

BAKIŞ MEVZUAT

BAŞLIK	KATMA DEĞER VERGİSİ GENEL UYGULAMA TEBLİĞİ DEĞİŞİKLİĞİ
Sayı	2018/80
ÖZET	Katma Değer Vergisi Kanununda 7104 sayılı Kanunla yapılan değişikliklere ilişkin düzenleme yapıldı.

7104 sayılı KATMA DEĞER VERGİSİ KANUNU VE BAZI KANUNLAR İLE 178 SAYILI KANUN HÜKMÜNDE KARARNAMEDE DEĞİŞİKLİK YAPILMASINA DAİR KANUN ile KDV Kanunu'nda değişiklik yapılmıştır. Bu değişiklikler aşağıdaki gibidir.

- 1/6/2018 tarihinden geçerli olmak üzere konfeksiyon kırpıntılarının teslimi, KDV istisnası kapsamına alınmıştır.
- 1/6/2018 tarihinden itibaren yürürlüğe girmek üzere KDV Kanununun 13'üncü maddesinde yapılan değişiklikte; gümrüksüz satış mağazalarına "Free Shop (Duty Free)" veya bunların depolarına yapılan teslimlerin ihracat teslimi sayılmıştır.
- KDV Kanununun 13 üncü maddesinin birinci fıkrasına eklenen (k) bendi ile genel ve özel bütçeli kamu idarelerine, il özel idarelerine, belediyelere ve köylere bağışlanmak üzere yapılan okul, sağlık tesisi ve yüz yatak (kalkınmada öncelikli yörelerde elli yatak) kapasitesinden az olmamak üzere öğrenci yurdu ile çocuk yuvası, yetiştirme yurdu, huzurevi, bakım ve rehabilitasyon merkezi, mülki idare amirlerinin izni ve denetimine tabi ibadethaneler, Diyanet İşleri Başkanlığı denetimine tabi yaygın din eğitimi verilen tesisler, Gençlik ve Spor Bakanlığına ait gençlik merkezleri ile gençlik ve izcilik kamplarının inşası dolayısıyla bağışta bulunacaklara yapılan teslim ve hizmetler 1/6/2018 tarihinden itibaren geçerli olmak üzere KDV'den istisna tutulmuştur.

- KDV Kanununun 13 üncü maddesinin birinci fıkrasına eklenen (I) bendi ile Sağlık Bakanlığınca izin verilen gerçek veya tüzel kişiler tarafından, Türkiye’de yerleşmiş olmayan yabancı uyruklu gerçek kişilere, münhasıran sağlık kurum ve kuruluşlarının bünyesinde verilen koruyucu hekimlik, teşhis, tedavi ve rehabilitasyon hizmetleri (Türkiye’de yerleşmiş olmayan yabancı uyruklu gerçek kişilere söz konusu hizmetlerle birlikte sağlanan diğer teslim ve hizmetler istisnanın kapsamına dahil değildir.) 1/6/2018 tarihinden itibaren geçerli olmak üzere KDV’den istisna tutulmuştur.
- 1/6/2018 tarihinden itibaren geçerli olmak üzere adi ortaklıkların sermaye şirketine dönüşmesi işlemlerinin KDV’den istisnadır.
- 1/6/2018 tarihinden geçerli olmak üzere ikinci el motorlu kara taşıtı veya taşınmaz ticaretiyle iştigal eden mükelleflerce, mükellef olmayanlardan (mükellef olanlardan istisna kapsamında alımlar dahil) alınarak vasfında esaslı değişiklik yapılmaksızın satılan ikinci el motorlu kara taşıtı veya taşınmazların tesliminde, vergi matrahını alım bedeli ile satış bedeli arasındaki farkın oluşturması yönünde özel matrah şekli belirlenmiştir.

06.07.2018 tarih ve 30470 sayılı Resmi Gazete’de yayımlanan Katma Değer Vergisi Genel Uygulama Tebliğinde Değişiklik Yapılmasına Dair Tebliğ (Seri No: 19) ile “Katma Değer Vergisi Genel Uygulama Tebliği”nde bu ile ilgili düzenleme yapılmıştır. Yapılan değişikliklere tablo halinde aşağıda yer verilmiştir.

Tebliğ Değişikliği İle Yapılan Düzenleme	Katma Değer Vergisi Genel Uygulama Tebliğinin Son Hali
<p>MADDE 1 – 26/4/2014 tarihli ve 28983 sayılı Resmî Gazete’de yayımlanan Katma Değer Vergisi Genel Uygulama Tebliğinin (I/C) kısmının;</p> <p>a) (2.1.3.3.3.1.), (2.1.3.3.4.2.), (2.1.5.2.1.), (2.1.5.2.2.) bölümlerinde yer alan</p>	<p>2.1.3.3.3. Hurda ve Atık Teslimi 2.1.3.3.3.1. Tevkifat Uygulayacak Alıcılar ve Tevkifat Oranı</p> <p>Metal, plastik, lastik, kauçuk, kâğıt, cam hurda ve atıkları ile konfeksiyon kırıntılarının teslimi 3065 sayılı Kanununun (17/4-g) maddesi gereğince</p>

“atıklarının” ibareleri “atıkları ile konfeksiyon kırıntılarının” olarak; (2.1.5.2.1.), (2.1.5.2.2.) bölümlerindeki “atıklarından” ibareleri “atıkları ile konfeksiyon kırıntılarından” olarak; (2.1.3.3.4.) bölümünün başlığı “2.1.3.3.4. Metal, Plastik, Lastik, Kauçuk, Kâğıt, Cam Hurda ve Atıkları ile Konfeksiyon Kırıntılarından Elde Edilen Hammadde Teslimi” olarak değiştirilmiştir.

b) (2.1.3.3.3.2.) bölümünün üçüncü paragrafındaki “cam kırıkları” ibaresinden sonra gelmek üzere “, konfeksiyon kırıntıları” ibaresi eklenmiştir.

KDV’den müstesnadır. Ancak, bu malların teslimi ile ilgili olarak aynı Kanunun (18/1) inci maddesine göre istisnadan vazgeçilmesi mümkündür.

2.1.3.3.4. Metal, Plastik, Lastik, Kauçuk, Kâğıt, Cam Hurda ve Atıklarından Elde Edilen Hammadde Teslimi

2.1.3.3.4.2. Kapsam

Metal, plastik, lastik, kauçuk, kâğıt, cam hurda ve **atıkları ile konfeksiyon kırıntılarının** çeşitli işlemlerden geçirilip işlenmesi sonucunda elde edilen ve genellikle hurda ve atık niteliklerini kaybederek metal, plastik, lastik, kauçuk, kâğıt ve cam esaslı malzeme imalatında hammadde olarak kullanılan mamul niteliğindeki kırık, çapak, toz, granül ve benzeri ürünlerin teslimi tevkifat uygulaması kapsamındadır.

2.1.5. Tevkifata Tabi İşlemlerde KDV İadesi

...

2.1.5.2. İade Uygulaması 2.1.5.2.1. Mahsuben İade Talepleri

...

Tebliğin (I/C-2.1.3.) bölümü kapsamında tevkifat uygulanan;

- Külçe metal teslimleri,
- Bakır, çinko, alüminyum ve kurşun ürünlerinin teslimi,
- Metal, plastik, lastik, kauçuk, kâğıt, cam hurda ve **atıkları ile konfeksiyon kırıntılarının** teslimi,
- Metal, plastik, lastik, kauçuk, kâğıt ve cam hurda ve **atıkları ile konfeksiyon kırıntılarından** elde edilen hammadde teslimi,

- Pamuk, tiftik, yün ve yapağı ile ham post ve deri teslimi,

- Ağaç ve orman ürünleri teslimi,

ile ilgili mahsuben iade talepleri miktarına bakılmaksızın vergi inceleme raporu, YMM raporu ve teminat aranmadan yerine getirilir

2.1.5.2.2. Nakden İade Talepleri

...

Tebliğin (I/C-2.1.3.) bölümü kapsamında tevkifat uygulanan;

- Yapım işleri ile bu işlerle birlikte ifa edilen mühendislik-mimarlık ve etüt-proje hizmetleri,

- Spor kulüplerinin yayın, isim hakkı ve reklâm gelirlerine konu işlemleri,

- Tebliğin (I/C-2.1.3.2.13.) bölümü kapsamındaki hizmetler,

- Külçe metal teslimi,

- Bakır, çinko, alüminyum ve kurşun ürünlerinin teslimi,

- Metal, plastik, lastik, kauçuk, kâğıt, cam hurda ve **atıkları ile konfeksiyon kırpıntılarının** teslimi,

- Metal, plastik, lastik, kauçuk, kâğıt ve cam hurda ve **atıkları ile konfeksiyon kırpıntılarında** elde edilen hammadde teslimi,

- Pamuk, tiftik, yün ve yapağı ile ham post ve deri teslimi,

- Ağaç ve orman ürünleri teslimi, ile ilgili 5.000TL'yi aşmayan nakden iade talepleri teminat, vergi inceleme raporu ve YMM raporu aranılmadan yerine getirilir.

	<p>2.1.3.3.4. Metal, Plastik, Lastik, Kauçuk, Kâğıt, Cam Hurda ve Atıkları ile Konfeksiyon Kırpıntılarında Elde Edilen Hammadde Teslimi</p> <p>2.1.3.3.3. Hurda ve Atık Teslimi</p> <p>...</p> <p>2.1.3.3.3.2. Kapsam</p> <p>...</p> <p>Ayrıca, hurda veya atık niteliğindeki; her türlü kâğıt, karton, mukavva, kauçuk, plastik ile bunların kırpıntıları, naylon, lastik kırıkları, cam şişe, kavanoz, otomobil ve pencere camları, cam kırıkları, konfeksiyon kırpıntıları teslimleri de tevkiyat uygulaması kapsamındadır.</p>
<p>MADDE 2 – Aynı Tebliğin (II/A-1.1.1.) bölümü aşağıdaki şekilde değiştirilmiştir.</p> <p>“3065 sayılı Kanunun (11/1-a) maddesine göre, ihracat teslimleri ve bu teslimlere ilişkin hizmetler KDV’den istisnadır. Aynı Kanunun 12 nci maddesi uyarınca bir teslimin ihracat teslimi sayılabilmesi için aşağıdaki iki şartın gerçekleşmesi gerekir:</p> <p>a) Teslim, yurtdışındaki bir müşteriye veya serbest bölgedeki alıcıya veya 4458 sayılı Gümrük Kanununun 95 inci maddesinin (1) numaralı fıkrasına göre faaliyette bulunan gümrüksüz satış mağazalarında satılmak üzere bu mağazalara veya bunların depolarına ya da yetkili gümrük antreposu işleticisine yapılmalı veya mallar yetkili gümrük antreposu işleticisine tevdi edilmelidir.</p> <p>3065 sayılı Kanunun (12/2) nci maddesine göre yurtdışındaki müşteri, ikametgâhı,</p>	<p>II. İSTİSNALAR</p> <p>A. İHRACAT İSTİSNASI</p> <p>1. Mal İhracı</p> <p>1.1. Gümrük Beyannameli Mal İhracı</p> <p>1.1.1. İstisnanın Kapsamı ve Beyanı</p> <p>3065 sayılı Kanunun (11/1-a) maddesine göre, ihracat teslimleri ve bu teslimlere ilişkin hizmetler KDV’den istisnadır. Aynı Kanunun 12 nci maddesi uyarınca bir teslimin ihracat teslimi sayılabilmesi için aşağıdaki iki şartın gerçekleşmesi gerekir:</p> <p>a) Teslim, yurtdışındaki bir müşteriye veya serbest bölgedeki alıcıya veya 4458 sayılı Gümrük Kanununun 95 inci maddesinin (1) numaralı fıkrasına göre faaliyette bulunan gümrüksüz satış mağazalarında satılmak üzere bu mağazalara veya bunların depolarına ya da yetkili gümrük antreposu işleticisine yapılmalı veya mallar yetkili gümrük antreposu işleticisine tevdi edilmelidir.</p>

işyeri, kanuni ve iş merkezi yurtdışında olan alıcılar ile yurtiçinde bulunan firmanın yurtdışında kendi adına müstakil olarak faaliyet gösteren şubeleridir.

Türkiye'de ikametgâhı, işyeri, kanuni ve iş merkezi bulunan firmaların yurtdışında iş yapmak için açmış oldukları büro, temsilcilik, acentelik ve benzeri kuruluşlar Türkiye'de mukim firmaların yurtdışında kendi adına müstakil olarak faaliyet gösteren şubeleri kapsamındadır. Dolayısıyla, KDV mükelleflerinin yurtdışında iş yapmak için açmış oldukları şube, büro, temsilcilik, acentelik ve benzeri kuruluşlarında kullanmak veya satmak üzere yurtdışına çıkaracakları mallarla ilgili teslimler de kesin ihracat olması koşuluyla ihracat teslimi niteliğindedir.

Serbest bölgedeki alıcı kavramı, ilgili mevzuatları çerçevesinde söz konusu bölgelerde faaliyette bulunan gerçek veya tüzel kişi alıcıları ifade eder.

İhracat teslimine ait fatura ve benzeri belgelerin yukarıda belirtilen yurtdışındaki müşteri veya serbest bölgedeki alıcı adına düzenlenmesi gerekir.

b) Teslim konusu mal Türkiye Cumhuriyeti gümrük bölgesinden çıkarak bir dış ülkeye veya bir serbest bölgeye vasıl olmalı ya da gümrüksüz satış mağazalarında satılmak üzere bu mağazalara veya bunların depolarına veya yetkili gümrük antreposuna konulmalıdır.

3065 sayılı Kanundaki istisna uygulamasında ihracat, esas itibarıyla, serbest dolaşımda

3065 sayılı Kanunun (12/2) nci maddesine göre yurtdışındaki müşteri, ikametgâhı, işyeri, kanuni ve iş merkezi yurtdışında olan alıcılar ile yurtiçinde bulunan firmanın yurtdışında kendi adına müstakil olarak faaliyet gösteren şubeleridir.

Türkiye'de ikametgâhı, işyeri, kanuni ve iş merkezi bulunan firmaların yurtdışında iş yapmak için açmış oldukları büro, temsilcilik, acentelik ve benzeri kuruluşlar Türkiye'de mukim firmaların yurtdışında kendi adına müstakil olarak faaliyet gösteren şubeleri kapsamındadır. Dolayısıyla, KDV mükelleflerinin yurtdışında iş yapmak için açmış oldukları şube, büro, temsilcilik, acentelik ve benzeri kuruluşlarında kullanmak veya satmak üzere yurtdışına çıkaracakları mallarla ilgili teslimler de kesin ihracat olması koşuluyla ihracat teslimi niteliğindedir.

Serbest bölgedeki alıcı kavramı, ilgili mevzuatları çerçevesinde söz konusu bölgelerde faaliyette bulunan gerçek veya tüzel kişi alıcıları ifade eder.

İhracat teslimine ait fatura ve benzeri belgelerin yukarıda belirtilen yurtdışındaki müşteri veya serbest bölgedeki alıcı adına düzenlenmesi gerekir.

b) Teslim konusu mal Türkiye Cumhuriyeti gümrük bölgesinden çıkarak bir dış ülkeye veya bir serbest bölgeye vasıl olmalı ya da gümrüksüz satış mağazalarında satılmak üzere bu mağazalara veya bunların depolarına veya yetkili gümrük antreposuna konulmalıdır.

3065 sayılı Kanundaki istisna uygulamasında ihracat, esas itibarıyla, serbest dolaşımda bulunan bir malın dış ticaret ve gümrük mevzuatları doğrultusunda, ihracat işlemlerinin

bulunan bir malın dış ticaret ve gümrük mevzuatları doğrultusunda, ihracat işlemlerinin tamamlanmasından sonra Türkiye Cumhuriyeti gümrük bölgesi dışına çıkarılmasıdır. Dış ticaret mevzuatında ihracat olarak değerlendirilen ancak, 3065 sayılı Kanunun 12 nci maddesi ve Tebliğin bu bölümünde belirlenen şartları taşımayan işlemlerin ihracat istisnası kapsamında değerlendirilmesi mümkün değildir.

Teslim konusu malın ihraç edilmeden önce yurtdışındaki alıcı adına hareket eden yurtiçindeki firmalar veya bizzat alıcı tarafından işlenmesi ya da herhangi bir şekilde değerlendirilmesi halinde ihracat istisnasının uygulanabilmesi için malın Türkiye Cumhuriyeti gümrük bölgesinden çıkması şarttır. Bu durumda, yurtdışındaki alıcı adına hareket eden yurtiçindeki ilgililere yapılan teslimler vergiye tabi olacak, bunların yaptığı ihracat ise istisna kapsamına girecektir.

3065 sayılı Kanunun 12 nci maddesi uyarınca, bir serbest bölgedeki alıcıya yapılan ve serbest bölgeye vasıl olan teslimler ile gümrüksüz satış mağazalarında satılmak üzere bu mağazalara veya bunların depolarına yapılan teslimler ihracat istisnası kapsamındadır. Gümrüksüz satış mağazaları ve depoları, 4458 sayılı Gümrük Kanununun 95 inci maddesinin (1) numaralı fıkrasındaki yetkiye istinaden 8/8/2017 tarihli ve 30148 sayılı Resmî Gazete’de yayımlanan Gümrüksüz Satış Mağazaları Yönetmeliğinde tanımlanmıştır. Gümrüksüz satış

tamamlanmasından sonra Türkiye Cumhuriyeti gümrük bölgesi dışına çıkarılmasıdır. Dış ticaret mevzuatında ihracat olarak değerlendirilen ancak, 3065 sayılı Kanunun 12 nci maddesi ve Tebliğin bu bölümünde belirlenen şartları taşımayan işlemlerin ihracat istisnası kapsamında değerlendirilmesi mümkün değildir.

Teslim konusu malın ihraç edilmeden önce yurtdışındaki alıcı adına hareket eden yurtiçindeki firmalar veya bizzat alıcı tarafından işlenmesi ya da herhangi bir şekilde değerlendirilmesi halinde ihracat istisnasının uygulanabilmesi için malın Türkiye Cumhuriyeti gümrük bölgesinden çıkması şarttır. Bu durumda, yurtdışındaki alıcı adına hareket eden yurtiçindeki ilgililere yapılan teslimler vergiye tabi olacak, bunların yaptığı ihracat ise istisna kapsamına girecektir.

3065 sayılı Kanunun 12 nci maddesi uyarınca, bir serbest bölgedeki alıcıya yapılan ve serbest bölgeye vasıl olan teslimler ile gümrüksüz satış mağazalarında satılmak üzere bu mağazalara veya bunların depolarına yapılan teslimler ihracat istisnası kapsamındadır. Gümrüksüz satış mağazaları ve depoları, 4458 sayılı Gümrük Kanununun 95 inci maddesinin (1) numaralı fıkrasındaki yetkiye istinaden 8/8/2017 tarihli ve 30148 sayılı Resmî Gazete’de yayımlanan Gümrüksüz Satış Mağazaları Yönetmeliğinde tanımlanmıştır. Gümrüksüz satış mağazalarına veya depolarına sadece ilgili gümrük mevzuatına göre buralarda satılması uygun bulunan mallar istisna kapsamında teslim edilebileceğinden, gümrüksüz satış mağazalarına veya bunların depolarına istisna kapsamında teslim edilecek malların ilgili gümrük mevzuatına göre gümrüksüz

mağazalarına veya depolarına sadece ilgili gümrük mevzuatına göre buralarda satılması uygun bulunan mallar istisna kapsamında teslim edilebileceğinden, gümrüksüz satış mağazalarına veya bunların depolarına istisna kapsamında teslim edilecek malların ilgili gümrük mevzuatına göre gümrüksüz satış mağazalarında satılabilecek mal cinslerinden olup olmadığı mükelleflerce kontrol edilir.

Uluslararası taşımacılığa ilişkin olarak deniz ve hava taşıma araçlarına yapılan akaryakıt, kumanya, teknik ve diğer malzeme şeklindeki teslimler aşağıdaki açıklamalar çerçevesinde vergiden istisnadır:

a) Türkiye içinde taşıma hakkı bulunmayan yabancı bayraklı gemilere ve uçaklara yapılan akaryakıt, kumanya, teknik ve diğer malzeme şeklindeki teslimler ihracat teslimi kapsamında KDV'den istisnadır.

b) Uluslararası taşımacılık yapan yerli gemi ve uçaklar ise "yurtiçinde bulunan bir firmanın yurtdışında kendi adına müstakilen faaliyet gösteren şubesi" niteliği taşıdığından bu araçlara yapılan söz konusu teslimler ihracat istisnası kapsamına girer.

c) Yukarıda açıklanan ve istisna kapsamına giren teslimlere ilişkin işlem veya ödemelerin acenteler tarafından yapılması istisnanın uygulanmasına engel değildir.

ç) Söz konusu teslimlerin ihracat istisnası kapsamında değerlendirilebilmesi için gümrük çıkış beyannamesi ile tevsik edilmesi gerektiği tabiidir.

Mal ihracına ilişkin istisna, ihracatın gerçekleştiği tarih olan gümrük

satış mağazalarında satılabilecek mal cinslerinden olup olmadığı mükelleflerce kontrol edilir.

Uluslararası taşımacılığa ilişkin olarak deniz ve hava taşıma araçlarına yapılan akaryakıt, kumanya, teknik ve diğer malzeme şeklindeki teslimler aşağıdaki açıklamalar çerçevesinde vergiden istisnadır:

a) Türkiye içinde taşıma hakkı bulunmayan yabancı bayraklı gemilere ve uçaklara yapılan akaryakıt, kumanya, teknik ve diğer malzeme şeklindeki teslimler ihracat teslimi kapsamında KDV'den istisnadır.

b) Uluslararası taşımacılık yapan yerli gemi ve uçaklar ise "yurtiçinde bulunan bir firmanın yurtdışında kendi adına müstakilen faaliyet gösteren şubesi" niteliği taşıdığından bu araçlara yapılan söz konusu teslimler ihracat istisnası kapsamına girer.

c) Yukarıda açıklanan ve istisna kapsamına giren teslimlere ilişkin işlem veya ödemelerin acenteler tarafından yapılması istisnanın uygulanmasına engel değildir.

ç) Söz konusu teslimlerin ihracat istisnası kapsamında değerlendirilebilmesi için gümrük çıkış beyannamesi ile tevsik edilmesi gerektiği tabiidir.

Mal ihracına ilişkin istisna, ihracatın gerçekleştiği tarih olan gümrük beyannamesinin "kapanma tarihi"ni içine alan vergilendirme dönemine ait KDV beyannamesi ile beyan edilir. İhracat işlemleri iç gümrüklerde yapılan ihracat teslimlerinde, gümrük beyannamesinin sınır gümrüklerince kapatıldığı tarih, ihracatın gerçekleştiği tarih olarak kabul edilir.

beyannamesinin “kapanma tarihi”ni içine alan vergilendirme dönemine ait KDV beyannamesi ile beyan edilir. İhracat işlemleri iç gümrüklerde yapılan ihracat teslimlerinde, gümrük beyannamesinin sınır gümrüklerince kapatıldığı tarih, ihracatın gerçekleştiği tarih olarak kabul edilir.

Serbest bölgelere yapılan ihracat teslimlerinde, gümrük beyannamesinin düzenlenmediği hallerde, malın serbest bölgeye giriş işlemlerinin tamamlanarak serbest bölgeye vasıl olduğu tarih ihracatın gerçekleştiği tarih olarak kabul edilir. Bu tarih, malların serbest bölgeye girişinin yapıldığını gösteren, serbest bölge işlem formunun ilgili idare tarafından onaylandığı tarihtir.

Gümrüksüz satış mağazalarında satılmak üzere bu mağazalara veya bunların depolarına yapılan teslimlerde, antrepo beyannamesi düzenlenecek olup, malın gümrüksüz satış mağazasına veya deposuna konulduğunu (fiilen işleticiye teslim edildiğini/işletici tarafından fiilen teslim alındığını) gösteren antrepo giriş sayım tutanağını da ihtiva eden antrepo beyannamesinin ilgili gümrük idaresi tarafından onaylandığı tarih itibarıyla istisna kapsamındaki işlemin gerçekleştiği kabul edilir. İstisna kapsamında gümrüksüz satış mağazalarına veya bunların depolarına yapılan teslimler ile ilgili faturaya, “3065 sayılı Kanunun 11 ve 12 nci maddelerine göre gümrüksüz satış mağazalarına veya bunların depolarına teslim” ibaresi şerh olarak düşülür.

Serbest bölgelere yapılan ihracat teslimlerinde, gümrük beyannamesinin düzenlenmediği hallerde, malın serbest bölgeye giriş işlemlerinin tamamlanarak serbest bölgeye vasıl olduğu tarih ihracatın gerçekleştiği tarih olarak kabul edilir. Bu tarih, malların serbest bölgeye girişinin yapıldığını gösteren, serbest bölge işlem formunun ilgili idare tarafından onaylandığı tarihtir.

Gümrüksüz satış mağazalarında satılmak üzere bu mağazalara veya bunların depolarına yapılan teslimlerde, antrepo beyannamesi düzenlenecek olup, malın gümrüksüz satış mağazasına veya deposuna konulduğunu (fiilen işleticiye teslim edildiğini/işletici tarafından fiilen teslim alındığını) gösteren antrepo giriş sayım tutanağını da ihtiva eden antrepo beyannamesinin ilgili gümrük idaresi tarafından onaylandığı tarih itibarıyla istisna kapsamındaki işlemin gerçekleştiği kabul edilir. İstisna kapsamında gümrüksüz satış mağazalarına veya bunların depolarına yapılan teslimler ile ilgili faturaya, “3065 sayılı Kanunun 11 ve 12 nci maddelerine göre gümrüksüz satış mağazalarına veya bunların depolarına teslim” ibaresi şerh olarak düşülür.

İhracat faturası malın yurtdışı edildiği dönemden önce düzenlenmiş olsa dahi, istisna ihracatın yapıldığı dönem KDV beyannamesi ile beyan edilir.

Mal ihracına ilişkin beyan, ilgili dönem KDV beyannamesinin “İstisnalar-Diğer İade Hakkı Doğuran İşlemler” kulakçığında “Tam İstisna Kapsamına Giren İşlemler” tablosunda 301 kod numaralı işlem türü satırı kullanılmak suretiyle yapılır.

<p>İhracat faturası malın yurtdışı edildiği dönemden önce düzenlenmiş olsa dahi, istisna ihracatın yapıldığı dönem KDV beyannamesi ile beyan edilir.</p> <p>Mal ihracına ilişkin beyan, ilgili dönem KDV beyannamesinin “İstisnalar-Diğer İade Hakkı Doğuran İşlemler” kulakçığında “Tam İstisna Kapsamına Giren İşlemler” tablosunda 301 kod numaralı işlem türü satırı kullanılmak suretiyle yapılır.</p> <p>Bu satırın, “Teslim ve Hizmet Tutarı” sütununa ihracat tesliminin bedeli girilir. İhracat bedeli, gümrük beyannamesinin kapanma tarihinde Resmî Gazete’de yayınlanmış bulunan (kapanma tarihinde Resmî Gazete’de kurlar ilan edilmemiş ise kapanma tarihinden önceki ilk Resmî Gazete’de yayınlanmış bulunan) T.C. Merkez Bankası döviz alış kuru üzerinden TL’ye çevrilir.</p> <p>“Yüklenilen KDV” sütununa ise istisna kapsamındaki teslimin bünyesine giren, bu Tebliğin (IV/A) bölümündeki açıklamalar dikkate alınarak belirlenen KDV tutarı yazılır. İstisna kapsamındaki teslimin bünyesine giren verginin mahsuben veya nakden iadesinin talep edilmemesi halinde “Yüklenilen KDV” alanına “0” yazılır.”</p>	<p>Bu satırın, “Teslim ve Hizmet Tutarı” sütununa ihracat tesliminin bedeli girilir. İhracat bedeli, gümrük beyannamesinin kapanma tarihinde Resmî Gazete’de yayınlanmış bulunan (kapanma tarihinde Resmî Gazete’de kurlar ilan edilmemiş ise kapanma tarihinden önceki ilk Resmî Gazete’de yayınlanmış bulunan) T.C. Merkez Bankası döviz alış kuru üzerinden TL’ye çevrilir.</p> <p>“Yüklenilen KDV” sütununa ise istisna kapsamındaki teslimin bünyesine giren, bu Tebliğin (IV/A) bölümündeki açıklamalar dikkate alınarak belirlenen KDV tutarı yazılır. İstisna kapsamındaki teslimin bünyesine giren verginin mahsuben veya nakden iadesinin talep edilmemesi halinde “Yüklenilen KDV” alanına “0” yazılır</p>
<p>MADDE 3 – Aynı Tebliğin (II/A-1.1.2.) bölümünün sonuna aşağıdaki paragraflar eklenmiştir.</p> <p>“Gümrüksüz satış mağazalarında satılmak üzere bu mağazalara veya bunların depolarına yapılan teslimlerde istisna, gümrük idaresi</p>	<p>1.1.2. İstisnanın Tevsiki</p> <p>...</p> <p>Gümrüksüz satış mağazalarında satılmak üzere bu mağazalara veya bunların depolarına yapılan teslimlerde istisna, gümrük idaresi</p>

<p>tarafından onaylanmış antrepo beyannamesiyle tevsik edilir.</p> <p>Gümrüksüz satış mağazasına veya bunların depolarına konulan malın ilgili mevzuat hükümlerine aykırı olarak usulsüz satışının yapıldığının tespiti halinde (hak sahipleri dışındakilere satış yapılması, hak sahibi olanlara belirlenen limitlerin üstünde satış yapılması, malın yersiz veya haksız olarak her türlü kullanımı gibi haller), malın gümrüksüz satış mağazasına konulması sırasında alınmayan vergi ile buna bağlı ceza, faiz ve zamlar alıcı gümrüksüz satış mağazası işleticisinden aranır. Usulsüz satış yapıldığı hususu, ilgili gümrük idaresi tarafından mağaza işleticisinin bağlı olduğu vergi dairesine bildirilir.</p> <p>Gümrüksüz satış mağazalarına veya depolarına ilgili mevzuata uygun olarak teslimde bulunan satıcının istisna ve iadeye ilişkin işlemleri belirlenen usul ve esaslar çerçevesinde yerine getirilir.</p> <p>Gümrüksüz satış mağazaları veya bunların depolarına, belirlenen usul ve esaslara göre istisna kapsamında işlem tesis edilmemesi gerektiği halde, istisna kapsamında mal teslim edilmesi halinde, mağaza işleticisinin doğrudan sorumlu tutulduğu haller dışında, zamanında alınmayan vergi ile buna bağlı ceza, faiz ve zamlar satıcı mükelleften aranır.”</p>	<p>tarafından onaylanmış antrepo beyannamesiyle tevsik edilir.</p> <p>Gümrüksüz satış mağazasına veya bunların depolarına konulan malın ilgili mevzuat hükümlerine aykırı olarak usulsüz satışının yapıldığının tespiti halinde (hak sahipleri dışındakilere satış yapılması, hak sahibi olanlara belirlenen limitlerin üstünde satış yapılması, malın yersiz veya haksız olarak her türlü kullanımı gibi haller), malın gümrüksüz satış mağazasına konulması sırasında alınmayan vergi ile buna bağlı ceza, faiz ve zamlar alıcı gümrüksüz satış mağazası işleticisinden aranır. Usulsüz satış yapıldığı hususu, ilgili gümrük idaresi tarafından mağaza işleticisinin bağlı olduğu vergi dairesine bildirilir.</p> <p>Gümrüksüz satış mağazalarına veya depolarına ilgili mevzuata uygun olarak teslimde bulunan satıcının istisna ve iadeye ilişkin işlemleri belirlenen usul ve esaslar çerçevesinde yerine getirilir.</p> <p>Gümrüksüz satış mağazaları veya bunların depolarına, belirlenen usul ve esaslara göre istisna kapsamında işlem tesis edilmemesi gerektiği halde, istisna kapsamında mal teslim edilmesi halinde, mağaza işleticisinin doğrudan sorumlu tutulduğu haller dışında, zamanında alınmayan vergi ile buna bağlı ceza, faiz ve zamlar satıcı mükelleften aranır.</p>
<p>MADDE 4 – Aynı Tebliğin (II/A-1.1.3.) bölümünün sonuna aşağıdaki paragraflar eklenmiştir.</p>	<p>1.1.3. İhraç Edilen Malların Geri Gelmesi</p> <p>...</p> <p>Gümrüksüz satış mağazalarında satılmak üzere bu mağazalara veya bunların depolarına</p>

<p>“Gümrüksüz satış mağazalarında satılmak üzere bu mağazalara veya bunların depolarına konulan malların satıcılara geri gönderilmesi halinde mağaza işleticisi tarafından KDV hesaplanmaz.</p> <p>Gümrüksüz satış mağazalarında satılmak üzere bu mağazalara veya bunların depolarına yapılan teslim dolayısıyla iade talep edilmemiş olması halinde, yalnızca matrahta meydana gelen değişiklik doğrultusunda defter kayıtları ile beyanların düzeltilmesi yeterlidir. Ancak, gümrüksüz satış mağazalarına veya bunların depolarına istisna kapsamında yapılan teslimde ait iade talebi sonuçlandırıldıktan sonra KDV iadesini ortaya çıkaran malların geri gelmesi durumunda aşağıdaki şekilde hareket edilir:</p> <ul style="list-style-type: none">- Malların geri geldiği vergilendirme döneminde, yukarıda belirtildiği şekilde defter kaydı ve beyanname üzerinde gerekli düzeltmeyi yapan mükellefin vergi dairesine yazılı olarak müracaat edip, daha önce iadesini aldığı tutarı iade etmesi halinde bu tutar, gecikme faizi ve vergi ziyayı cezası uygulanmaksızın mükelleften geri alınır.- Mükellefin, malların geri geldiği dönemde düzeltme işlemini yapmaması halinde; istisna kapsamındaki işlem nedeniyle iade edilen KDV, malların geri geldiği dönemden düzeltmenin yapıldığı döneme kadar gecikme faizi uygulanarak vergi ziyayı cezası ile birlikte mükelleften aranır.”	<p>konulan malların satıcılara geri gönderilmesi halinde mağaza işleticisi tarafından KDV hesaplanmaz.</p> <p>Gümrüksüz satış mağazalarında satılmak üzere bu mağazalara veya bunların depolarına yapılan teslim dolayısıyla iade talep edilmemiş olması halinde, yalnızca matrahta meydana gelen değişiklik doğrultusunda defter kayıtları ile beyanların düzeltilmesi yeterlidir. Ancak, gümrüksüz satış mağazalarına veya bunların depolarına istisna kapsamında yapılan teslimde ait iade talebi sonuçlandırıldıktan sonra KDV iadesini ortaya çıkaran malların geri gelmesi durumunda aşağıdaki şekilde hareket edilir:</p> <ul style="list-style-type: none">- Malların geri geldiği vergilendirme döneminde, yukarıda belirtildiği şekilde defter kaydı ve beyanname üzerinde gerekli düzeltmeyi yapan mükellefin vergi dairesine yazılı olarak müracaat edip, daha önce iadesini aldığı tutarı iade etmesi halinde bu tutar, gecikme faizi ve vergi ziyayı cezası uygulanmaksızın mükelleften geri alınır.- Mükellefin, malların geri geldiği dönemde düzeltme işlemini yapmaması halinde; istisna kapsamındaki işlem nedeniyle iade edilen KDV, malların geri geldiği dönemden düzeltmenin yapıldığı döneme kadar gecikme faizi uygulanarak vergi ziyayı cezası ile birlikte mükelleften aranır.
<p>MADDE 5 – Aynı Tebliğin (II/A-1.1.4.) bölümünde yer alan “(Serbest bölgeye yapılan ihracatta serbest bölge işlem formu,</p>	<p>1.1.4. İade</p> <p>Mal ihracatından kaynaklanan iade taleplerinde aşağıdaki belgeler aranır:</p>

<p>posta veya kargo yoluyla gerçekleştirilen ihracatta elektronik ticaret gümrük beyannamesi)” ibaresi “(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)” olarak değiştirilmiştir.</p>	<ul style="list-style-type: none">- Standart iade talep dilekçesi- 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- Yüklenilen KDV listesi- İadesi Talep Edilen KDV Hesaplama Tablosu
<p>MADDE 6 – Aynı Tebliğin (II/A-6.1.) bölümünün üçüncü paragrafının birinci cümlesinde yer alan “bakım ve tamir giderlerini” ibaresi “bakım ve tamir giderleri ile otoyol geçiş ücretlerini” olarak değiştirilmiştir.</p> <p>(1/6/2018 tarihinden itibaren geçerli olmak üzere yayımı tarihinde yürürlüğe girmiştir.)</p>	<p>6. Türkiye’de İkamet Etmeyen Taşımacılar ile Fuar, Sergi, Panayır Katılımcılarına Yapılan Teslim ve Hizmetlerde İstisna</p> <p>...</p> <p>6.1. İstisnanın Kapsamı</p> <p>...</p> <p>Taşımacılık faaliyetine ilişkin olarak istisna uygulanacak mal teslimi ve hizmet ifaları; akaryakıt, yedek parça, bakım ve tamir giderleri ile otoyol geçiş ücretlerini kapsamalıdır. Fuar, panayır ve sergilere katılımında ise mal teslimi ve hizmet ifasının münhasıran bu işlerle ilgili olması gerekir.</p>
<p>MADDE 7 – Aynı Tebliğin (II/B) kısmının 14 üncü bölümünden sonra gelmek üzere sırasıyla aşağıdaki bölümler eklenmiş ve bu bölümlerden sonra gelen bölümün numarası buna göre teselsül ettirilmiştir.</p>	<p>B. ARAÇLAR, KIYMETLİ MADEN VE PETROL ARAMALARI İLE ULUSAL GÜVENLİK HARCAMALARI VE YATIRIMLARDA İSTİSNA</p> <p>...</p>

“15. Genel ve Özel Bütçeli Kamu İdarelerine, İl Özel İdarelerine, Belediyelere ve Köylere Bağışlanan Tesislerin İnşasına İlişkin İstisna

7104 sayılı Kanunla 3065 sayılı Kanunun 13 üncü maddesinin birinci fıkrasına eklenen (k) bendine göre, genel ve özel bütçeli kamu idarelerine, il özel idarelerine, belediyelere ve köylere bağışlanmak üzere yapılan okul, sağlık tesisi ve yüz yatak (kalkınmada öncelikli yörelerde elli yatak) kapasitesinden az olmamak üzere öğrenci yurdu ile çocuk yuvası, yetiştirme yurdu, huzurevi, bakım ve rehabilitasyon merkezi, mülki idare amirlerinin izni ve denetimine tabi ibadethaneler, Diyanet İşleri Başkanlığı denetimine tabi yaygın din eğitimi verilen tesisler, Gençlik ve Spor Bakanlığına ait gençlik merkezleri ile gençlik ve izcilik kamplarının inşası dolayısıyla bağışta bulunacaklara yapılan teslim ve hizmetler 1/6/2018 tarihinden itibaren geçerli olmak üzere KDV’den istisnadır.

15.1. İstisnanın Kapsamı

15.1.1. İstisna Kapsamında Yer Alan Tesisler

İstisnanın kapsamına, genel ve özel bütçeli kamu idarelerine, il özel idarelerine, belediyelere ve köylere bağışlanacak aşağıdaki tesislerin inşasına ilişkin mal teslimleri ve hizmet ifaları girmektedir:

- Okul,
- Sağlık tesisi,

15. Genel ve Özel Bütçeli Kamu İdarelerine, İl Özel İdarelerine, Belediyelere ve Köylere Bağışlanan Tesislerin İnşasına İlişkin İstisna

7104 sayılı Kanunla 3065 sayılı Kanunun 13 üncü maddesinin birinci fıkrasına eklenen (k) bendine göre, genel ve özel bütçeli kamu idarelerine, il özel idarelerine, belediyelere ve köylere bağışlanmak üzere yapılan okul, sağlık tesisi ve yüz yatak (kalkınmada öncelikli yörelerde elli yatak) kapasitesinden az olmamak üzere öğrenci yurdu ile çocuk yuvası, yetiştirme yurdu, huzurevi, bakım ve rehabilitasyon merkezi, mülki idare amirlerinin izni ve denetimine tabi ibadethaneler, Diyanet İşleri Başkanlığı denetimine tabi yaygın din eğitimi verilen tesisler, Gençlik ve Spor Bakanlığına ait gençlik merkezleri ile gençlik ve izcilik kamplarının inşası dolayısıyla bağışta bulunacaklara yapılan teslim ve hizmetler 1/6/2018 tarihinden itibaren geçerli olmak üzere KDV’den istisnadır.

15.1. İstisnanın Kapsamı

15.1.1. İstisna Kapsamında Yer Alan Tesisler

İstisnanın kapsamına, genel ve özel bütçeli kamu idarelerine, il özel idarelerine, belediyelere ve köylere bağışlanacak aşağıdaki tesislerin inşasına ilişkin mal teslimleri ve hizmet ifaları girmektedir:

- Okul,
- Sağlık tesisi,
- Yüz yatak (kalkınmada öncelikli yörelerde elli yatak) kapasitesinden az olmamak üzere öğrenci yurdu,
- Çocuk yuvası,

- Yüz yatak (kalkınmada öncelikli yörelerde elli yatak) kapasitesinden az olmamak üzere öğrenci yurdu,
- Çocuk yuvası,
- Yetiştirme yurdu,
- Huzurevi,
- Bakım ve rehabilitasyon merkezi,
- Mülki idare amirlerinin izni ve denetimine tabi ibadethaneler,
- Diyanet İşleri Başkanlığı denetimine tabi yaygın din eğitimi verilen tesisler,
- Gençlik ve Spor Bakanlığına ait gençlik merkezleri,
- Gençlik ve izcilik kampları.

Genel ve özel bütçeli kamu idareleri, il özel idareleri, belediyeler ve köyler dışındakilere bağışlanan tesisler ile genel ve özel bütçeli kamu idarelerine, il özel idarelerine, belediyelere ve köylere bağışlanmakla birlikte yukarıda sayılanlar arasında yer almayan tesislerin inşasına ilişkin yapılan teslim ve hizmetler için bu istisnadan yararlanılamaz.

Düzenlemedeki “okul” ifadesinden, doğrudan eğitim-öğretim hizmetlerinin verildiği temel birimlerin anlaşılması gerekmekte olup rehberlik ve araştırma merkezi, mesleki eğitim merkezi, iş eğitim merkezi, mesleki ve teknik eğitim merkezi ve akşam sanat okulları da bu kapsamda değerlendirilir.

Düzenlemedeki “sağlık tesisi” ifadesinden, Sağlık Bakanlığınca sağlık tesisi kapsamında değerlendirilen kurum ve kuruluşların anlaşılması gerekmektedir.

- Yetiştirme yurdu,
- Huzurevi,
- Bakım ve rehabilitasyon merkezi,
- Mülki idare amirlerinin izni ve denetimine tabi ibadethaneler,
- Diyanet İşleri Başkanlığı denetimine tabi yaygın din eğitimi verilen tesisler,
- Gençlik ve Spor Bakanlığına ait gençlik merkezleri,
- Gençlik ve izcilik kampları.

Genel ve özel bütçeli kamu idareleri, il özel idareleri, belediyeler ve köyler dışındakilere bağışlanan tesisler ile genel ve özel bütçeli kamu idarelerine, il özel idarelerine, belediyelere ve köylere bağışlanmakla birlikte yukarıda sayılanlar arasında yer almayan tesislerin inşasına ilişkin yapılan teslim ve hizmetler için bu istisnadan yararlanılamaz.

Düzenlemedeki “okul” ifadesinden, doğrudan eğitim-öğretim hizmetlerinin verildiği temel birimlerin anlaşılması gerekmekte olup rehberlik ve araştırma merkezi, mesleki eğitim merkezi, iş eğitim merkezi, mesleki ve teknik eğitim merkezi ve akşam sanat okulları da bu kapsamda değerlendirilir.

Düzenlemedeki “sağlık tesisi” ifadesinden, Sağlık Bakanlığınca sağlık tesisi kapsamında değerlendirilen kurum ve kuruluşların anlaşılması gerekmektedir.

Düzenlemedeki “ibadethane” ve “yaygın din eğitimi verilen tesis” ifadelerinden Diyanet İşleri Başkanlığınca ibadethane sayılan yerler ile Diyanet İşleri Başkanlığı denetimine tabi olan ve din eğitimi verilen tesislerin anlaşılması gerekmektedir.

Düzenlemedeki “ibadethane” ve “yaygın din eğitimi verilen tesis” ifadelerinden Diyanet İşleri Başkanlığınca ibadethane sayılan yerler ile Diyanet İşleri Başkanlığı denetimine tabi olan ve din eğitimi verilen tesislerin anlaşılması gerekmektedir.

Düzenlemedeki “çocuk yuvası” ve “yetiştirme yurdu” ifadeleri, Aile ve Sosyal Politikalar Bakanlığının hizmet dönüşümü kapsamında bulunan çocuk evleri sitesi, çocuk destek merkezi ve çocuk evlerini de kapsar.

15.1.2. İstisnadan Yararlanacak Alıcılar

Söz konusu istisnadan; genel ve özel bütçeli kamu idarelerine, il özel idarelerine, belediyelere ve köylere bağışlanmak üzere bu idare ve kuruluşlarla protokol imzalamak suretiyle Tebliğin (II/B-15.1.1.) bölümünde sayılan tesisleri inşa eden/ettiren gerçek ve tüzel kişiler (kamu kurumu niteliğindeki meslek kuruluşu, kooperatif, dernek, vakıf ve benzerleri dahil), KDV mükellefi olup olmadığına bakılmaksızın faydalanır.

15.1.3. İstisna Kapsamına Giren İşlemler

İstisna kapsamına; genel ve özel bütçeli kamu idareleri, il özel idareleri, belediyeler ve köylere bağışlanmak üzere Tebliğin (II/B-15.1.1.) bölümünde sayılan tesislerin inşası dolayısıyla bağışta bulunacaklara yapılan teslim ve hizmetler girmektedir. Söz konusu tesislerin tadil, bakım ve onarım işlemlerine yönelik teslim ve hizmetler istisna kapsamına girmez.

Düzenlemedeki “çocuk yuvası” ve “yetiştirme yurdu” ifadeleri, Aile ve Sosyal Politikalar Bakanlığının hizmet dönüşümü kapsamında bulunan çocuk evleri sitesi, çocuk destek merkezi ve çocuk evlerini de kapsar.

15.1.2. İstisnadan Yararlanacak Alıcılar

Söz konusu istisnadan; genel ve özel bütçeli kamu idarelerine, il özel idarelerine, belediyelere ve köylere bağışlanmak üzere bu idare ve kuruluşlarla protokol imzalamak suretiyle Tebliğin (II/B-15.1.1.) bölümünde sayılan tesisleri inşa eden/ettiren gerçek ve tüzel kişiler (kamu kurumu niteliğindeki meslek kuruluşu, kooperatif, dernek, vakıf ve benzerleri dahil), KDV mükellefi olup olmadığına bakılmaksızın faydalanır.

15.1.3. İstisna Kapsamına Giren İşlemler

İstisna kapsamına; genel ve özel bütçeli kamu idareleri, il özel idareleri, belediyeler ve köylere bağışlanmak üzere Tebliğin (II/B-15.1.1.) bölümünde sayılan tesislerin inşası dolayısıyla bağışta bulunacaklara yapılan teslim ve hizmetler girmektedir. Söz konusu tesislerin tadil, bakım ve onarım işlemlerine yönelik teslim ve hizmetler istisna kapsamına girmez.

İstisnadan faydalanılabilmesi için ilgili idare ve kuruluşlarla bağış protokolü imzalanması şarttır.

İstisna kapsamındaki tesisin inşaatı ile birlikte bağışlanması öngörülen makine, teçhizat ve tefrişatın bağışta bulunacaklara teslimi, söz konusu makine, teçhizat ve tefrişatın tesisin kullanım amacına uygun olması, mutad olması ve bağış protokolünde açıkça belirtilmiş olması kaydıyla istisna kapsamında değerlendirilir.

İstisnadan faydalanılabilmesi için ilgili idare ve kuruluşlarla bağış protokolü imzalanması şarttır.

İstisna kapsamındaki tesisin inşaatı ile birlikte bağışlanması öngörülen makine, teçhizat ve tefrişatın bağışta bulunacaklara teslimi, söz konusu makine, teçhizat ve tefrişatın tesisin kullanım amacına uygun olması, mutad olması ve bağış protokolünde açıkça belirtilmiş olması kaydıyla istisna kapsamında değerlendirilir.

Söz konusu tesislerin belirli bir kısmının inşa edilmesine yönelik bağışta bulunulmasına dair protokol düzenlenmesi halinde, bağışta bulunan tarafından inşa edilmesi öngörülen kısımla ilgili yapılan teslim ve hizmetler de istisna kapsamında değerlendirilir.

Örnek: Bay (A), Milli Eğitim Bakanlığı ile Trabzon/Çaykara'da 20 derslikli ortaokul binasının %50'sinin bağışlanmak üzere inşa edilmesine ilişkin bağış protokolü yapmıştır. Bay (A), söz konusu okul binasının %50'lik kısmının inşasına ilişkin (B) Taahhüt Ltd. Şti. ile sözleşme imzalamıştır. Buna göre (B) Taahhüt Ltd. Şti.nin okul binasının inşasına ilişkin Bay (A)'ya vereceği inşaat taahhüt işi KDV'den istisna olacaktır.

Bu tesislerin tamamının veya belirli bir kısmının inşasına yönelik ilgili idare ve kuruluşlara nakdi olarak yapılan bağışlar, ilgili idare ve kuruluş tarafından istisna kapsamındaki tesislerin inşasına ilişkin yapılacak mal ve hizmet alımlarında kullanılsa bile bu alımlar istisna kapsamında değerlendirilmez.

Söz konusu tesislerin belirli bir kısmının inşa edilmesine yönelik bağışta bulunulmasına dair protokol düzenlenmesi halinde, bağışta bulunan tarafından inşa edilmesi öngörülen kısımla ilgili yapılan teslim ve hizmetler de istisna kapsamında değerlendirilir.

Örnek: Bay (A), Milli Eğitim Bakanlığı ile Trabzon/Çaykara'da 20 derslikli ortaokul binasının %50'sinin bağışlanmak üzere inşa edilmesine ilişkin bağış protokolü yapmıştır. Bay (A), söz konusu okul binasının %50'lik kısmının inşasına ilişkin (B) Taahhüt Ltd. Şti. ile sözleşme imzalamıştır. Buna göre (B) Taahhüt Ltd. Şti.nin okul binasının inşasına ilişkin Bay (A)'ya vereceği inşaat taahhüt işi KDV'den istisna olacaktır.

Bu tesislerin tamamının veya belirli bir kısmının inşasına yönelik ilgili idare ve kuruluşlara nakdi olarak yapılan bağışlar, ilgili idare ve kuruluş tarafından istisna kapsamındaki tesislerin inşasına ilişkin yapılacak mal ve hizmet alımlarında kullanılsa bile bu alımlar istisna kapsamında değerlendirilmez.

15.2. İstisnanın Uygulanması

15.2.1. Genel Olarak

Genel ve özel bütçeli kamu idarelerine, il özel idarelerine, belediyelere ve köylere bağışlanmak üzere inşa edilecek tesislere ilişkin ilgili idare ile bağışta bulunacaklar arasında bağış protokolü düzenlenir. Söz konusu protokolde, bağışlanmak üzere inşa edilecek tesisin maliyeti, teknik özellikleri (açık ve kapalı alan, derslik sayısı, yatak sayısı vb.), inşa edileceği alan gibi bilgilere yer verilir.

Genel ve özel bütçeli kamu idareleri, il özel idareleri, belediyeler ve köylere bağışta

15.2. İstisnanın Uygulanması

15.2.1. Genel Olarak

Genel ve özel bütçeli kamu idarelerine, il özel idarelerine, belediyelere ve köylere bağışlanmak üzere inşa edilecek tesislere ilişkin ilgili idare ile bağışta bulunacaklar arasında bağış protokolü düzenlenir. Söz konusu protokolde, bağışlanmak üzere inşa edilecek tesisin maliyeti, teknik özellikleri (açık ve kapalı alan, derslik sayısı, yatak sayısı vb.), inşa edileceği alan gibi bilgilere yer verilir.

Genel ve özel bütçeli kamu idareleri, il özel idareleri, belediyeler ve köylere bağışta bulunacaklar, bağışlayacakları tesise ilişkin uygulama projesini hazırlar ve inşaat ruhsatını alırlar. Bağışlanacak tesisin ilgili idare ve kuruluşa ait bir taşınmaz üzerinde inşa edilmesi halinde tesise ilişkin uygulama projesi ve inşaat ruhsatı ilgili idare ve kuruluş tarafından alınır. Bağışta bulunacaklar uygulama projesi ve inşaat ruhsatına uygun olarak hazırlayacakları istisna kapsamında alınacak mal ve hizmet listesini ilgili idare ve kuruluşun onayına sunarlar.

Bağışta bulunacaklar, ilgili idare ve kuruluş tarafından onaylanmış olan mal ve hizmetlere ilişkin listeyi elektronik ortamda sisteme girdikten sonra ilgili idare veya kuruluşla imzalanmış bağış protokolü ve inşaat ruhsatının bir örneğiyle birlikte, KDV mükellefiyeti bulunuyorsa bağlı buldukları vergi dairesi, KDV mükellefiyeti bulunmuyorsa bağış yapılan tesisin bulunduğu yer Vergi Dairesi

bulunacaklar, bağışlayacakları tesise ilişkin uygulama projesini hazırlar ve inşaat ruhsatını alırlar. Bağışlanacak tesisin ilgili idare ve kuruluşa ait bir taşınmaz üzerinde inşa edilmesi halinde tesise ilişkin uygulama projesi ve inşaat ruhsatı ilgili idare ve kuruluş tarafından alınır. Bağışta bulunacaklar uygulama projesi ve inşaat ruhsatına uygun olarak hazırlayacakları istisna kapsamında alınacak mal ve hizmet listesini ilgili idare ve kuruluşun onayına sunarlar.

Bağışta bulunacaklar, ilgili idare ve kuruluş tarafından onaylanmış olan mal ve hizmetlere ilişkin listeyi elektronik ortamda sisteme girdikten sonra ilgili idare veya kuruluşla imzalanmış bağış protokolü ve inşaat ruhsatının bir örneğiyle birlikte, KDV mükellefiyeti bulunuyorsa bağlı buldukları vergi dairesi, KDV mükellefiyeti bulunmuyorsa bağış yapılan tesisin bulunduğu yer Vergi Dairesi Başkanlığına/Defterdarlığa istisna belgesi almak için başvuruda bulunurlar. Vergi Dairesi/Vergi Dairesi Başkanlığı/Defterdarlık, talebin öngörülen şartları sağlayıp sağlamadığını değerlendirir ve (EK:29)'da yer alan belgeyi düzenleyerek bağış yapacaklara verir ve bir örneğini protokol yapan kuruluşa gönderir. Alınan istisna belgesinin bir örneği mal ve hizmetin alımı sırasında bağış yapacaklar tarafından satıcılara verilir ve istisna kapsamında işlem yapılması talep edilir. Bu belge satıcılar tarafından 213 sayılı Kanunun muhafaza ve ibraz hükümlerine uygun olarak saklanır.

İstisna belgesinin ekinde, istisnalı olarak alınacak mal ve hizmet miktarı ve tutarı yer alır. Söz konusu istisna belgesi kapsamında teslim veya hizmette bulunan satıcı, istisna belgesinin ilgili

Başkanlığın/Defterdarlığa istisna belgesi almak için başvuruda bulunurlar. Vergi Dairesi/Vergi Dairesi Başkanlığı/Defterdarlık, talebin öngörülen şartları sağlayıp sağlamadığını değerlendirir ve (EK:29)'da yer alan belgeyi düzenleyerek bağış yapacaklara verir ve bir örneğini protokol yapan kuruluşa gönderir. Alınan istisna belgesinin bir örneği mal ve hizmetin alımı sırasında bağış yapacaklar tarafından satıcılara verilir ve istisna kapsamında işlem yapılması talep edilir. Bu belge satıcılar tarafından 213 sayılı Kanunun muhafaza ve ibraz hükümlerine uygun olarak saklanır.

İstisna belgesinin ekinde, istisnalı olarak alınacak mal ve hizmet miktarı ve tutarı yer alır. Söz konusu istisna belgesi kapsamında teslim veya hizmette bulunan satıcı, istisna belgesinin ilgili mal veya hizmete ilişkin bölümünü fatura tarihi, numarası, mal veya hizmet miktarı ve tutarını belirtmek suretiyle onaylar ve bir örneğini alır. Mal teslimi ve hizmet ifası gerçekleştikçe alıcı ve satıcı alım/satım bilgilerini projeye uygun olarak sisteme girerler.

Satıcı mükellefin iade talebi, bu istisna belgesi esas alınmak suretiyle, iade için gerekli diğer belgeler de aranarak sonuçlandırılır.

Projenin sonradan revize edilmesi, güncellenmesi veya ek proje düzenlenmesi halinde proje kapsamındaki mal ve hizmetlere ilişkin liste de elektronik ortamda revize edilir. Revize sonrası istisna kapsamına giren

mal veya hizmete ilişkin bölümünü fatura tarihi, numarası, mal veya hizmet miktarı ve tutarını belirtmek suretiyle onaylar ve bir örneğini alır. Mal teslimi ve hizmet ifası gerçekleştikçe alıcı ve satıcı alım/satım bilgilerini projeye uygun olarak sisteme girerler.

Satıcı mükellefin iade talebi, bu istisna belgesi esas alınmak suretiyle, iade için gerekli diğer belgeler de aranarak sonuçlandırılır.

Projenin sonradan revize edilmesi, güncellenmesi veya ek proje düzenlenmesi halinde proje kapsamındaki mal ve hizmetlere ilişkin listede elektronik ortamda revize edilir. Revize sonrası istisna kapsamına giren alışların istisna kapsamında alınabilmesi için istisna belgesinin revize ettirilmesi gerekir.

İstisna belgesi projede öngörülen süreyle sınırlı olarak verilir. Projedeki sürenin revize edilmesi durumunda, istisna belgesindeki süre de revize edilir.

Tek satıcıdan alınan proje maliyetinin binde 5'ine kadar olan birden fazla mal ve hizmete ilişkin harcamalar listeye tek satır olarak girilebilir. Birden fazla binde 5'lik toplu satır yazılabilir. Bu şekilde toplu yazılacak satırlarda yer alan tutarların toplamının proje maliyetinin yüzde 10'unu aşmaması gerekir. Bu durumda da mal ve hizmetin cinsi, miktarı, tutarı gibi hususlar, bu kapsamdaki alışları anlaşılır bir şekilde açıklayacak detayda yazılır. Bu alımlara ilişkin fatura tarih ve numarasının listede yer alması gerektiği tabiidir.

İstisna kapsamındaki malların ithalat yoluyla temin edilmesi halinde söz konusu belge, ilgili gümrük idaresine ibraz edilir. İstisna

alışların istisna kapsamında alınabilmesi için istisna belgesinin revize ettirilmesi gerekir.

İstisna belgesi projede öngörülen süreyle sınırlı olarak verilir. Projedeki sürenin revize edilmesi durumunda, istisna belgesindeki süre de revize edilir.

Tek satıcıdan alınan proje maliyetinin binde 5'ine kadar olan birden fazla mal ve hizmete ilişkin harcamalar listeye tek satır olarak girilebilir. Birden fazla binde 5'lik toplu satır yazılabilir. Bu şekilde toplu yazılacak satırlarda yer alan tutarların toplamının proje maliyetinin yüzde 10'unu aşmaması gerekir. Bu durumda da mal ve hizmetin cinsi, miktarı, tutarı gibi hususlar, bu kapsamdaki alışları anlaşılır bir şekilde açıklayacak detayda yazılır. Bu alımlara ilişkin fatura tarih ve numarasının listede yer alması gerektiği tabiidir.

İstisna kapsamındaki malların ithalat yoluyla temin edilmesi halinde söz konusu belge, ilgili gümrük idaresine ibraz edilir. İstisna belgesindeki istisna kapsamında ithal edilen mala ilişkin bölüm doldurulduktan sonra ilgili gümrük idaresi tarafından bu bölüm de onaylanır.

İlgili idare ve kuruluşlar, proje kapsamındaki tesislerin projeye uygun olarak yapıldığını, inşaat ruhsatının alındığı tarihten itibaren altışar aylık dönemler itibarıyla istisna belgesini düzenleyen Vergi Dairesine/Vergi Dairesi Başkanlığına/Defterdarlığa bildirirler. Bu bildirim yapılmaması durumunda istisna belgesini düzenleyen Vergi Dairesi/Vergi Dairesi Başkanlığı/Defterdarlık ilgili idare ve

belgesindeki istisna kapsamında ithal edilen mala ilişkin bölüm doldurulduktan sonra ilgili gümrük idaresi tarafından bu bölüm de onaylanır.

İlgili idare ve kuruluşlar, proje kapsamındaki tesislerin projeye uygun olarak yapıldığını, inşaat ruhsatının alındığı tarihten itibaren altışar aylık dönemler itibarıyla istisna belgesini düzenleyen Vergi Dairesine/Vergi Dairesi Başkanlığına/Defterdarlığa bildirirler. Bu bildirim yapılmaması durumunda istisna belgesini düzenleyen Vergi Dairesi/Vergi Dairesi Başkanlığı/Defterdarlık ilgili idare ve kuruluştan bildirim talep eder, bildirim gelene kadar istisna belgesi kapsamında işlem yapılmaması için gerekli önlemleri alır.

Ayrıca, projenin tamamlanarak tesisin idareye teslim edildiği ya da protokole göre inşa edilmesi öngörülen tesisin tamamlanmadığı, protokole uygun olarak yapılmadığı, ilgili idare ve kuruluşlar tarafından bağışta bulunmak üzere protokolü imzalayan ve istisnadan yararlananların vergi dairesine veya istisna belgesini düzenleyen Vergi Dairesi Başkanlığına/Defterdarlığa bildirilir.

Bağışta bulunanlar tarafından belli bir kısmı inşa edilen ancak protokolde öngörülen şekilde tamamlanamayan tesislere ilişkin istisnadan yararlanılabilmesi için ilgili idare ve kuruluşlar tarafından kabulü uygun görülen kısmının ayrıca istisna belgesini düzenleyen Vergi Dairesine/Vergi Dairesi Başkanlığına/Defterdarlığa bildirilmesi gerekmektedir.

İstisna kapsamında mal ve hizmet alanlar, istisna belgesinin bittiği tarih itibarıyla istisna

kuruluştan bildirim talep eder, bildirim gelene kadar istisna belgesi kapsamında işlem yapılmaması için gerekli önlemleri alır.

Ayrıca, projenin tamamlanarak tesisin idareye teslim edildiği ya da protokole göre inşa edilmesi öngörülen tesisin tamamlanmadığı, protokole uygun olarak yapılmadığı, ilgili idare ve kuruluşlar tarafından bağışta bulunmak üzere protokolü imzalayan ve istisnadan yararlananların vergi dairesine veya istisna belgesini düzenleyen Vergi Dairesi Başkanlığına/Defterdarlığa bildirilir.

Bağışta bulunanlar tarafından belli bir kısmı inşa edilen ancak protokolde öngörülen şekilde tamamlanamayan tesislere ilişkin istisnadan yararlanılabilmesi için ilgili idare ve kuruluşlar tarafından kabulü uygun görülen kısmının ayrıca istisna belgesini düzenleyen Vergi Dairesine/Vergi Dairesi Başkanlığına/Defterdarlığa bildirilmesi gerekmektedir.

İstisna kapsamında mal ve hizmet alanlar, istisna belgesinin bittiği tarih itibarıyla istisna belgesini vergi dairesine ibraz ederek kapattırmak zorundadır. Belgeyi veren Vergi Dairesi/Vergi Dairesi Başkanlığı/Defterdarlık istisna belgesinde yer alan mal ve hizmet bölümlerinin satıcılar tarafından doldurulup doldurulmadığını ve faturalarla uyumunu kontrol eder ve bağış yapılan ilgili idare ve kuruluşun yapacağı bildirimine göre istisna belgesini kapatır.

Satıcılar, yaptıkları mal teslimi ve hizmet ifalarına ilişkin faturada, Tebliğin bu

belgesini vergi dairesine ibraz ederek kapattırmak zorundadır. Belgeyi veren Vergi Dairesi/Vergi Dairesi Başkanlığı/Defterdarlık istisna belgesinde yer alan mal ve hizmet bölümlerinin satıcılar tarafından doldurulup doldurulmadığını ve faturalarla uyumunu kontrol eder ve bağış yapılan ilgili idare ve kuruluşun yapacağı bildirimine göre istisna belgesini kapatır.

Satıcılar, yaptıkları mal teslimi ve hizmet ifalarına ilişkin faturada, Tebliğin bu bölümündeki açıklamaları da göz önünde bulundurmak suretiyle KDV hesaplamazlar.

Ayrıca, istisna kapsamında teslimde bulunan veya hizmet ifa eden mükelleflerin mal ve hizmet alımları genel hükümlere göre KDV'ye tabidir.

İstisna hükmünün yürürlüğe girdiği 1/6/2018 tarihinden önce başlayan istisna kapsamındaki projelere ilişkin, 1/6/2018 tarihinden sonra yapılan mal ve hizmet alımları istisna kapsamında olup, bu kapsamda istisnadan faydalanılabilmesi için istisna belgesi alınması ve yukarıda yer verilen usul ve esaslar çerçevesinde hareket edilmesi gerekir.

15.2.2. KDV Ödenerek Yapılan Alımlarda Uygulama

İstisna kapsamındaki mal ve hizmetlerin KDV ödenerek satın alınması da mümkün olup bu şekilde yapılan mal ve hizmet alımlarına ilişkin ödenen KDV, bağış yapacaklara iade edilir. Ancak bu durumda Tebliğin (II/B-15.2.1.) bölümüne göre KDV ödemeksizin mal ve hizmet almak suretiyle istisnadan yararlanılması mümkün değildir.

Öte yandan, bu kapsamda bağış yapacaklara KDV iadesi yapılabilmesi için Tebliğin (II/B-15.2.1.) bölümünde aranan şartların bağış

bölümündeki açıklamaları da göz önünde bulundurmak suretiyle KDV hesaplamazlar.

Ayrıca, istisna kapsamında teslimde bulunan veya hizmet ifa eden mükelleflerin mal ve hizmet alımları genel hükümlere göre KDV'ye tabidir.

İstisna hükmünün yürürlüğe girdiği 1/6/2018 tarihinden önce başlayan istisna kapsamındaki projelere ilişkin, 1/6/2018 tarihinden sonra yapılan mal ve hizmet alımları istisna kapsamında olup, bu kapsamda istisnadan faydalanılabilmesi için istisna belgesi alınması ve yukarıda yer verilen usul ve esaslar çerçevesinde hareket edilmesi gerekir.

15.2.2. KDV Ödenerek Yapılan Alımlarda Uygulama

İstisna kapsamındaki mal ve hizmetlerin KDV ödenerek satın alınması da mümkün olup bu şekilde yapılan mal ve hizmet alımlarına ilişkin ödenen KDV, bağış yapıcılara iade edilir. Ancak bu durumda Tebliğin (II/B-15.2.1.) bölümüne göre KDV ödemeksizin mal ve hizmet almak suretiyle istisnadan yararlanılması mümkün değildir.

Öte yandan, bu kapsamda bağış yapıcılara KDV iadesi yapılabilmesi için Tebliğin (II/B-15.2.1.) bölümünde aranılan şartların bağış yapıcılar tarafından sağlanması ve istisna belgesi eki listenin (proje kapsamında yapılacak mal teslimleri ve hizmet ifalarına ilişkin liste) temin edilmesi gerekmekte olup, söz konusu bölümde istisnanın uygulanmasına dair yapılan açıklamalar bu bölüm için de geçerlidir. İstisna belgesi eki

yapıcılar tarafından sağlanması ve istisna belgesi eki listenin (proje kapsamında yapılacak mal teslimleri ve hizmet ifalarına ilişkin liste) temin edilmesi gerekmekte olup, söz konusu bölümde istisnanın uygulanmasına dair yapılan açıklamalar bu bölüm için de geçerlidir. İstisna belgesi eki liste, bağış yapıcılara bir yazı ekinde verilir ve bunlar için istisna belgesi (EK: 29) düzenlenmez.

Bağış yapıcılar, istisna belgesi eki listenin ilgili mal veya hizmete ilişkin bölümüne alış faturasının tarihi, numarası, mal veya hizmet miktarı ve tutarını belirtmek suretiyle projeye uygun olarak sisteme girerler.

Bağış yapıcıların KDV mükellefiyeti bulunması halinde, bu işlemler dolayısıyla yüklenilen vergiler indirim konusu yapılır, indirim yoluyla telafi edilememeleri halinde ise iade konusu yapılabilir. Bağış yapıcıların KDV mükellefiyeti bulunmaması halinde ise proje kapsamındaki mal ve hizmetler nedeniyle ödenen KDV, bağışlanan tesisin bulunduğu yer vergi dairesince iade edilir.

Proje kapsamındaki tesislerin projeye uygun olarak yapıldığına ilişkin Tebliğin (II/B-15.2.1.) bölümünde belirtilen bildirimlerin ilgili idare ve kuruluşlar tarafından yapılmaması durumunda istisna belgesini düzenleyen Vergi Dairesi/Vergi Dairesi Başkanlığı/Defterdarlık ilgili idare ve kuruluştan bildirim talep eder, bildirim gelene kadar istisna kapsamında iade yapılmaz.

15.3. İstisnanın Beyanı

15.3.1. Bağış Yapıcılara İstisna Kapsamında Satış Yapanların Beyanı

Bu istisna kapsamında yapılan teslim ve hizmetler, teslim ve hizmetin yapıldığı

liste, bağış yapacaklara bir yazı ekinde verilir ve bunlar için istisna belgesi (EK: 29) düzenlenmez.

Bağış yapacaklar, istisna belgesi eki listenin ilgili mal veya hizmete ilişkin bölümüne alış faturasının tarihi, numarası, mal veya hizmet miktarı ve tutarını belirtmek suretiyle projeye uygun olarak sisteme girerler.

Bağış yapacakların KDV mükellefiyeti bulunması halinde, bu işlemler dolayısıyla yüklenilen vergiler indirim konusu yapılır, indirim yoluyla telafi edilememeleri halinde ise iade konusu yapılabilir. Bağış yapacakların KDV mükellefiyeti bulunmaması halinde ise proje kapsamındaki mal ve hizmetler nedeniyle ödenen KDV, bağışlanan tesisin bulunduğu yer vergi dairesince iade edilir.

Proje kapsamındaki tesislerin projeye uygun olarak yapıldığına ilişkin Tebliğin (II/B-15.2.1.) bölümünde belirtilen bildirimlerin ilgili idare ve kuruluşlar tarafından yapılmaması durumunda istisna belgesini düzenleyen Vergi Dairesi/Vergi Dairesi Başkanlığı/Defterdarlık ilgili idare ve kuruluştan bildirim talep eder, bildirim gelene kadar istisna kapsamında iade yapılmaz.

15.3. İstisnanın Beyanı

15.3.1. Bağış Yapacaklara İstisna Kapsamında Satış Yapanların Beyanı

Bu istisna kapsamında yapılan teslim ve hizmetler, teslim ve hizmetin yapıldığı vergilendirme dönemine ait KDV beyannamesinin “İstisnalar-Diğer İade Hakkı

vergilendirme dönemine ait KDV beyannamesinin “İstisnalar-Diğer İade Hakkı Doğuran İşlemler” kulakçığının, “Tam İstisna Kapsamına Giren İşlemler” tablosunda, 333 kod numaralı “Genel ve Özel Bütçeli Kamu İdarelerine, İl Özel İdarelerine, Belediyelere ve Köylere Bağışlanan Tesislerin İnşasına İlişkin İstisna” satırı aracılığıyla beyan edilir. Bu satırın “Teslim ve Hizmet Tutarı” sütununa istisnaya konu teslim ve hizmetlerin KDV hariç tutarı, “Yüklenilen KDV” sütununa bu teslim ve hizmetlere ilişkin alış ve giderlere ait belgelerde gösterilen toplam KDV tutarı yazılır. İade talep etmek istemeyen mükellefler, “Yüklenilen KDV” sütununa “0” yazmalıdır.

15.3.2. KDV Ödeyerek Mal ve Hizmet Alan Bağışçıların Beyanı

KDV ödeyerek proje kapsamında mal ve hizmet alan KDV mükellefleri tarafından bu tutarlar, KDV beyannamesinin “İstisnalar-Diğer İade Hakkı Doğuran İşlemler” kulakçığının “Diğer İade Hakkı Doğuran İşlemler” tablosunun 444 kod numaralı “Genel ve Özel Bütçeli Kamu İdarelerine, İl Özel İdarelerine, Belediyelere ve Köylere Bağışlanan Tesislerin İnşasına İlişkin Ödenen KDV” satırında beyan edilir.

KDV ödeyerek proje kapsamında mal ve hizmet alan ancak KDV mükellefiyeti bulunmayanların iade talebi, aylık dönemler itibarıyla bağışlanacak tesisin bulunduğu yer vergi dairesine standart iade talep dilekçesiyle yapılır.

15.4. İade

15.4.1. Bağış Yapacaklara İstisna Kapsamında Satış Yapanlara İade

Doğuran İşlemler” kulakçığının, “Tam İstisna Kapsamına Giren İşlemler” tablosunda, 333 kod numaralı “Genel ve Özel Bütçeli Kamu İdarelerine, İl Özel İdarelerine, Belediyelere ve Köylere Bağışlanan Tesislerin İnşasına İlişkin İstisna” satırı aracılığıyla beyan edilir. Bu satırın “Teslim ve Hizmet Tutarı” sütununa istisnaya konu teslim ve hizmetlerin KDV hariç tutarı, “Yüklenilen KDV” sütununa bu teslim ve hizmetlere ilişkin alış ve giderlere ait belgelerde gösterilen toplam KDV tutarı yazılır. İade talep etmek istemeyen mükellefler, “Yüklenilen KDV” sütununa “0” yazmalıdır.

15.3.2. KDV Ödeyerek Mal ve Hizmet Alan Bağışçıların Beyanı

KDV ödeyerek proje kapsamında mal ve hizmet alan KDV mükellefleri tarafından bu tutarlar, KDV beyannamesinin “İstisnalar-Diğer İade Hakkı Doğuran İşlemler” kulakçığının “Diğer İade Hakkı Doğuran İşlemler” tablosunun 444 kod numaralı “Genel ve Özel Bütçeli Kamu İdarelerine, İl Özel İdarelerine, Belediyelere ve Köylere Bağışlanan Tesislerin İnşasına İlişkin Ödenen KDV” satırında beyan edilir.

KDV ödeyerek proje kapsamında mal ve hizmet alan ancak KDV mükellefiyeti bulunmayanların iade talebi, aylık dönemler itibarıyla bağışlanacak tesisin bulunduğu yer vergi dairesine standart iade talep dilekçesiyle yapılır.

15.4. İade

15.4.1. Bağış Yapıcılara İstisna Kapsamında Satış Yapanlara İade

Bağış yapıcılara istisna kapsamında satış yapanların iade taleplerinde aşağıdaki belgeler aranır:

- Standart iade talep dilekçesi
- İstisnanın beyan edildiği döneme ilişkin indirilecek KDV listesi
- İade hakkı doğuran işleme ait yüklenilen KDV listesi
- İadesi talep edilen KDV hesaplama tablosu
- Satış faturaları listesi
- İstisna belgesinin örneği ile proje kapsamında istisna uygulanarak alınacak mal ve hizmet listesinin örneği

15.4.2. KDV Ödeyerek Mal ve Hizmet Alan Bağışçılara İade

KDV ödeyerek mal ve hizmet alan bağışçıların iade taleplerinde aşağıdaki belgeler aranır:

- Standart iade talep dilekçesi
- İstisnanın beyan edildiği döneme ilişkin indirilecek KDV listesi (KDV mükellefiyeti bulunmayanlardan aranmaz.)
- Proje kapsamında yapılan harcamaya ait olduğu ilgili idare veya kuruluş tarafından onaylanan yüklenilen KDV listesi
- Proje kapsamında istisna uygulanarak alınacak mal ve hizmet listesinin örneği

15.4.3. Mahsuben İade

Bu işlemlerden kaynaklanan mahsuben iade talepleri yukarıdaki belgelerin ibraz edilmiş olması halinde miktarına bakılmaksızın vergi inceleme raporu, YMM raporu ve teminat aranmadan yerine getirilir.

15.4.4. Nakden İade

Bağış yapacaklara istisna kapsamında satış yapanların iade taleplerinde aşağıdaki belgeler aranır:

- Standart iade talep dilekçesi
- İstisnanın beyan edildiği döneme ilişkin indirilecek KDV listesi
- İade hakkı doğuran işleme ait yüklenilen KDV listesi
- İadesi talep edilen KDV hesaplama tablosu
- Satış faturaları listesi
- İstisna belgesinin örneği ile proje kapsamında istisna uygulanarak alınacak mal ve hizmet listesinin örneği

15.4.2. KDV Ödeyerek Mal ve Hizmet Alan Bağışçılara İade

KDV ödeyerek mal ve hizmet alan bağışçıların iade taleplerinde aşağıdaki belgeler aranır:

- Standart iade talep dilekçesi
- İstisnanın beyan edildiği döneme ilişkin indirilecek KDV listesi (KDV mükellefiyeti bulunmayanlardan aranmaz.)
- Proje kapsamında yapılan harcamaya ait olduğu ilgili idare veya kuruluş tarafından onaylanan yüklenilen KDV listesi
- Proje kapsamında istisna uygulanarak alınacak mal ve hizmet listesinin örneği

15.4.3. Mahsuben İade

Bu işlemlerden kaynaklanan mahsuben iade talepleri yukarıdaki belgelerin ibraz edilmiş olması halinde miktarına bakılmaksızın vergi inceleme raporu, YMM raporu ve teminat aranmadan yerine getirilir.

15.4.4. Nakden İade

Bu işlemlerden kaynaklanan ve 5.000 TL'yi aşmayan nakden iade talepleri vergi inceleme raporu, YMM raporu ve teminat aranmadan yerine getirilir. İade talebinin 5.000 TL'yi aşması halinde aşan kısmın iadesi, vergi inceleme raporu veya YMM raporuna göre yerine getirilir. Teminat verilmesi halinde iade talebi yerine getirilir ve teminat, vergi inceleme raporu veya YMM raporu sonucuna göre çözülür.

15.5. Müteselsil Sorumluluk

İstisnadan yararlanmak isteyen alıcıların istisna belgesinin imza ve kaşe tatbik edilmiş bir suretini, mükellef olmayanların ise sadece imzaladıkları istisna belgesinin bir suretini, mal teslimi ve hizmet ifasında bulunan satıcıya vermeleri gerekmektedir. Bu yazı olmadan istisna uygulanması halinde, ziyaa uğratılan vergi, ceza, zam ve faizlerden teslim veya hizmeti yapan mükellefler ile birlikte teslim veya hizmet yapılan alıcı da müteselsilen sorumludur.

Kendisine teslim veya hizmetin istisna kapsamına girdiğini gösteren belge verilen satıcı mükelleflerce, başka bir şart aramaksızın istisna kapsamında işlem yapılır.

- İstisna için ilgili düzenlemelerde belirtilen şartları baştan taşımadığı ya da şartların daha sonra ihlal edildiğinin tespiti,

- Bağış protokolüne göre idareye teslim edilmesi gereken tesisin tamamlanmadığının ya da protokole uygun olarak yapılmadığının ilgili idare ve kuruluş tarafından bildirilmesi (Protokolde öngörülen şekilde tamamlanamayan ancak belli bir kısmı inşa edilen tesislere ilişkin ilgili idare ve kuruluş tarafından kabulü uygun görülen kısımlar hariç)

Bu işlemlerden kaynaklanan ve 5.000 TL'yi aşmayan nakden iade talepleri vergi inceleme raporu, YMM raporu ve teminat aranmadan yerine getirilir. İade talebinin 5.000 TL'yi aşması halinde aşan kısmın iadesi, vergi inceleme raporu veya YMM raporuna göre yerine getirilir. Teminat verilmesi halinde iade talebi yerine getirilir ve teminat, vergi inceleme raporu veya YMM raporu sonucuna göre çözümlenir.

15.5. Müteselsil Sorumluluk

İstisnadan yararlanmak isteyen alıcıların istisna belgesinin imza ve kaşe tatbik edilmiş bir suretini, mükellef olmayanların ise sadece imzaladıkları istisna belgesinin bir suretini, mal teslimi ve hizmet ifasında bulunan satıcıya vermeleri gerekmektedir. Bu yazı olmadan istisna uygulanması halinde, ziyaa uğratılan vergi, ceza, zam ve faizlerden teslim veya hizmeti yapan mükellefler ile birlikte teslim veya hizmet yapılan alıcı da müteselsilen sorumludur.

Kendisine teslim veya hizmetin istisna kapsamına girdiğini gösteren belge verilen satıcı mükelleflerce, başka bir şart aranmaksızın istisna kapsamında işlem yapılır.

- İstisna için ilgili düzenlemelerde belirtilen şartları baştan taşımadığı ya da şartların daha sonra ihlal edildiğinin tespiti,
- Bağış protokolüne göre idareye teslim edilmesi gereken tesisin tamamlanmadığının ya da protokole uygun olarak yapılmadığının ilgili idare ve kuruluş tarafından bildirilmesi (Protokolde öngörülen şekilde tamamlanamayan ancak belli bir kısmı inşa

durumlarında, ziyaa uğratılan vergi ile buna bağlı ceza, faiz ve zamlar, kendisine istisna kapsamında teslim veya hizmet yapılan alıcıdan veya KDV ödeyerek mal ve hizmet alan ve kendisine iade yapılan bağışçıdan aranır.

16. Yabancılara Verilen Sağlık Hizmetlerinde İstisna

7104 sayılı Kanunla 3065 sayılı Kanununun 13 üncü maddesinin birinci fıkrasına eklenen (I) bendine göre, Sağlık Bakanlığınca izin verilen gerçek veya tüzel kişiler tarafından, Türkiye'de yerleşmiş olmayan yabancı uyruklu gerçek kişilere, münhasıran sağlık kurum ve kuruluşlarının bünyesinde verilen koruyucu hekimlik, teşhis, tedavi ve rehabilitasyon hizmetleri (Türkiye'de yerleşmiş olmayan yabancı uyruklu gerçek kişilere söz konusu hizmetlerle birlikte sağlanan diğer teslim ve hizmetler istisnanın kapsamına dahil değildir.) 1/6/2018 tarihinden itibaren geçerli olmak üzere KDV'den istisnadır.

Bu istisna uygulamasına ilişkin usul ve esaslar aşağıda belirlenmiştir.

16.1. Kapsam

3065 sayılı Kanununun (13/1) maddesinde düzenlenen istisnanın kapsamına Türkiye'de yerleşmiş olmayan yabancı uyruklu gerçek kişilere, Sağlık Bakanlığınca izin verilen gerçek veya tüzel kişiler tarafından, münhasıran sağlık kurum ve kuruluşlarının bünyesinde verilen koruyucu hekimlik, teşhis, tedavi ve rehabilitasyon hizmetleri girmektedir.

Koruyucu hekimlik, teşhis, tedavi ve rehabilitasyon hizmetlerinde istisna uygulanabilmesi için bu hizmetleri veren gerçek

edilen tesislere ilişkin ilgili idare ve kuruluş tarafından kabulü uygun görülen kısımlar hariç)

durumlarında, ziyaa uğratılan vergi ile buna bağlı ceza, faiz ve zamlar, kendisine istisna kapsamında teslim veya hizmet yapılan alıcıdan veya KDV ödeyerek mal ve hizmet alan ve kendisine iade yapılan bağışçıdan aranır.

16. Yabancılara Verilen Sağlık Hizmetlerinde İstisna

7104 sayılı Kanunla 3065 sayılı Kanunun 13 üncü maddesinin birinci fıkrasına eklenen (1) bendine göre, Sağlık Bakanlığınca izin verilen gerçek veya tüzel kişiler tarafından, Türkiye’de yerleşmiş olmayan yabancı uyruklu gerçek kişilere, münhasıran sağlık kurum ve kuruluşlarının bünyesinde verilen koruyucu hekimlik, teşhis, tedavi ve rehabilitasyon hizmetleri (Türkiye’de yerleşmiş olmayan yabancı uyruklu gerçek kişilere söz konusu hizmetlerle birlikte sağlanan diğer teslim ve hizmetler istisnanın kapsamına dahil değildir.) 1/6/2018 tarihinden itibaren geçerli olmak üzere KDV’den istisnadır.

Bu istisna uygulamasına ilişkin usul ve esaslar aşağıda belirlenmiştir.

16.1. Kapsam

3065 sayılı Kanunun (13/1) maddesinde düzenlenen istisnanın kapsamına Türkiye’de yerleşmiş olmayan yabancı uyruklu gerçek kişilere, Sağlık Bakanlığınca izin verilen gerçek veya tüzel kişiler tarafından, münhasıran sağlık kurum ve kuruluşlarının

veya tüzel kişilerin ilgili mevzuat çerçevesinde Sağlık Bakanlığınca izin verilen sağlık kurum ve kuruluşu olmaları zorunludur.

Buna göre, hastaneler (kamu, özel, üniversite), tıp merkezleri, polikliniklerin yanında Sağlık Bakanlığınca izin almak suretiyle faaliyette bulunan; aile ve toplum sağlığı merkezleri, muayenehaneler, laboratuvarlar, müesseseler, ağız ve diş sağlığı hizmeti sunan özel sağlık kuruluşları, ambulans hizmetleri sunan kuruluşlar, diyaliz merkezleri, fizik tedavi ve rehabilitasyon merkezleri, genetik hastalıklar tanı merkezleri, hiperbarik oksijen tedavisi uygulanan özel sağlık kuruluşları, hemoglobinopati tanı merkezleri, madde bağımlılığı tedavi merkezleri, üremeye yardımcı tedavi merkezleri, terapötik aferez merkezleri, geleneksel ve tamamlayıcı tıp uygulama merkezleri, kordon kanı bankaları ile kaplıcaların Türkiye’de yerleşmiş olmayan yabancı uyruklu gerçek kişilere verdikleri koruyucu hekimlik, teşhis, tedavi ve rehabilitasyon hizmetlerinde istisna uygulanır.

16.1.1. İstisna Kapsamına Giren Hizmetler

İstisna kapsamına Sağlık Bakanlığınca izin verilen gerçek veya tüzel kişiler tarafından verilen koruyucu hekimlik, teşhis, tedavi ve rehabilitasyon hizmetleri girmektedir. Söz konusu hizmetlerin münhasıran bu sağlık kurum ve kuruluşlarının bünyesinde verilmesi gerekmektedir.

Koruyucu hekimlik, teşhis, tedavi ve rehabilitasyon hizmetlerinin kapsamı Sağlık Bakanlığının ilgili mevzuat hükümlerine göre belirlenir.

bünyesinde verilen koruyucu hekimlik, teşhis, tedavi ve rehabilitasyon hizmetleri girmektedir.

Koruyucu hekimlik, teşhis, tedavi ve rehabilitasyon hizmetlerinde istisna uygulanabilmesi için bu hizmetleri veren gerçek veya tüzel kişilerin ilgili mevzuat çerçevesinde Sağlık Bakanlığınca izin verilen sağlık kurum ve kuruluşu olmaları zorunludur.

Buna göre, hastaneler (kamu, özel, üniversite), tıp merkezleri, polikliniklerin yanında Sağlık Bakanlığından izin almak suretiyle faaliyette bulunan; aile ve toplum sağlığı merkezleri, muayenehaneler, laboratuvarlar, müesseseler, ağız ve diş sağlığı hizmeti sunan özel sağlık kuruluşları, ambulans hizmetleri sunan kuruluşlar, diyaliz merkezleri, fizik tedavi ve rehabilitasyon merkezleri, genetik hastalıklar tanı merkezleri, hiperbarik oksijen tedavisi uygulanan özel sağlık kuruluşları, hemoglobinopati tanı merkezleri, madde bağımlılığı tedavi merkezleri, üremeye yardımcı tedavi merkezleri, terapötik aferez merkezleri, geleneksel ve tamamlayıcı tıp uygulama merkezleri, kordon kanı bankaları ile kaplıcaların Türkiye’de yerleşmiş olmayan yabancı uyruklu gerçek kişilere verdikleri koruyucu hekimlik, teşhis, tedavi ve rehabilitasyon hizmetlerinde istisna uygulanır.

16.1.1. İstisna Kapsamına Giren Hizmetler

İstisna kapsamına Sağlık Bakanlığınca izin verilen gerçek veya tüzel kişiler tarafından

Saç ekimi, cilt bakımı, kırışıklık tedavisi, dolgu maddeleri uygulamaları gibi estetik amacıyla yapılan hizmetler bu istisna kapsamında değerlendirilmez.

Koruyucu hekimlik, teşhis, tedavi ve rehabilitasyon hizmetleri ile birlikte verilebilen konaklama, ulaşım, yemek gibi teslim ve hizmetler istisna kapsamına girmez.

16.1.2. İstisnadan Yararlanacak Ahcılar

İstisnadan, Türkiye’de yerleşmiş olmayan yabancı uyruklu gerçek kişiler yararlanabilir.

5901 sayılı Kanunun (3/1-d) maddesinde, yabancının Türkiye Cumhuriyeti Devleti ile vatandaşlık bağı bulunmayan kişiyi ifade ettiği hüküm altına alınmıştır.

193 sayılı Kanunun “Türkiye’de yerleşme” başlıklı 4 üncü maddesine göre, ikametgahı Türkiye’de bulunanlar ile bir takvim yılı içinde Türkiye’de devamlı olarak altı aydan fazla oturanlar (Geçici ayrılmalar Türkiye’de oturma süresini kesmez.) Türkiye’de yerleşmiş sayılır.

193 sayılı Kanunun 5 inci maddesi uyarınca, belli ve geçici görev veya iş için Türkiye’ye gelen iş, ilim ve fen adamları, uzmanlar, memurlar, basın ve yayın muhabirleri ve durumları bunlara benzeyen diğer kimselerle tahsil veya tedavi veya istirahat veya seyahat maksadıyla gelenler ile tutukluluk, hükümlülük veya hastalık gibi elde olmayan sebeplerle Türkiye’de alıkonulmuş veya kalmış olan yabancılar memlekette altı aydan fazla kalsalar dahi, Türkiye’de yerleşmiş sayılmazlar.

Buna göre, Türkiye Cumhuriyeti Devleti ile vatandaşlık bağı bulunmayan ve 193 sayılı Kanuna göre Türkiye’de yerleşmiş olmayan yabancı uyruklu gerçek kişiler bu istisnadan faydalanabilir.

verilen koruyucu hekimlik, teşhis, tedavi ve rehabilitasyon hizmetleri girmektedir. Söz konusu hizmetlerin münhasıran bu sağlık kurum ve kuruluşlarının bünyesinde verilmesi gerekmektedir.

Koruyucu hekimlik, teşhis, tedavi ve rehabilitasyon hizmetlerinin kapsamı Sağlık Bakanlığının ilgili mevzuat hükümlerine göre belirlenir.

Saç ekimi, cilt bakımı, kırışıklık tedavisi, dolgu maddeleri uygulamaları gibi estetik amacıyla yapılan hizmetler bu istisna kapsamında değerlendirilmez.

Koruyucu hekimlik, teşhis, tedavi ve rehabilitasyon hizmetleri ile birlikte verilebilen konaklama, ulaşım, yemek gibi teslim ve hizmetler istisna kapsamına girmez.

16.1.2. İstisnadan Yararlanacak Alıcılar

İstisnadan, Türkiye’de yerleşmiş olmayan yabancı uyruklu gerçek kişiler yararlanabilir. 5901 sayılı Kanunun (3/1-d) maddesinde, yabancının Türkiye Cumhuriyeti Devleti ile vatandaşlık bağı bulunmayan kişiyi ifade ettiği hüküm altına alınmıştır.

193 sayılı Kanunun “Türkiye’de yerleşme” başlıklı 4 üncü maddesine göre, ikametgahı Türkiye’de bulunanlar ile bir takvim yılı içinde Türkiye’de devamlı olarak altı aydan fazla oturanlar (Geçici ayrılmalar Türkiye’de oturma süresini kesmez.) Türkiye’de yerleşmiş sayılır.

193 sayılı Kanunun 5 inci maddesi uyarınca, belli ve geçici görev veya iş için Türkiye’ye gelen iş, ilim ve fen adamları, uzmanlar, memurlar, basın ve yayın muhabirleri ve

Öte yandan, 5901 sayılı Kanununun 28 inci maddesi uyarınca kendilerine mavi kart verilen ve Türkiye’de yerleşmiş olmayan gerçek kişiler de bu istisnadan faydalanabilir.

İstisna kapsamında hizmet sunan sağlık kurum ve kuruluşları, alıcının istisna kapsamında olduğunun tevsikine ilişkin olarak uyruğunda bulunduğu ülke tarafından verilmiş pasaport üzerinden Türkiye’ye son giriş tarihinin altı aydan fazla olmadığını kontrol etmek ve pasaportun fotokopisini (çıkma izni almak suretiyle Türk vatandaşlığını kaybeden kişilerde mavi kartın fotokopisini) hizmet sunulmadan önce alıcıdan almak zorundadırlar.

16.2. İstisnanın Uygulanması

İstisna uygulanabilmesi için, Türkiye’de yerleşmiş olmayan yabancı uyruklu gerçek kişilerin uyruğunda bulunduğu ülke tarafından verilmiş pasaportu (çıkma izni almak suretiyle Türk vatandaşlığını kaybeden kişilerde mavi kartı) ibraz ederek, yabancı uyruklu olduklarını ve pasaport üzerinden altı aydan daha az süreli Türkiye’de bulduklarını tevsik etmeleri gerekmektedir.

Sağlık Bakanlığınca izin verilen gerçek veya tüzel kişiler, Türkiye’de yerleşmiş olmayan yabancı uyruklu gerçek kişilere, münhasıran sağlık kurum ve kuruluşlarının bünyesinde verdikleri koruyucu hekimlik, teşhis, tedavi ve rehabilitasyon hizmetlerine ilişkin faturada hizmet verilen yabancının adı, soyadı, hangi ülkenin uyruğunda olduğu, pasaport veya mavi kart numarası, verilen hizmetin niteliği, hizmetin sunulduğu yer ve hizmet bedeli bilgilerine yer vererek KDV hesaplamazlar.

durumları bunlara benzeyen diğerkimselerle tahsil veya tedavi veya istirahat veya seyahat maksadıyla gelenler ile tutukluluk, hükümlülük veya hastalık gibi elde olmayan sebeplerle Türkiye’de alıkonulmuş veya kalmış olan yabancılar memlekette altı aydan fazla kalsalar dahi, Türkiye’de yerleşmiş sayılmazlar.

Buna göre, Türkiye Cumhuriyeti Devleti ile vatandaşlık bağı bulunmayan ve 193 sayılı Kanuna göre Türkiye’de yerleşmiş olmayan yabancı uyruklu gerçek kişiler bu istisnadan faydalanabilir.

Öte yandan, 5901 sayılı Kanunun 28 inci maddesi uyarınca kendilerine mavi kart verilen ve Türkiye’de yerleşmiş olmayan gerçek kişiler de bu istisnadan faydalanabilir. İstisna kapsamında hizmet sunan sağlık kurum ve kuruluşları, alıcının istisna kapsamında olduğunun tevsikine ilişkin olarak uyuğunda bulunduğu ülke tarafından verilmiş pasaport üzerinden Türkiye’ye son giriş tarihinin altı aydan fazla olmadığını kontrol etmek ve pasaportun fotokopisini (çıkma izni almak suretiyle Türk vatandaşlığını kaybeden kişilerde mavi kartın fotokopisini) hizmet sunulmadan önce alıcıdan almak zorundadırlar.

16.2. İstisnanın Uygulanması

İstisna uygulanabilmesi için, Türkiye’de yerleşmiş olmayan yabancı uyruklu gerçek kişilerin uyuğunda bulunduğu ülke tarafından verilmiş pasaportu (çıkma izni almak suretiyle Türk vatandaşlığını kaybeden kişilerde mavi kartı) ibraz ederek, yabancı

Yabancı ülke pasaportunun veya mavi kartın fotokopisi, hizmeti sunanlar tarafından 213 sayılı Kanunun muhafaza ve ibraz hükümlerine uygun olarak saklanır.

Yabancılara sunulan koruyucu hekimlik, teşhis, tedavi ve rehabilitasyon hizmetlerine ilişkin faturanın, hizmet sunulan yabancı hasta yerine, sigorta kuruluşları, yabancı sosyal güvenlik kurumları, yetkili acenteler veya Sosyal Güvenlik Kurumuna (ikili sosyal güvenlik anlaşması bulunan ülkelerde yerleşik olanlara verilen hizmet bedelinin Sosyal Güvenlik Kurumu tarafından ilgili ülke kurumlarından tahsil edilmesi durumunda) düzenlenmesi mümkün olabilmektedir. Bu durumda istisnanın uygulanabilmesi için düzenlenen faturada hizmet verilen yabancıların adı, soyadı, hangi ülkenin uyuğunda olduğu, pasaport veya mavi kart numarası, Türkiye’ye en son giriş tarihi, verilen hizmetin niteliği ve hizmet bedeli bilgilerine yer verilmesi zorunludur.

16.3. İstisnanın Beyanı

Bu istisna kapsamında yapılan hizmetler, hizmetin yapıldığı vergilendirme dönemine ait KDV beyannamesinin “İstisnalar-Diğerk İade Hakkı Doğuran İşlemler” kulakçığının, “Tam İstisna Kapsamına Giren İşlemler” tablosunda, 334 kod numaralı “Yabancılara Verilen Sağlık Hizmetlerinde İstisna” satırı aracılığıyla beyan edilir. Bu satırın “Teslim ve Hizmet Tutarı” sütununa istisnaya konu hizmetlerin KDV hariç tutarı, “Yüklenilen KDV” sütununa bu hizmetlere ilişkin alış ve giderlere ait belgelerde gösterilen toplam KDV tutarı yazılır. İade talep etmek

uyruklu olduklarını ve pasaport üzerinden altı aydan daha az süreli Türkiye’de bulduklarını tevsik etmeleri gerekmektedir. Sağlık Bakanlığınca izin verilen gerçek veya tüzel kişiler, Türkiye’de yerleşmiş olmayan yabancı uyruklu gerçek kişilere, münhasıran sağlık kurum ve kuruluşlarının bünyesinde verdikleri koruyucu hekimlik, teşhis, tedavi ve rehabilitasyon hizmetlerine ilişkin faturada hizmet verilen yabancının adı, soyadı, hangi ülkenin uyruğunda olduğu, pasaport veya mavi kart numarası, verilen hizmetin niteliği, hizmetin sunulduğu yer ve hizmet bedeli bilgilerine yer vererek KDV hesaplamazlar.

Yabancı ülke pasaportunun veya mavi kartın fotokopisi, hizmeti sunanlar tarafından 213 sayılı Kanunun muhafaza ve ibraz hükümlerine uygun olarak saklanır.

Yabancılara sunulan koruyucu hekimlik, teşhis, tedavi ve rehabilitasyon hizmetlerine ilişkin faturanın, hizmet sunulan yabancı hasta yerine, sigorta kuruluşları, yabancı sosyal güvenlik kurumları, yetkili acenteler veya Sosyal Güvenlik Kurumuna (ikili sosyal güvenlik anlaşması bulunan ülkelerde yerleşik olanlara verilen hizmet bedelinin Sosyal Güvenlik Kurumu tarafından ilgili ülke kurumlarından tahsil edilmesi durumunda) düzenlenmesi mümkün olabilmektedir. Bu durumda istisnanın uygulanabilmesi için düzenlenen faturada hizmet verilen yabancının adı, soyadı, hangi ülkenin uyruğunda olduğu, pasaport veya mavi kart numarası, Türkiye’ye en son giriş

istemeyen mükellefler, “Yüklenilen KDV” sütununa “0” yazmalıdır.

16.4. İade

Bu istisnadan kaynaklanan iade taleplerinde aşağıdaki belgeler aranır:

- Standart iade talep dilekçesi
- İstisnanın beyan edildiği döneme ilişkin

indirilecek KDV listesi

- İade hakkı doğuran işleme ait yüklenilen KDV listesi

- İadesi talep edilen KDV hesaplama tablosu

- Satış faturaları listesi

- Türkiye’de yerleşmiş olmayan yabancı uyruklu gerçek kişilerin uyruğunda bulunduğu ülke tarafından verilmiş pasaportun veya çıkma izni almak suretiyle Türk vatandaşlığını kaybeden kişilerde mavi kartın fotokopisi.

16.4.1. Mahsuben İade

Mükelleflerin bu işlemlerden kaynaklanan mahsuben iade talepleri yukarıdaki belgelerin ibraz edilmiş olması halinde miktarına bakılmaksızın vergi inceleme raporu, YMM raporu ve teminat aranmadan yerine getirilir.

16.4.2. Nakden İade

Mükelleflerin bu işlemlerden kaynaklanan ve 5.000 TL’yi aşmayan nakden iade talepleri vergi inceleme raporu, YMM raporu ve teminat aranmadan yerine getirilir. İade talebinin 5.000 TL’yi aşması halinde aşan kısmın iadesi, vergi inceleme raporu veya YMM raporuna göre yerine getirilir. Teminat verilmesi halinde mükellefin iade talebi yerine getirilir ve teminat, vergi inceleme raporu veya YMM raporu sonucuna göre çözülür.

tarihi, verilen hizmetin niteliği ve hizmet bedeli bilgilerine yer verilmesi zorunludur.

16.3. İstisnanın Beyanı

Bu istisna kapsamında yapılan hizmetler, hizmetin yapıldığı vergilendirme dönemine ait KDV beyannamesinin “İstisnalar-Diğer İade Hakkı Doğuran İşlemler” kulakçığının, “Tam İstisna Kapsamına Giren İşlemler” tablosunda, 334 kod numaralı “Yabancılara Verilen Sağlık Hizmetlerinde İstisna” satırı aracılığıyla beyan edilir. Bu satırın “Teslim ve Hizmet Tutarı” sütununa istisnaya konu hizmetlerin KDV hariç tutarı, “Yüklenilen KDV” sütununa bu hizmetlere ilişkin alış ve giderlere ait belgelerde gösterilen toplam KDV tutarı yazılır. İade talep etmek istemeyen mükellefler, “Yüklenilen KDV” sütununa “0” yazmalıdır.

16.4. İade

Bu istisnadan kaynaklanan iade taleplerinde aşağıdaki belgeler aranır:

- Standart iade talep dilekçesi
- İstisnanın beyan edildiği döneme ilişkin indirilecek KDV listesi
- İade hakkı doğuran işleme ait yüklenilen KDV listesi
- İadesi talep edilen KDV hesaplama tablosu
- Satış faturaları listesi
- Türkiye’de yerleşmiş olmayan yabancı uyruklu gerçek kişilerin uyuğunda bulunduğu ülke tarafından verilmiş pasaportun veya çıkma izni almak suretiyle Türk vatandaşlığını kaybeden kişilerde mavi kartın fotokopisi.

16.4.1. Mahsuben İade

Mükelleflerin bu işlemlerden kaynaklanan mahsuben iade talepleri yukarıdaki belgelerin ibraz edilmiş olması halinde miktarına bakılmaksızın vergi inceleme raporu, YMM raporu ve teminat aranmadan yerine getirilir.

16.4.2. Nakden İade

Mükelleflerin bu işlemlerden kaynaklanan ve 5.000 TL'yi aşmayan nakden iade talepleri vergi inceleme raporu, YMM raporu ve teminat aranmadan yerine getirilir. İade talebinin 5.000 TL'yi aşması halinde aşan kısmın iadesi, vergi inceleme raporu veya YMM raporuna göre yerine getirilir. Teminat verilmesi halinde mükellefin iade talebi yerine getirilir ve teminat, vergi inceleme raporu veya YMM raporu sonucuna göre çözülür.”

MADDE 8 – Aynı Tebliğin (II/F-4.3.) bölümünün başlığı “4.3. Gelir Vergisi Kanununun 81 inci Maddesi Kapsamındaki İşlemler, Adi Ortaklıkların Sermaye Şirketine Dönüşmesi ile Kurumlar Vergisi Kanununa Göre Yapılan Devir ve Bölünme İşlemleri” olarak, aynı bölümün birinci cümlesi aşağıdaki şekilde değiştirilmiştir.
“3065 sayılı Kanunun (17/4-c) maddesi ile Gelir Vergisi Kanununun 81 inci maddesinde belirtilen işlemler ile aynı maddenin birinci fıkrasının (2) numaralı bendinde yazılı şartlar dahilinde adi ortaklıkların sermaye şirketine dönüşmesi işlemleri ve Kurumlar Vergisi Kanunu kapsamında yapılan devir ve bölünme işlemleri vergiden istisna edilmiştir.”

F. SOSYAL VE ASKERİ AMAÇLI İSTİSNALARLA DİĞER İSTİSNALAR

...

4. Diğer İstisnalar

...

4.3. Gelir Vergisi Kanununun 81 inci Maddesi Kapsamındaki İşlemler, Adi Ortaklıkların Sermaye Şirketine Dönüşmesi ile Kurumlar Vergisi Kanununa Göre Yapılan Devir ve Bölünme İşlemleri

3065 sayılı Kanunun (17/4-c) maddesi ile Gelir Vergisi Kanununun 81 inci maddesinde belirtilen işlemler ile aynı maddenin birinci fıkrasının (2) numaralı bendinde yazılı şartlar dahilinde adi ortaklıkların sermaye şirketine dönüşmesi işlemleri ve Kurumlar Vergisi Kanunu

	<p>kapsamında yapılan devir ve bölünme işlemleri vergiden istisna edilmiştir.</p>
<p>MADDE 9 – Aynı Tebliğin (II/F-4.7.2.) bölümünün başlığı “4.7.2. Metal, Plastik, Kâğıt, Cam Hurda ve Atıkları ile Konfeksiyon Kırıntılarının Teslimi” olarak, aynı bölümün birinci cümlesinde yer alan “cam teslimlerinde” ibaresi “cam ile konfeksiyon kırıntılarının teslimlerinde” olarak değiştirilmiştir.</p>	<p>F. SOSYAL VE ASKERİ AMAÇLI İSTİSNALARLA DİĞER İSTİSNALAR</p> <p>...</p> <p>4. Diğer İstisnalar</p> <p>...</p> <p>4.7. Değerli Madenler, Kıymetli Taşlar, Değerli Kâğıtlar, Para, Döviz, Menkul Kıymetler, Damga Pulu ile Hurda ve Atık Teslimleri</p> <p>4.7.2. Metal, Plastik, Kâğıt, Cam Hurda ve Atıkları ile Konfeksiyon Kırıntılarının Teslimi</p> <p>Hurda veya atık metal, plastik, kâğıt ve cam ile konfeksiyon kırıntılarının teslimlerinde KDV uygulanmaz. İmalathane ya da fabrikalarda, imalat sırasında elde edilen metal kırıntı, döküntü ve talaşların teslimi de bu kapsamda vergiden müstesnadır. Ancak hurda metalden elde edilen külçelerin yurt içi teslimleri ve ithali istisna kapsamında değerlendirilmez.</p>
<p>MADDE 10 – Aynı Tebliğin (II/F-4.14.) bölümünün birinci paragrafı aşağıdaki şekilde değiştirilmiştir.</p> <p>“Gümrük antrepoları ve geçici depolama yerleri ile gümrük hizmetlerinin verildiği gümrüklü sahalarda; 3065 sayılı Kanunun (17/4-o) maddesine göre, vergisiz satış yapılan işyerlerinin ve bu işyerlerine ait depo ve ardiye gibi bağımsız birimlerin kiralınması, (17/4-ö) maddesine göre ithalat ve ihracat işlemlerine konu mallar ile transit rejim kapsamında işlem gören mallar için verilen ardiye, depolama ve terminal hizmetleri KDV’den müstesnadır.”</p>	<p>F. SOSYAL VE ASKERİ AMAÇLI İSTİSNALARLA DİĞER İSTİSNALAR</p> <p>...</p> <p>4. Diğer İstisnalar</p> <p>...</p> <p>4.14.Gümrüklü Alanlarda Yapılan Bazı Hizmetler</p> <p>Gümrük antrepoları ve geçici depolama yerleri ile gümrük hizmetlerinin verildiği gümrüklü sahalarda; 3065 sayılı Kanunun (17/4-o) maddesine göre, vergisiz satış yapılan işyerlerinin ve bu işyerlerine ait depo ve ardiye gibi bağımsız birimlerin kiralınması, (17/4-ö) maddesine göre ithalat ve ihracat işlemlerine konu mallar ile transit</p>

	rejim kapsamında işlem gören mallar için verilen ardiye, depolama ve terminal hizmetleri KDV'den müstesnadır.
<p>MADDE 11 – Aynı Tebliğin (III/A-4.) bölümünün sonuna aşağıdaki bölüm eklenmiştir.</p> <p>“4.9. İkinci El Araç ve Taşınmaz Ticareti</p> <p>3065 sayılı Kanunun 7104 sayılı Kanunla değişik (23/f) maddesine göre, ikinci el motorlu kara taşıtı veya taşınmaz ticaretiyle işigal eden mükelleflerce, KDV mükellefi olmayanlardan (mükellef olanlardan istisna kapsamında yapılan alımlar dâhil) alınarak vasfında esaslı değişiklik yapılmaksızın satılan ikinci el motorlu kara taşıtı veya taşınmazların tesliminde matrah, alış bedeli düşüldükten sonra kalan tutardır.</p> <p>KDV mükellefi olmayanlardan veya istisna kapsamında KDV ödenmeksizin alınan ikinci el motorlu kara taşıtları ile taşınmazların satışında düzenlenecek faturalarda alış bedeli ile satış bedeli arasındaki fark üzerinden KDV hesaplanır. KDV hesaplanarak alınan ikinci el motorlu kara taşıtları ile taşınmazların teslimlerinde ise özel matrah uygulanmayacağı tabiidir.</p> <p>Buna göre, ikinci el motorlu kara taşıtı veya taşınmaz teslimlerinde özel matrah uygulaması yalnızca ikinci el motorlu kara taşıtı veya taşınmaz ticaretiyle işigal eden mükellefler tarafından uygulanacaktır.</p> <p>İkinci el motorlu kara taşıtı ticareti ile işigal edenler, 13/2/2018 tarihli ve 30331 sayılı Resmî Gazete’de yayımlanan İkinci El Motorlu Kara Taşıtlarının Ticareti Hakkında</p>	<p>III. MATRAH, NİSPET VE İNDİRİM</p> <p>A. MATRAH</p> <p>...</p> <p>4. Özel Matrah Şekilleri</p> <p>...</p> <p>4.9. İkinci El Araç ve Taşınmaz Ticareti</p> <p>3065 sayılı Kanunun 7104 sayılı Kanunla değişik (23/f) maddesine göre, ikinci el motorlu kara taşıtı veya taşınmaz ticaretiyle işigal eden mükelleflerce, KDV mükellefi olmayanlardan (mükellef olanlardan istisna kapsamında yapılan alımlar dâhil) alınarak vasfında esaslı değişiklik yapılmaksızın satılan ikinci el motorlu kara taşıtı veya taşınmazların tesliminde matrah, alış bedeli düşüldükten sonra kalan tutardır.</p> <p>KDV mükellefi olmayanlardan veya istisna kapsamında KDV ödenmeksizin alınan ikinci el motorlu kara taşıtları ile taşınmazların satışında düzenlenecek faturalarda alış bedeli ile satış bedeli arasındaki fark üzerinden KDV hesaplanır. KDV hesaplanarak alınan ikinci el motorlu kara taşıtları ile taşınmazların teslimlerinde ise özel matrah uygulanmayacağı tabiidir.</p> <p>Buna göre, ikinci el motorlu kara taşıtı veya taşınmaz teslimlerinde özel matrah uygulaması yalnızca ikinci el motorlu kara taşıtı veya taşınmaz ticaretiyle işigal eden mükellefler tarafından uygulanacaktır.</p> <p>İkinci el motorlu kara taşıtı ticareti ile işigal edenler, 13/2/2018 tarihli ve 30331 sayılı Resmî Gazete’de yayımlanan İkinci El Motorlu Kara Taşıtlarının Ticareti Hakkında Yönetmelik</p>

Yönetmelik kapsamında işletmesi adına yetki belgesi alan tacirler ile esnaf ve sanatkârlardır. İkinci el motorlu kara taşıtı ticareti ile işigal etmekle birlikte henüz yetki belgesi almamış olanlar, İkinci El Motorlu Kara Taşıtlarının Ticareti Hakkında Yönetmeliğe göre yetki belgesi alınması için verilen süre ile sınırlı olmak üzere yetki belgesi olmaksızın, özel matrah uygulayabilirler.

Taşınmaz ticareti ile işigal edenler, 5/6/2018 tarihli ve 30442 sayılı Resmî Gazete’de yayımlanan Taşınmaz Ticareti Hakkında Yönetmelik kapsamında yetki belgesi alan ticari işletmeler ile esnaf ve sanatkârlardır. Taşınmaz ticareti ile işigal etmekle birlikte henüz yetki belgesi almamış olanlar, Taşınmaz Ticareti Hakkında Yönetmeliğe göre yetki belgesi alınması için verilen süre ile sınırlı olmak üzere yetki belgesi olmaksızın, özel matrah uygulayabilirler.

Verilen süre içinde yetki belgesini almamış olanlar ile yetki belgesi olmaksızın ikinci el motorlu kara taşıtı veya taşınmaz ticareti ile işigal edenlerin ikinci el motorlu kara taşıtı veya taşınmaz teslimlerinde özel matrah uygulanmaz.

İkinci el motorlu kara taşıtı veya taşınmaz teslimlerinde özel matrah uygulanabilmesi için, araç veya taşınmazın basit tadil, bakım ve onarım işlemleri dışında vafında esaslı değişiklik yapılmaması gerekmektedir.

Örnek 1: İkinci el araç alım satım faaliyeti ile işigal eden (A) Otomotiv Ltd. Şti., KDV mükellefi olmayan Bay (B)’den 32.000 TL’ye

kapsamında işletmesi adına yetki belgesi alan tacirler ile esnaf ve sanatkârlardır. İkinci el motorlu kara taşıtı ticareti ile işigal etmekle birlikte henüz yetki belgesi almamış olanlar, İkinci El Motorlu Kara Taşıtlarının Ticareti Hakkında Yönetmeliğe göre yetki belgesi alınması için verilen süre ile sınırlı olmak üzere yetki belgesi olmaksızın, özel matrah uygulayabilirler.

Taşınmaz ticareti ile işigal edenler, 5/6/2018 tarihli ve 30442 sayılı Resmî Gazete’de yayımlanan Taşınmaz Ticareti Hakkında Yönetmelik kapsamında yetki belgesi alan ticari işletmeler ile esnaf ve sanatkârlardır. Taşınmaz ticareti ile işigal etmekle birlikte henüz yetki belgesi almamış olanlar, Taşınmaz Ticareti Hakkında Yönetmeliğe göre yetki belgesi alınması için verilen süre ile sınırlı olmak üzere yetki belgesi olmaksızın, özel matrah uygulayabilirler.

Verilen süre içinde yetki belgesini almamış olanlar ile yetki belgesi olmaksızın ikinci el motorlu kara taşıtı veya taşınmaz ticareti ile işigal edenlerin ikinci el motorlu kara taşıtı veya taşınmaz teslimlerinde özel matrah uygulanmaz.

İkinci el motorlu kara taşıtı veya taşınmaz teslimlerinde özel matrah uygulanabilmesi için, araç veya taşınmazın basit tadil, bakım ve onarım işlemleri dışında vafında esaslı değişiklik yapılmaması gerekmektedir.

Örnek 1: İkinci el araç alım satım faaliyeti ile işigal eden (A) Otomotiv Ltd. Şti., KDV mükellefi olmayan Bay (B)’den 32.000 TL’ye ticari araç satın almıştır. (C) Servis A.Ş.den hizmet almak suretiyle, satın alınan aracın yıllık bakımı yaptırılmış ve otomobile çelik jant taktırılmıştır. Bu hizmetin karşılığı olarak (C) Servis A.Ş.ye

ticari araç satın almıştır. (C) Servis A.Ş.den hizmet almak suretiyle, satın alınan aracın yıllık bakımı yaptırılmış ve otomobile çelik jant taktırılmıştır. Bu hizmetin karşılığı olarak (C) Servis A.Ş.ye 5.000 TL+900 TL KDV ödenmiştir. Daha sonra söz konusu otomobil KDV hariç 40.000 TL'ye satılmıştır. KDV mükellefi olmayan Bay (B)'den satın alınan araca yıllık bakım yaptırılması ve çelik jant taktırılması, otomobilin vafında esaslı bir değişiklik oluşturmadığından, söz konusu aracın satışında özel matrah uygulanacak ve alış bedeli olan 32.000 TL düşülmek suretiyle 8.000 TL özel matrah üzerinden (8.000 x 0,18 =) 1.440 TL KDV hesaplanacaktır. Ayrıca taşıtın yıllık bakımı ile çelik jant takılmasına ilişkin (C) Servis A.Ş.ye ödenen 900 TL KDV, (A) Otomotiv Ltd. Şti. tarafından indirim konusu yapılabilecektir.

Söz konusu aracın, KDV oranlarını belirleyen 2007/13033 sayılı Bakanlar Kurulu Kararı eki (I) sayılı listenin 9 uncu sırasında tanımlanan binek otomobillerinden olması durumunda, özel matrah üzerinden %1 oranında KDV uygulanacağı tabiidir.

Örnek 2: İkinci el araç alım satım faaliyeti ile işgal eden Bay (A), KDV mükellefi olmayan Bay (B)'den 1978 model kullanılamaz halde bulunan bir aracı 10.000 TL bedelle satın almıştır. (C) Servis A.Ş.den hizmet almak suretiyle, söz konusu aracın motoru dahil birçok parçası değiştirilmek suretiyle yenilenmiş ve (C) Servis A.Ş.ye 20.000 TL+3.600 TL KDV ödenmiştir. Yenilenen araç Bay (A) tarafından KDV hariç 40.000

5.000 TL+900 TL KDV ödenmiştir. Daha sonra söz konusu otomobil KDV hariç 40.000 TL'ye satılmıştır. KDV mükellefi olmayan Bay (B)'den satın alınan araca yıllık bakım yaptırılması ve çelik jant taktırılması, otomobilin vafında esaslı bir değişiklik oluşturmadığından, söz konusu aracın satışında özel matrah uygulanacak ve alış bedeli olan 32.000 TL düşülmek suretiyle 8.000 TL özel matrah üzerinden (8.000 x 0,18 =) 1.440 TL KDV hesaplanacaktır. Ayrıca taşıtın yıllık bakımı ile çelik jant takılmasına ilişkin (C) Servis A.Ş.ye ödenen 900 TL KDV, (A) Otomotiv Ltd. Şti. tarafından indirim konusu yapılabilecektir.

Söz konusu aracın, KDV oranlarını belirleyen 2007/13033 sayılı Bakanlar Kurulu Kararı eki (I) sayılı listenin 9 uncu sırasında tanımlanan binek otomobillerinden olması durumunda, özel matrah üzerinden %1 oranında KDV uygulanacağı tabiidir.

Örnek 2: İkinci el araç alım satım faaliyeti ile işgal eden Bay (A), KDV mükellefi olmayan Bay (B)'den 1978 model kullanılamaz halde bulunan bir aracı 10.000 TL bedelle satın almıştır. (C) Servis A.Ş.den hizmet almak suretiyle, söz konusu aracın motoru dahil birçok parçası değiştirilmek suretiyle yenilenmiş ve (C) Servis A.Ş.ye 20.000 TL+3.600 TL KDV ödenmiştir. Yenilenen araç Bay (A) tarafından KDV hariç 40.000 TL'ye satılmıştır. Söz konusu aracın motor dahil birçok parçasının değiştirilmek suretiyle yenilenmesi, taşıtın vafında esaslı bir değişiklik oluşturduğundan söz konusu aracın tesliminde özel matrah uygulanmayacak, toplam satış bedeli olan 40.000 TL matrah üzerinden KDV hesaplanacaktır. Diğer taraftan, aracın

TL'ye satılmıştır. Söz konusu aracın motor dahil birçok parçasının değiştirilmek suretiyle yenilenmesi, taşıtın vasfında esaslı bir değişiklik oluşturduğundan söz konusu aracın tesliminde özel matrah uygulanmayacak, toplam satış bedeli olan 40.000 TL matrah üzerinden KDV hesaplanacaktır. Diğer taraftan, aracın yenilenmesine ilişkin (C) Servis A.Ş. ye ödenen 3.600 TL KDV, Bay (A) tarafından indirim konusu yapılabilecektir.

Örnek 3: Taşınmaz alım satımı ile işigal eden (A) Emlak Danışmanlık A.Ş. KDV mükellefi olmayan gerçek kişiden almış olduğu işyerinin boyasını ve su tesisatını yenileyerek satmıştır. İşyerinin boyası ve su tesisatının yenilenmesi, işyerinin vasfında esaslı bir değişiklik oluşturmadığından (A) Emlak Danışmanlık A.Ş. tarafından yapılan işyeri tesliminde özel matrah uygulanacaktır.

Örnek 4: (A) Mobilya İmalat, Turizm A.Ş. 3 yıl önce yatırım amaçlı almış olduğu arsayı (B) Konut Yapı Kooperatifine satmıştır. (A) Mobilya İmalat, Turizm A.Ş. nin faaliyet konusu taşınmaz ticareti olmadığından arsa tesliminde özel matrah uygulanmayacaktır.”

yenilenmesine ilişkin (C) Servis A.Ş. ye ödenen 3.600 TL KDV, Bay (A) tarafından indirim konusu yapılabilecektir.

Örnek 3: Taşınmaz alım satımı ile işigal eden (A) Emlak Danışmanlık A.Ş. KDV mükellefi olmayan gerçek kişiden almış olduğu işyerinin boyasını ve su tesisatını yenileyerek satmıştır. İşyerinin boyası ve su tesisatının yenilenmesi, işyerinin vasfında esaslı bir değişiklik oluşturmadığından (A) Emlak Danışmanlık A.Ş. tarafından yapılan işyeri tesliminde özel matrah uygulanacaktır.

Örnek 4: (A) Mobilya İmalat, Turizm A.Ş. 3 yıl önce yatırım amaçlı almış olduğu arsayı (B) Konut Yapı Kooperatifine satmıştır. (A) Mobilya İmalat, Turizm A.Ş. nin faaliyet konusu taşınmaz ticareti olmadığından arsa tesliminde özel matrah uygulanmayacaktır.

MADDE 12 – Aynı Tebliğin (III/A) kısmının (4.), (4.2.2.), (4.5.), (4.6.), (4.7.), (4.8.) bölümlerindeki “(23/f)” ibareleri “(23/g)” olarak değiştirilmiştir.

4. Özel Matrah Şekilleri

3065 sayılı Kanununun 23 üncü maddesinde, bazı teslim ve hizmetlerin matrahlarının tespiti açısından özel düzenleme getirilmiştir.

Münhasıran vergisi önceki safhalarda beyan edilerek ödenen özel matrah şekline tabi işlemlerle uğraşan mükelleflerin, KDV mükellefiyetleri tesis edilmez. Ancak, bu kapsamda işlem yapan ve başka işlemleri nedeniyle KDV mükellefi olanlar,

özel matrah şekline tabi işlemlerini de beyannamelerinin “Sonuç Hesapları” kulakçığındaki “Özel Matrah Şekline Tabi İşlemlerde Matraha Dahil Olmayan Bedel” satırında gösterirler.

Öte yandan, 3065 sayılı Kanunun (23/f) maddesi ile Maliye Bakanlığı özel matrah şekilleri tespit etmeye yetkili kılınmıştır.

Bu düzenlemelere göre özel matrah şekli tespit edilen işlemler aşağıda açıklanmıştır.

4.2.2. Gümüştten Mamul Eşya

3065 sayılı Kanunun (17/4-g)maddesine göre külçe gümüş teslimleri KDV’den istisnadır. 3065 sayılı Kanunun (16/1-a) maddesi hükmü gereğince, söz konusu istisna külçe gümüş ithalatında da uygulanır.

Öte yandan, 3065 sayılı Kanunun (23/f) maddesinin Bakanlığımıza verdiği yetkiye dayanılarak, gümüştten mamul veya gümüş ihtiva eden eşyalar ile sikke gümüş teslimlerinde özel matrah şekli uygulanması uygun görülmüştür.

4.5. Belediyeler Tarafından Yapılan Şehir İçi Yolcu Taşımacılığı

3065 sayılı Kanunun (23/f) maddesi hükmünün verdiği yetkiye dayanılarak, belediyeler tarafından yapılan şehiriçi yolcu taşımacılığında kullanılan biletlerin ve kartların bayiler tarafından satışında, özel matrah şekline göre vergileme yapılması uygun görülmüştür.

4.6. Ön Ödemeli Elektronik Haberleşme Hizmetleri

3065 sayılı Kanunun (23/f) maddesinin Maliye Bakanlığı'na verdiği yetkiye dayanarak, mobil elektronik haberleşme işletmecileri tarafından ön ödemeli hatlara yüklemeler için yapılan satışlar da

dahil olmak üzere, bütün ön ödemeli elektronik haberleşme hizmetlerinin özel matrah şekline göre vergilendirilmesi uygun görülmüştür.

4.7. Türkiye Şoförler ve Otomobilciler Federasyonu Tarafından Araç Plakaları ile Basılı Evrakın Teslimi

2918 sayılı Karayolları Trafik Kanunu'nun 131 inci maddesi gereğince, araç plakaları ile sürücü kurslarında kullanılanlar dahil bir kısım evrakın basımı Türkiye Şoförler ve Otomobilciler Federasyonu tarafından yaptırılmaktadır. Federasyon, basımını sağladığı araç plakaları ve belgeleri ihtiyaç sahiplerine bedeli karşılığında satılmak üzere kendisine bağlı Odalara göndermektedir.

3065 sayılı Kanunun (23/f) maddesinin Bakanlığımıza verdiği yetkiye dayanılarak, 2918 sayılı Kanunun 131 inci maddesinde belirtilen araç plakaları ile basılı evrakın tesliminde özel matrah şekli uygulanması uygun görülmüştür

4.8. Kıymetli Taş Teslimleri

3065 sayılı Kanunun 6552 sayılı Kanunla değişik (17/4-g) maddesi ile kıymetli taşların (elmas, pırlanta, yakut, zümrüt, topaz, safir, zebercet, inci) 6/12/2012 tarihli ve 6362 sayılı Sermaye Piyasası Kanununa göre Türkiye'de kurulu borsalarda işlem görmek üzere ithali, borsaya teslimi ve borsa üyeleri arasında el değiştirmesi KDV'den istisna tutulmuştur. Kıymetli taşların bu durumlar dışındaki teslimlerinde ise genel hükümlere göre KDV uygulanır.

Buna göre, kıymetli taşların KDV istisnası kapsamına giren ilgili mevzuatına göre borsaya bildirilmek kaydıyla borsa üyeleri arasında borsa dışındaki teslimlerinde Kanunun (23/g)

	maddesinin verdiği yetki çerçevesinde özel matrah şekli uygulanması uygun görülmüştür.
<p>MADDE 13 – Aynı Tebliğin (IV/A) kısmının (1.5.) bölümünden sonra aşağıdaki bölüm eklenmiştir.</p> <p>“1.6. İstisna Kapsamındaki İşlemin Gerçekleşmesinden Sonra İşleme İlgili Yüklenilen Kur Farkları</p> <p>Tam istisna kapsamındaki bir işlemin gerçekleşmesinden sonra, söz konusu işleme ilişkin mal ve hizmet alımlarına ait kur farkları ortaya çıkabilmekte olup, söz konusu kur farkı üzerinden ödenen KDV’lerin tam istisna kapsamındaki işlemin gerçekleştiği vergilendirme dönemine ilişkin yüklenilen KDV hesabına dahil edilerek iadesinin talep edilmesi mümkündür. Ancak, kur farkına ilişkin faturanın iade işlemleri sonuçlandırıldıktan sonra gelmesi halinde, işleme ilgili mal ve hizmet alımlarına ait kur farkı üzerinden ödenen ve yüklenilen KDV hesabına dahil edilmesi gereken KDV, indirim hesaplarına dahil edildiği vergilendirme dönemine ilişkin iade hesabında dikkate alınabilir.”</p> <p>(1/6/2018 tarihinden itibaren geçerli olmak üzere yayımı tarihinde yürürlüğe girmiştir.)</p>	<p>IV. KDV İADESİNDE ORTAK HUSUSLAR</p> <p>A. İADE TUTARININ HESABI VE İADEYE DAYANAK İŞLEM VE BELGELER</p> <p>1. İadesi Talep Edilebilecek KDV</p> <p>...</p> <p>1.6. İstisna Kapsamındaki İşlemin Gerçekleşmesinden Sonra İşleme İlgili Yüklenilen Kur Farkları</p> <p>Tam istisna kapsamındaki bir işlemin gerçekleşmesinden sonra, söz konusu işleme ilişkin mal ve hizmet alımlarına ait kur farkları ortaya çıkabilmekte olup, söz konusu kur farkı üzerinden ödenen KDV’lerin tam istisna kapsamındaki işlemin gerçekleştiği vergilendirme dönemine ilişkin yüklenilen KDV hesabına dahil edilerek iadesinin talep edilmesi mümkündür. Ancak, kur farkına ilişkin faturanın iade işlemleri sonuçlandırıldıktan sonra gelmesi halinde, işleme ilgili mal ve hizmet alımlarına ait kur farkı üzerinden ödenen ve yüklenilen KDV hesabına dahil edilmesi gereken KDV, indirim hesaplarına dahil edildiği vergilendirme dönemine ilişkin iade hesabında dikkate alınabilir.</p>
<p>MADDE 14 – Aynı Tebliğin (IV/A-2.1.) bölümünün üçüncü paragrafındaki “gümrükte onaylatılan özel fatura nüshası” ibaresinden sonra gelmek üzere “, onaylanmış antrepo beyannamesi” ibaresi eklenmiştir.</p>	<p>IV. KDV İADESİNDE ORTAK HUSUSLAR</p> <p>A. İADE TUTARININ HESABI VE İADEYE DAYANAK İŞLEM VE BELGELER</p> <p>2. Mahsup Yoluyla İade[5]</p> <p>2.1. Genel Açıklama</p> <p>...</p>

	<p>Mahsup talebinin yerine getirilmesinde, iade hakkı doğuran işlemin tevsikinde kullanılan (gümrük beyannamesi, serbest bölge işlem formu, gümrükte onaylatılan özel fatura nüshası, onaylanmış antrepo beyannamesi vb.) belgelerin doğrulanmış (onaylı veya teyidinin alınmış) olması gereklidir.</p>
MADDE 15 – Aynı Tebliğe ekte yer alan EK 29 eklenmiştir.	

TEBLİĞ

Maliye Bakanlığı (Gelir İdaresi Başkanlığı)'ndan:

KATMA DEĞER VERGİSİ GENEL UYGULAMA TEBLİĞİNDE

DEĞİŞİKLİK YAPILMASINA DAİR TEBLİĞ

(SERİ NO: 19)

MADDE 1 – 26/4/2014 tarihli ve 28983 sayılı Resmî Gazete’de yayımlanan Katma Değer Vergisi Genel Uygulama Tebliğinin (I/C) kısmının;

a) (2.1.3.3.3.1.), (2.1.3.3.4.2.), (2.1.5.2.1.), (2.1.5.2.2.) bölümlerinde yer alan “atıklarının” ibareleri “atıkları ile konfeksiyon kırpıntılarının” olarak; (2.1.5.2.1.), (2.1.5.2.2.) bölümlerindeki “atıklarından” ibareleri “atıkları ile konfeksiyon kırpıntılarında” olarak; (2.1.3.3.4.) bölümünün başlığı “2.1.3.3.4. Metal, Plastik, Lastik, Kauçuk, Kâğıt, Cam Hurda ve Atıkları ile Konfeksiyon Kırpıntılarında Elde Edilen Hammadde Teslimi” olarak değiştirilmiştir.

b) (2.1.3.3.3.2.) bölümünün üçüncü paragrafındaki “cam kırıkları” ibaresinden sonra gelmek üzere “, konfeksiyon kırpıntıları” ibaresi eklenmiştir.

MADDE 2 – Aynı Tebliğin (II/A-1.1.1.) bölümü aşağıdaki şekilde değiştirilmiştir.

“3065 sayılı Kanunun (11/1-a) maddesine göre, ihracat teslimleri ve bu teslimlere ilişkin hizmetler KDV’den istisnadır. Aynı Kanunun 12 nci maddesi uyarınca bir teslimin ihracat teslimi sayılabilmesi için aşağıdaki iki şartın gerçekleşmesi gerekir:

a) Teslim, yurtdışındaki bir müşteriye veya serbest bölgedeki alıcıya veya 4458 sayılı Gümrük Kanununun 95 inci maddesinin (1) numaralı fıkrasına göre faaliyette bulunan gümrüksüz satış mağazalarında satılmak üzere bu mağazalara veya bunların depolarına ya da yetkili gümrük antreposu işleticisine yapılmalı veya mallar yetkili gümrük antreposu işleticisine tevdi edilmelidir.

3065 sayılı Kanunun (12/2) nci maddesine göre yurtdışındaki müşteri, ikametgâhı, işyeri, kanuni ve iş merkezi yurtdışında olan alıcılar ile yurtiçinde bulunan firmanın yurtdışında kendi adına müstakil olarak faaliyet gösteren şubeleridir.

Türkiye’de ikametgâhı, işyeri, kanuni ve iş merkezi bulunan firmaların yurtdışında iş yapmak için açmış oldukları büro, temsilcilik, acentelik ve benzeri kuruluşlar Türkiye’de mukim firmaların yurtdışında kendi adına müstakil olarak faaliyet gösteren şubeleri kapsamındadır. Dolayısıyla, KDV mükelleflerinin yurtdışında iş yapmak için açmış oldukları şube, büro, temsilcilik, acentelik ve benzeri kuruluşlarında kullanmak veya satmak üzere yurtdışına çıkaracakları mallarla ilgili teslimler de kesin ihracat olması koşuluyla ihracat teslimi niteliğindedir.

Serbest bölgedeki alıcı kavramı, ilgili mevzuatları çerçevesinde söz konusu bölgelerde faaliyette bulunan gerçek veya tüzel kişi alıcıları ifade eder.

İhracat teslimine ait fatura ve benzeri belgelerin yukarıda belirtilen yurtdışındaki müşteri veya serbest bölgedeki alıcı adına düzenlenmesi gerekir.

b) Teslim konusu mal Türkiye Cumhuriyeti gümrük bölgesinden çıkarak bir dış ülkeye veya bir serbest bölgeye vasıl olmalı ya da gümrüksüz satış mağazalarında satılmak üzere bu mağazalara veya bunların depolarına veya yetkili gümrük antreposuna konulmalıdır.

3065 sayılı Kanundaki istisna uygulamasında ihracat, esas itibarıyla, serbest dolaşımda bulunan bir malın dış ticaret ve gümrük mevzuatları doğrultusunda, ihracat işlemlerinin tamamlanmasından sonra Türkiye Cumhuriyeti gümrük bölgesi dışına çıkarılmasıdır. Dış ticaret mevzuatında ihracat olarak değerlendirilen ancak, 3065 sayılı Kanunun 12 nci maddesi ve Tebliğin bu bölümünde belirlenen şartları taşımayan işlemlerin ihracat istisnası kapsamında değerlendirilmesi mümkün değildir.

Teslim konusu malın ihraç edilmeden önce yurtdışındaki alıcı adına hareket eden yurtiçindeki firmalar veya bizzat alıcı tarafından işlenmesi ya da herhangi bir şekilde değerlendirilmesi halinde ihracat istisnasının uygulanabilmesi için malın Türkiye Cumhuriyeti gümrük bölgesinden çıkması şarttır. Bu durumda, yurtdışındaki alıcı adına hareket eden yurtiçindeki ilgililere yapılan teslimler vergiye tabi olacak, bunların yaptığı ihracat ise istisna kapsamına girecektir.

3065 sayılı Kanununun 12 nci maddesi uyarınca, bir serbest bölgedeki alıcıya yapılan ve serbest bölgeye vasıl olan teslimler ile gümrüksüz satış mağazalarında satılmak üzere bu mağazalara veya bunların depolarına yapılan teslimler ihracat istisnası kapsamındadır. Gümrüksüz satış mağazaları ve depoları, 4458 sayılı Gümrük Kanununun 95 inci maddesinin (1) numaralı fıkrasındaki yetkiye istinaden 8/8/2017 tarihli ve 30148 sayılı Resmî Gazete’de yayımlanan Gümrüksüz Satış Mağazaları Yönetmeliğinde tanımlanmıştır. Gümrüksüz satış mağazalarına veya depolarına sadece ilgili gümrük mevzuatına göre buralarda satılması uygun bulunan mallar istisna kapsamında teslim edilebileceğinden, gümrüksüz satış mağazalarına veya bunların depolarına istisna kapsamında teslim edilecek malların ilgili gümrük mevzuatına göre gümrüksüz satış mağazalarında satılabilecek mal cinslerinden olup olmadığı mükelleflerce kontrol edilir.

Uluslararası taşımacılığa ilişkin olarak deniz ve hava taşıma araçlarına yapılan akaryakıt, kumanya, teknik ve diğer malzeme şeklindeki teslimler aşağıdaki açıklamalar çerçevesinde vergiden istisnadır:

a) Türkiye içinde taşıma hakkı bulunmayan yabancı bayraklı gemilere ve uçaklara yapılan akaryakıt, kumanya, teknik ve diğer malzeme şeklindeki teslimler ihracat teslimi kapsamında KDV’den istisnadır.

b) Uluslararası taşımacılık yapan yerli gemi ve uçaklar ise "yurtiçinde bulunan bir firmanın yurtdışında kendi adına müstakilen faaliyet gösteren şubesi" niteliği taşıdığından bu araçlara yapılan söz konusu teslimler ihracat istisnası kapsamına girer.

c) Yukarıda açıklanan ve istisna kapsamına giren teslimlere ilişkin işlem veya ödemelerin acenteler tarafından yapılması istisnanın uygulanmasına engel değildir.

ç) Söz konusu teslimlerin ihracat istisnası kapsamında değerlendirilebilmesi için gümrük çıkış beyannamesi ile tevsik edilmesi gerektiği tabiidir.

Mal ihracına ilişkin istisna, ihracatın gerçekleştiği tarih olan gümrük beyannamesinin “kapanma tarihi”ni içine alan vergilendirme dönemine ait KDV beyannamesi ile beyan edilir. İhracat işlemleri iç gümrüklerde yapılan ihracat teslimlerinde, gümrük beyannamesinin sınır gümrüklerince kapatıldığı tarih, ihracatın gerçekleştiği tarih olarak kabul edilir.

Serbest bölgelere yapılan ihracat teslimlerinde, gümrük beyannamesinin düzenlenmediği hallerde, malın serbest bölgeye giriş işlemlerinin tamamlanarak serbest bölgeye vasıl olduğu tarih ihracatın gerçekleştiği tarih olarak kabul edilir. Bu tarih, malların serbest bölgeye girişinin yapıldığını gösteren, serbest bölge işlem formunun ilgili idare tarafından onaylandığı tarihtir.

Gümrüksüz satış mağazalarında satılmak üzere bu mağazalara veya bunların depolarına yapılan teslimlerde, antrepo beyannamesi düzenlenecek olup, malın gümrüksüz satış mağazasına veya deposuna konulduğunu (fiilen işleticie teslim edildiğini/işletici tarafından fiilen teslim alındığını) gösteren antrepo giriş sayım tutanağını da ihtiva eden antrepo beyannamesinin ilgili gümrük idaresi tarafından onaylandığı tarih itibarıyla istisna kapsamındaki işlemin gerçekleştiği kabul edilir. İstisna kapsamında gümrüksüz satış mağazalarına veya bunların depolarına yapılan teslimler ile ilgili faturaya, “3065 sayılı Kanununun 11 ve 12 nci maddelerine göre gümrüksüz satış mağazalarına veya bunların depolarına teslim” ibaresi şerh olarak düşülür.

İhracat faturası malın yurtdışı edildiği dönemden önce düzenlenmiş olsa dahi, istisna ihracatın yapıldığı dönem KDV beyannamesi ile beyan edilir.

Mal ihracına ilişkin beyan, ilgili dönem KDV beyannamesinin “İstisnalar-Diğer İade Hakkı Doğuran İşlemler” kulaklığında “Tam İstisna Kapsamına Giren İşlemler” tablosunda 301 kod numaralı işlem türü satırı kullanılmak suretiyle yapılır.

Bu satırın, “Teslim ve Hizmet Tutarı” sütununa ihracat tesliminin bedeli girilir. İhracat bedeli, gümrük beyannamesinin kapanma tarihinde Resmî Gazete’de yayınlanmış bulunan (kapanma tarihinde Resmî Gazete’de kurlar ilan edilmemiş ise kapanma tarihinden önceki ilk Resmî Gazete’de yayınlanmış bulunan) T.C. Merkez Bankası döviz alış kuru üzerinden TL’ye çevrilir.

“Yüklenilen KDV” sütununa ise istisna kapsamındaki teslimin bünyesine giren, bu Tebliğin (IV/A) bölümündeki açıklamalar dikkate alınarak belirlenen KDV tutarı yazılır.

İstisna kapsamındaki teslimin bünyesine giren verginin mahsuben veya nakden iadesinin talep edilmemesi halinde “Yüklenilen KDV” alanına “0” yazılır.”

MADDE 3 – Aynı Tebliğin (II/A-1.1.2.) bölümünün sonuna aşağıdaki paragraflar eklenmiştir.

“Gümrüksüz satış mağazalarında satılmak üzere bu mağazalara veya bunların depolarına yapılan teslimlerde istisna, gümrük idaresi tarafından onaylanmış antrepo beyannamesiyle tevsik edilir.

Gümrüksüz satış mağazasına veya bunların depolarına konulan malın ilgili mevzuat hükümlerine aykırı olarak usulsüz satışının yapıldığının tespiti halinde (hak sahipleri dışındakilere satış yapılması, hak sahibi olanlara belirlenen limitlerin üstünde satış yapılması, malın yersiz veya haksız olarak her türlü kullanımı gibi haller), malın gümrüksüz satış mağazasına konulması sırasında alınmayan vergi ile buna bağlı ceza, faiz ve zamlar alıcı gümrüksüz satış mağazası işleticisinden aranır. Usulsüz satış yapıldığı hususu, ilgili gümrük idaresi tarafından mağaza işleticisinin bağlı olduğu vergi dairesine bildirilir.

Gümrüksüz satış mağazalarına veya depolarına ilgili mevzuata uygun olarak teslimde bulunan satıcının istisna ve iadeye ilişkin işlemleri belirlenen usul ve esaslar çerçevesinde yerine getirilir.

Gümrüksüz satış mağazaları veya bunların depolarına, belirlenen usul ve esaslara göre istisna kapsamında işlem tesis edilmemesi gerektiği halde, istisna kapsamında mal teslim edilmesi halinde, mağaza işleticisinin doğrudan sorumlu tutulduğu haller dışında, zamanında alınmayan vergi ile buna bağlı ceza, faiz ve zamlar satıcı mükelleften aranır.”

MADDE 4 – Aynı Tebliğin (II/A-1.1.3.) bölümünün sonuna aşağıdaki paragraflar eklenmiştir.

“Gümrüksüz satış mağazalarında satılmak üzere bu mağazalara veya bunların depolarına konulan malların satıcılara geri gönderilmesi halinde mağaza işleticisi tarafından KDV hesaplanmaz.

Gümrüksüz satış mağazalarında satılmak üzere bu mağazalara veya bunların depolarına yapılan teslim dolayısıyla iade talep edilmemiş olması halinde, yalnızca matrahta meydana gelen değişiklik doğrultusunda defter kayıtları ile beyanların düzeltilmesi yeterlidir. Ancak, gümrüksüz satış mağazalarına veya bunların depolarına istisna kapsamında yapılan teslimde ait iade talebi sonuçlandırıldıktan sonra KDV iadesini ortaya çıkaran malların geri gelmesi durumunda aşağıdaki şekilde hareket edilir:

- Malların geri geldiği vergilendirme döneminde, yukarıda belirtildiği şekilde defter kaydı ve beyanname üzerinde gerekli düzeltmeyi yapan mükellefin vergi dairesine yazılı olarak müracaat edip, daha önce iadesini aldığı tutarı iade etmesi halinde bu tutar, gecikme faizi ve vergi ziyai cezası uygulanmaksızın mükelleften geri alınır.

- Mükellefin, malların geri geldiği dönemde düzeltme işlemini yapmaması halinde; istisna kapsamındaki işlem nedeniyle iade edilen KDV, malların geri geldiği dönemden düzeltmenin yapıldığı döneme kadar gecikme faizi uygulanarak vergi ziyai cezası ile birlikte mükelleften aranır.”

MADDE 5 – Aynı Tebliğin (II/A-1.1.4.) bölümünde yer alan “(Serbest bölgeye yapılan ihracatta serbest bölge işlem formu, posta veya kargo yoluyla gerçekleştirilen ihracatta elektronik ticaret gümrük beyannamesi)” ibaresi “(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)” olarak değiştirilmiştir.

MADDE 6 – Aynı Tebliğin (II/A-6.1.) bölümünün üçüncü paragrafının birinci cümlesinde yer alan “bakım ve tamir giderlerini” ibaresi “bakım ve tamir giderleri ile otoyol geçiş ücretlerini” olarak değiştirilmiştir.

MADDE 7 – Aynı Tebliğin (II/B) kısmının 14 üncü bölümünden sonra gelmek üzere sırasıyla aşağıdaki bölümler eklenmiş ve bu bölümlerden sonra gelen bölümün numarası buna göre teselsül ettirilmiştir.

“15. Genel ve Özel Bütçeli Kamu İdarelerine, İl Özel İdarelerine, Belediyelere ve Köylere Bağışlanan Tesislerin İnşasına İlişkin İstisna

7104 sayılı Kanunla 3065 sayılı Kanununun 13 üncü maddesinin birinci fıkrasına eklenen (k) bendine göre, genel ve özel bütçeli kamu idarelerine, il özel idarelerine, belediyelere ve köylere bağışlanmak üzere yapılan okul, sağlık tesisi ve yüz yatak (kalkınmada öncelikli yörelerde elli yatak) kapasitesinden az olmamak üzere öğrenci yurdu ile çocuk

yuvası, yetiştirme yurdu, huzurevi, bakım ve rehabilitasyon merkezi, mülki idare amirlerinin izni ve denetimine tabi ibadethaneler, Diyanet İşleri Başkanlığı denetimine tabi yaygın din eğitimi verilen tesisler, Gençlik ve Spor Bakanlığına ait gençlik merkezleri ile gençlik ve izcilik kamplarının inşası dolayısıyla bağışta bulunacaklara yapılan teslim ve hizmetler 1/6/2018 tarihinden itibaren geçerli olmak üzere KDV'den istisnadır.

15.1. İstisnanın Kapsamı

15.1.1. İstisna Kapsamında Yer Alan Tesisler

İstisnanın kapsamına, genel ve özel bütçeli kamu idarelerine, il özel idarelerine, belediyelere ve köylere bağışlanacak aşağıdaki tesislerin inşasına ilişkin mal teslimleri ve hizmet ifaları girmektedir:

- Okul,
- Sağlık tesisi,
- Yüz yatak (kalkınmada öncelikli yörelerde elli yatak) kapasitesinden az olmamak üzere öğrenci yurdu,
- Çocuk yuvası,
- Yetiştirme yurdu,
- Huzurevi,
- Bakım ve rehabilitasyon merkezi,
- Mülki idare amirlerinin izni ve denetimine tabi ibadethaneler,
- Diyanet İşleri Başkanlığı denetimine tabi yaygın din eğitimi verilen tesisler,
- Gençlik ve Spor Bakanlığına ait gençlik merkezleri,
- Gençlik ve izcilik kampları.

Genel ve özel bütçeli kamu idareleri, il özel idareleri, belediyeler ve köyler dışındakilere bağışlanan tesisler ile genel ve özel bütçeli kamu idarelerine, il özel idarelerine, belediyelere ve köylere bağışlanmakla birlikte yukarıda sayılanlar arasında yer almayan tesislerin inşasına ilişkin yapılan teslim ve hizmetler için bu istisnadan yararlanılamaz.

Düzenlemedeki "okul" ifadesinden, doğrudan eğitim-öğretim hizmetlerinin verildiği temel birimlerin anlaşılması gerekmekte olup rehberlik ve araştırma merkezi, mesleki eğitim merkezi, iş eğitim merkezi, mesleki ve teknik eğitim merkezi ve akşam sanat okulları da bu kapsamda değerlendirilir.

Düzenlemedeki "sağlık tesisi" ifadesinden, Sağlık Bakanlığınca sağlık tesisi kapsamında değerlendirilen kurum ve kuruluşların anlaşılması gerekmektedir.

Düzenlemedeki "ibadethane" ve "yaygın din eğitimi verilen tesis" ifadelerinden Diyanet İşleri Başkanlığınca ibadethane sayılan yerler ile Diyanet İşleri Başkanlığı denetimine tabi olan ve din eğitimi verilen tesislerin anlaşılması gerekmektedir.

Düzenlemedeki "çocuk yuvası" ve "yetiştirme yurdu" ifadeleri, Aile ve Sosyal Politikalar Bakanlığının hizmet dönüşümü kapsamında bulunan çocuk evleri sitesi, çocuk destek merkezi ve çocuk evlerini de kapsar.

15.1.2. İstisnadan Yararlanacak Alıcılar

Söz konusu istisnadan; genel ve özel bütçeli kamu idarelerine, il özel idarelerine, belediyelere ve köylere bağışlanmak üzere bu idare ve kuruluşlarla protokol imzalamak suretiyle Tebliğin (II/B-15.1.1.) bölümünde sayılan tesisleri inşa eden/ettiren gerçek ve tüzel kişiler (kamu kurumu niteliğindeki meslek kuruluşu, kooperatif, dernek, vakıf ve benzerleri dahil), KDV mükellefi olup olmadığına bakılmaksızın faydalanır.

15.1.3. İstisna Kapsamına Giren İşlemler

İstisna kapsamına; genel ve özel bütçeli kamu idareleri, il özel idareleri, belediyeler ve köylere bağışlanmak üzere Tebliğin (II/B-15.1.1.) bölümünde sayılan tesislerin inşası dolayısıyla bağışta bulunacaklara yapılan teslim ve

hizmetler girmektedir. Söz konusu tesislerin tadil, bakım ve onarım işlemlerine yönelik teslim ve hizmetler istisna kapsamına girmez.

İstisnadan faydalanılabilmesi için ilgili idare ve kuruluşlarla bağış protokolü imzalanması şarttır.

İstisna kapsamındaki tesisin inşaatı ile birlikte bağışlanması öngörülen makine, teçhizat ve tefrişatın bağışta bulunacaklara teslimi, söz konusu makine, teçhizat ve tefrişatın tesisin kullanım amacına uygun olması, mutad olması ve bağış protokolünde açıkça belirtilmiş olması kaydıyla istisna kapsamında değerlendirilir.

Söz konusu tesislerin belirli bir kısmının inşa edilmesine yönelik bağışta bulunulmasına dair protokol düzenlenmesi halinde, bağışta bulunan tarafından inşa edilmesi öngörülen kısımla ilgili yapılan teslim ve hizmetler de istisna kapsamında değerlendirilir.

Örnek: Bay (A), Milli Eğitim Bakanlığı ile Trabzon/Çaykara'da 20 derslikli ortaokul binasının %50'sinin bağışlanmak üzere inşa edilmesine ilişkin bağış protokolü yapmıştır. Bay (A), söz konusu okul binasının %50'lik kısmının inşasına ilişkin (B) Taahhüt Ltd. Şti. ile sözleşme imzalamıştır. Buna göre (B) Taahhüt Ltd. Şti.nin okul binasının inşasına ilişkin Bay (A)'ya vereceği inşaat taahhüt işi KDV'den istisna olacaktır.

Bu tesislerin tamamının veya belirli bir kısmının inşasına yönelik ilgili idare ve kuruluşlara nakdi olarak yapılan bağışlar, ilgili idare ve kuruluş tarafından istisna kapsamındaki tesislerin inşasına ilişkin yapılacak mal ve hizmet alımlarında kullanılsa bile bu alımlar istisna kapsamında değerlendirilmez.

15.2. İstisnanın Uygulanması

15.2.1. Genel Olarak

Genel ve özel bütçeli kamu idarelerine, il özel idarelerine, belediyelere ve köylere bağışlanmak üzere inşa edilecek tesislere ilişkin ilgili idare ile bağışta bulunacaklar arasında bağış protokolü düzenlenir. Söz konusu protokolde, bağışlanmak üzere inşa edilecek tesisin maliyeti, teknik özellikleri (açık ve kapalı alan, derslik sayısı, yatak sayısı vb.), inşa edileceği alan gibi bilgilere yer verilir.

Genel ve özel bütçeli kamu idareleri, il özel idareleri, belediyeler ve köylere bağışta bulunacaklar, bağışlayacakları tesise ilişkin uygulama projesini hazırlar ve inşaat ruhsatını alırlar. Bağışlanacak tesisin ilgili idare ve kuruluşa ait bir taşınmaz üzerinde inşa edilmesi halinde tesise ilişkin uygulama projesi ve inşaat ruhsatı ilgili idare ve kuruluş tarafından alınır. Bağışta bulunacaklar uygulama projesi ve inşaat ruhsatına uygun olarak hazırlayacakları istisna kapsamında alınacak mal ve hizmet listesini ilgili idare ve kuruluşun onayına sunarlar.

Bağışta bulunacaklar, ilgili idare ve kuruluş tarafından onaylanmış olan mal ve hizmetlere ilişkin listeyi elektronik ortamda sisteme girdikten sonra ilgili idare veya kuruluşla imzalanmış bağış protokolü ve inşaat ruhsatının bir örneğiyle birlikte, KDV mükellefiyeti bulunuyorsa bağlı buldukları vergi dairesi, KDV mükellefiyeti bulunmuyorsa bağış yapılan tesisin bulunduğu yer Vergi Dairesi Başkanlığına/Defterdarlığa istisna belgesi almak için başvuruda bulunurlar. Vergi Dairesi/Vergi Dairesi Başkanlığı/Defterdarlık, talebin öngörülen şartları sağlayıp sağlamadığını değerlendirir ve (EK:29)'da yer alan belgeyi düzenleyerek bağış yapacaklara verir ve bir örneğini protokol yapan kuruluşa gönderir. Alınan istisna belgesinin bir örneği mal ve hizmetin alımı sırasında bağış yapacaklar tarafından satıcılara verilir ve istisna kapsamında işlem yapılması talep edilir. Bu belge satıcılar tarafından 213 sayılı Kanunun muhafaza ve ibraz hükümlerine uygun olarak saklanır.

İstisna belgesinin ekinde, istisnalı olarak alınacak mal ve hizmet miktarı ve tutarı yer alır. Söz konusu istisna belgesi kapsamında teslim veya hizmette bulunan satıcı, istisna belgesinin ilgili mal veya hizmete ilişkin bölümünü fatura tarihi, numarası, mal veya hizmet miktarı ve tutarını belirtmek suretiyle onaylar ve bir örneğini alır. Mal teslimi ve hizmet ifası gerçekleştikçe alıcı ve satıcı alım/satım bilgilerini projeye uygun olarak sisteme girerler.

Satıcı mükellefin iade talebi, bu istisna belgesi esas alınmak suretiyle, iade için gerekli diğer belgeler de aranarak sonuçlandırılır.

Projenin sonradan revize edilmesi, güncellenmesi veya ek proje düzenlenmesi halinde proje kapsamındaki mal ve hizmetlere ilişkin liste de elektronik ortamda revize edilir. Revize sonrası istisna kapsamına giren alışların istisna kapsamında alınabilmesi için istisna belgesinin revize ettirilmesi gerekir.

İstisna belgesi projede öngörülen süreyle sınırlı olarak verilir. Projedeki sürenin revize edilmesi durumunda, istisna belgesindeki süre de revize edilir.

Tek satıcıdan alınan proje maliyetinin binde 5'ine kadar olan birden fazla mal ve hizmete ilişkin harcamalar listeye tek satır olarak girilebilir. Birden fazla binde 5'lik toplu satır yazılabilir. Bu şekilde toplu yazılacak satırlarda yer alan tutarların toplamının proje maliyetinin yüzde 10'unu aşmaması gerekir. Bu durumda da mal ve hizmetin cinsi, miktarı, tutarı gibi hususlar, bu kapsamdaki alışları anlaşılır bir şekilde açıklayacak detayda yazılır. Bu alımlara ilişkin fatura tarih ve numarasının listede yer alması gerektiği tabiidir.

İstisna kapsamındaki malların ithalat yoluyla temin edilmesi halinde söz konusu belge, ilgili gümrük idaresine ibraz edilir. İstisna belgesindeki istisna kapsamında ithal edilen mala ilişkin bölüm doldurulduktan sonra ilgili gümrük idaresi tarafından bu bölüm de onaylanır.

İlgili idare ve kuruluşlar, proje kapsamındaki tesislerin projeye uygun olarak yapıldığını, inşaat ruhsatının alındığı tarihten itibaren altışar aylık dönemler itibarıyla istisna belgesini düzenleyen Vergi Dairesine/Vergi Dairesi Başkanlığına/Defterdarlığa bildirirler. Bu bildirim yapılmaması durumunda istisna belgesini düzenleyen Vergi Dairesi/Vergi Dairesi Başkanlığı/Defterdarlık ilgili idare ve kuruluştan bildirim talep eder, bildirim gelene kadar istisna belgesi kapsamında işlem yapılmaması için gerekli önlemleri alır.

Ayrıca, projenin tamamlanarak tesisin idareye teslim edildiği ya da protokole göre inşa edilmesi öngörülen tesisin tamamlanmadığı, protokole uygun olarak yapılmadığı, ilgili idare ve kuruluşlar tarafından bağışta bulunmak üzere protokolü imzalayan ve istisnadan yararlananların vergi dairesine veya istisna belgesini düzenleyen Vergi Dairesi Başkanlığına/Defterdarlığa bildirilir.

Bağışta bulunanlar tarafından belli bir kısmı inşa edilen ancak protokole öngörülen şekilde tamamlanamayan tesislere ilişkin istisnadan yararlanılabilmesi için ilgili idare ve kuruluşlar tarafından kabulü uygun görülen kısmının ayrıca istisna belgesini düzenleyen Vergi Dairesine/Vergi Dairesi Başkanlığına/Defterdarlığa bildirilmesi gerekmektedir.

İstisna kapsamında mal ve hizmet alanlar, istisna belgesinin bittiği tarih itibarıyla istisna belgesini vergi dairesine ibraz ederek kapatılmak zorundadır. Belgeyi veren Vergi Dairesi/Vergi Dairesi Başkanlığı/Defterdarlık istisna belgesinde yer alan mal ve hizmet bölümlerinin satıcılar tarafından doldurulup doldurulmadığını ve faturalarla uyumunu kontrol eder ve bağış yapılan ilgili idare ve kuruluşun yapacağı bildirimde göre istisna belgesini kapatır.

Satıcılar, yaptıkları mal teslimi ve hizmet ifalarına ilişkin faturada, Tebliğin bu bölümündeki açıklamaları da göz önünde bulundurmak suretiyle KDV hesaplamazlar.

Ayrıca, istisna kapsamında teslimde bulunan veya hizmet ifa eden mükelleflerin mal ve hizmet alımları genel hükümlere göre KDV'ye tabidir.

İstisna hükmünün yürürlüğe girdiği 1/6/2018 tarihinden önce başlayan istisna kapsamındaki projelere ilişkin, 1/6/2018 tarihinden sonra yapılan mal ve hizmet alımları istisna kapsamında olup, bu kapsamda istisnadan faydalanılabilmesi için istisna belgesi alınması ve yukarıda yer verilen usul ve esaslar çerçevesinde hareket edilmesi gerekir.

15.2.2. KDV Ödenerek Yapılan Alımlarda Uygulama

İstisna kapsamındaki mal ve hizmetlerin KDV ödenerek satın alınması da mümkün olup bu şekilde yapılan mal ve hizmet alımlarına ilişkin ödenen KDV, bağış yapacaklara iade edilir. Ancak bu durumda Tebliğin (II/B-15.2.1.) bölümüne göre KDV ödemeksizin mal ve hizmet almak suretiyle istisnadan yararlanılması mümkün değildir.

Öte yandan, bu kapsamda bağış yapacaklara KDV iadesi yapılabilmesi için Tebliğin (II/B-15.2.1.) bölümünde aranan şartların bağış yapacaklar tarafından sağlanması ve istisna belgesi eki listenin (proje kapsamında yapılacak mal teslimleri ve hizmet ifalarına ilişkin liste) temin edilmesi gerekmekte olup, söz konusu bölümde istisnanın uygulanmasına dair yapılan açıklamalar bu bölüm için de geçerlidir. İstisna belgesi eki liste, bağış yapacaklara bir yazı ekinde verilir ve bunlar için istisna belgesi (EK: 29) düzenlenmez.

Bağış yapacaklar, istisna belgesi eki listenin ilgili mal veya hizmete ilişkin bölümüne alış faturasının tarihi, numarası, mal veya hizmet miktarı ve tutarını belirtmek suretiyle projeye uygun olarak sisteme girerler.

Bağış yapacakların KDV mükellefiyeti bulunması halinde, bu işlemler dolayısıyla yüklenen vergiler indirim konusu yapılır, indirim yoluyla telafi edilememeleri halinde ise iade konusu yapılabilir. Bağış yapacakların KDV mükellefiyeti bulunmaması halinde ise proje kapsamındaki mal ve hizmetler nedeniyle ödenen KDV, bağışlanan tesisin bulunduğu yer vergi dairesince iade edilir.

Proje kapsamındaki tesislerin projeye uygun olarak yapıldığına ilişkin Tebliğin (II/B-15.2.1.) bölümünde belirtilen bildirimlerin ilgili idare ve kuruluşlar tarafından yapılmaması durumunda istisna belgesini düzenleyen Vergi Dairesi/Vergi Dairesi Başkanlığı/Defterdarlık ilgili idare ve kuruluştan bildirim talep eder, bildirim gelene kadar istisna kapsamında iade yapılmaz.

15.3. İstisnanın Beyanı

15.3.1. Bağış Yapacaklara İstisna Kapsamında Satış Yapanların Beyanı

Bu istisna kapsamında yapılan teslim ve hizmetler, teslim ve hizmetin yapıldığı vergilendirme dönemine ait KDV beyannamesinin “İstisnalar-Diğer İade Hakkı Doğuran İşlemler” kulakçığının, “Tam İstisna Kapsamına Giren İşlemler” tablosunda, 333 kod numaralı “Genel ve Özel Bütçeli Kamu İdarelerine, İl Özel İdarelerine, Belediyelere ve Köylere Bağışlanan Tesislerin İnşasına İlişkin İstisna” satırı aracılığıyla beyan edilir. Bu satırın “Teslim ve Hizmet Tutarı” sütununa istisnaya konu teslim ve hizmetlerin KDV hariç tutarı, “Yüklenilen KDV” sütununa bu teslim ve hizmetlere ilişkin alışı ve giderlere ait belgelerde gösterilen toplam KDV tutarı yazılır. İade talep etmek istemeyen mükellefler, “Yüklenilen KDV” sütununa “0” yazmalıdır.

15.3.2. KDV Ödeyerek Mal ve Hizmet Alan Bağışçıların Beyanı

KDV ödeyerek proje kapsamında mal ve hizmet alan KDV mükellefleri tarafından bu tutarlar, KDV beyannamesinin “İstisnalar-Diğer İade Hakkı Doğuran İşlemler” kulakçığının “Diğer İade Hakkı Doğuran İşlemler” tablosunun 444 kod numaralı “Genel ve Özel Bütçeli Kamu İdarelerine, İl Özel İdarelerine, Belediyelere ve Köylere Bağışlanan Tesislerin İnşasına İlişkin Ödenen KDV” satırında beyan edilir.

KDV ödeyerek proje kapsamında mal ve hizmet alan ancak KDV mükellefiyeti bulunmayanların iade talebi, aylık dönemler itibarıyla bağışlanacak tesisin bulunduğu yer vergi dairesine standart iade talep dilekçesiyle yapılır.

15.4. İade

15.4.1. Bağış Yapacaklara İstisna Kapsamında Satış Yapanlara İade

Bağış yapacaklara istisna kapsamında satış yapanların iade taleplerinde aşağıdaki belgeler aranır:

- Standart iade talep dilekçesi
- İstisnanın beyan edildiği döneme ilişkin indirilecek KDV listesi
- İade hakkı doğuran işleme ait yüklenilen KDV listesi
- İadesi talep edilen KDV hesaplama tablosu
- Satış faturaları listesi
- İstisna belgesinin örneği ile proje kapsamında istisna uygulanarak alınacak mal ve hizmet listesinin örneği

15.4.2. KDV Ödeyerek Mal ve Hizmet Alan Bağışçılara İade

KDV ödeyerek mal ve hizmet alan bağışçıların iade taleplerinde aşağıdaki belgeler aranır:

- Standart iade talep dilekçesi
- İstisnanın beyan edildiği döneme ilişkin indirilecek KDV listesi (KDV mükellefiyeti bulunmayanlardan aranmaz.)
- Proje kapsamında yapılan harcamaya ait olduğu ilgili idare veya kuruluş tarafından onaylanan yüklenilen KDV listesi
- Proje kapsamında istisna uygulanarak alınacak mal ve hizmet listesinin örneği

15.4.3. Mahsuben İade

Bu işlemlerden kaynaklanan mahsuben iade talepleri yukarıdaki belgelerin ibraz edilmiş olması halinde miktarına bakılmaksızın vergi inceleme raporu, YMM raporu ve teminat aranmadan yerine getirilir.

15.4.4. Nakden İade

Bu işlemlerden kaynaklanan ve 5.000 TL'yi aşmayan nakden iade talepleri vergi inceleme raporu, YMM raporu ve teminat aranmadan yerine getirilir. İade talebinin 5.000 TL'yi aşması halinde aşan kısmın iadesi, vergi inceleme raporu veya YMM raporuna göre yerine getirilir. Teminat verilmesi halinde iade talebi yerine getirilir ve teminat, vergi inceleme raporu veya YMM raporu sonucuna göre çözülür.

15.5. Müteselsil Sorumluluk

İstisnadan yararlanmak isteyen alıcıların istisna belgesinin imza ve kaşe tatbik edilmiş bir suretini, mükellef olmayanların ise sadece imzaladıkları istisna belgesinin bir suretini, mal teslimi ve hizmet ifasında bulunan satıcıya vermeleri gerekmektedir. Bu yazı olmadan istisna uygulanması halinde, ziyaa uğratılan vergi, ceza, zam ve faizlerden teslim veya hizmeti yapan mükellefler ile birlikte teslim veya hizmet yapılan alıcı da müteselsilen sorumludur.

Kendisine teslim veya hizmetin istisna kapsamına girdiğini gösteren belge verilen satıcı mükelleflerce, başka bir şart aramaksızın istisna kapsamında işlem yapılır.

- İstisna için ilgili düzenlemelerde belirtilen şartları baştan taşımadığı ya da şartların daha sonra ihlal edildiğinin tespiti,

- Bağış protokolüne göre idareye teslim edilmesi gereken tesisin tamamlanmadığının ya da protokole uygun olarak yapılmadığının ilgili idare ve kuruluş tarafından bildirilmesi (Protokolde öngörülen şekilde tamamlanamayan ancak belli bir kısmı inşa edilen tesislere ilişkin ilgili idare ve kuruluş tarafından kabulü uygun görülen kısımlar hariç)

durumlarında, ziyaa uğratılan vergi ile buna bağlı ceza, faiz ve zamlar, kendisine istisna kapsamında teslim veya hizmet yapılan alıcıdan veya KDV ödeyerek mal ve hizmet alan ve kendisine iade yapılan bağışçıdan aranır.

16. Yabancılara Verilen Sağlık Hizmetlerinde İstisna

7104 sayılı Kanunla 3065 sayılı Kanunun 13 üncü maddesinin birinci fıkrasına eklenen (I) bendine göre, Sağlık Bakanlığınca izin verilen gerçek veya tüzel kişiler tarafından, Türkiye'de yerleşmiş olmayan yabancı uyruklu gerçek kişilere, münhasıran sağlık kurum ve kuruluşlarının bünyesinde verilen koruyucu hekimlik, teşhis, tedavi ve rehabilitasyon hizmetleri (Türkiye'de yerleşmiş olmayan yabancı uyruklu gerçek kişilere söz konusu hizmetlerle birlikte sağlanan diğer teslim ve hizmetler istisnanın kapsamına dahil değildir.) 1/6/2018 tarihinden itibaren geçerli olmak üzere KDV'den istisnadır.

Bu istisna uygulamasına ilişkin usul ve esaslar aşağıda belirlenmiştir.

16.1. Kapsam

3065 sayılı Kanunun (13/1) maddesinde düzenlenen istisnanın kapsamına Türkiye'de yerleşmiş olmayan yabancı uyruklu gerçek kişilere, Sağlık Bakanlığınca izin verilen gerçek veya tüzel kişiler tarafından, münhasıran sağlık kurum ve kuruluşlarının bünyesinde verilen koruyucu hekimlik, teşhis, tedavi ve rehabilitasyon hizmetleri girmektedir.

Koruyucu hekimlik, teşhis, tedavi ve rehabilitasyon hizmetlerinde istisna uygulanabilmesi için bu hizmetleri veren gerçek veya tüzel kişilerin ilgili mevzuat çerçevesinde Sağlık Bakanlığınca izin verilen sağlık kurum ve kuruluşu olmaları zorunludur.

Buna göre, hastaneler (kamu, özel, üniversite), tıp merkezleri, polikliniklerin yanında Sağlık Bakanlığınca izin almak suretiyle faaliyette bulunan; aile ve toplum sağlığı merkezleri, muayenehaneler, laboratuvarlar, müesseseler, ağız ve diş sağlığı hizmeti sunan özel sağlık kuruluşları, ambulans hizmetleri sunan kuruluşlar, diyaliz merkezleri, fizik tedavi ve rehabilitasyon merkezleri, genetik hastalıklar tanı merkezleri, hiperbarik oksijen tedavisi uygulanan özel sağlık kuruluşları, hemoglobinopati tanı merkezleri, madde bağımlılığı tedavi merkezleri, üremeye yardımcı tedavi merkezleri, terapötik aferez merkezleri, geleneksel ve tamamlayıcı tıp uygulama merkezleri, kordon kanı bankaları ile kaplıcaların Türkiye'de yerleşmiş olmayan yabancı uyruklu gerçek kişilere verdikleri koruyucu hekimlik, teşhis, tedavi ve rehabilitasyon hizmetlerinde istisna uygulanır.

16.1.1. İstisna Kapsamına Giren Hizmetler

İstisna kapsamına Sağlık Bakanlığınca izin verilen gerçek veya tüzel kişiler tarafından verilen koruyucu hekimlik, teşhis, tedavi ve rehabilitasyon hizmetleri girmektedir. Söz konusu hizmetlerin münhasıran bu sağlık kurum ve kuruluşlarının bünyesinde verilmesi gerekmektedir.

Koruyucu hekimlik, teşhis, tedavi ve rehabilitasyon hizmetlerinin kapsamı Sağlık Bakanlığının ilgili mevzuat hükümlerine göre belirlenir.

Saç ekimi, cilt bakımı, kırışıklık tedavisi, dolgu maddeleri uygulamaları gibi estetik amacıyla yapılan hizmetler bu istisna kapsamında değerlendirilmez.

Koruyucu hekimlik, teşhis, tedavi ve rehabilitasyon hizmetleri ile birlikte verilebilen konaklama, ulaşım, yemek gibi teslim ve hizmetler istisna kapsamına girmez.

16.1.2. İstisnadan Yararlanacak Alıcılar

İstisnadan, Türkiye’de yerleşmiş olmayan yabancı uyruklu gerçek kişiler yararlanabilir.

5901 sayılı Kanunun (3/1-d) maddesinde, yabancının Türkiye Cumhuriyeti Devleti ile vatandaşlık bağı bulunmayan kişiyi ifade ettiği hüküm altına alınmıştır.

193 sayılı Kanunun “Türkiye’de yerleşme” başlıklı 4 üncü maddesine göre, ikametgahı Türkiye’de bulunanlar ile bir takvim yılı içinde Türkiye’de devamlı olarak altı aydan fazla oturanlar (Geçici ayrılmalar Türkiye’de oturma süresini kesmez.) Türkiye’de yerleşmiş sayılır.

193 sayılı Kanunun 5 inci maddesi uyarınca, belli ve geçici görev veya iş için Türkiye’ye gelen iş, ilim ve fen adamları, uzmanlar, memurlar, basın ve yayın muhabirleri ve durumları bunlara benzeyen diğer kimselerle tahsil veya tedavi veya istirahat veya seyahat maksadıyla gelenler ile tutukluluk, hükümlülük veya hastalık gibi elde olmayan sebeplerle Türkiye’de alıkonulmuş veya kalmış olan yabancılar memlekette altı aydan fazla kalsalar dahi, Türkiye’de yerleşmiş sayılmazlar.

Buna göre, Türkiye Cumhuriyeti Devleti ile vatandaşlık bağı bulunmayan ve 193 sayılı Kanuna göre Türkiye’de yerleşmiş olmayan yabancı uyruklu gerçek kişiler bu istisnadan faydalanabilir.

Öte yandan, 5901 sayılı Kanunun 28 inci maddesi uyarınca kendilerine mavi kart verilen ve Türkiye’de yerleşmiş olmayan gerçek kişiler de bu istisnadan faydalanabilir.

İstisna kapsamında hizmet sunan sağlık kurum ve kuruluşları, alıcının istisna kapsamında olduğunun tevsikine ilişkin olarak uyruğunda bulunduğu ülke tarafından verilmiş pasaport üzerinden Türkiye’ye son giriş tarihinin altı aydan fazla olmadığını kontrol etmek ve pasaportun fotokopisini (çıkma izni almak suretiyle Türk vatandaşlığını kaybeden kişilerde mavi kartın fotokopisini) hizmet sunulmadan önce alıcıdan almak zorundadırlar.

16.2. İstisnanın Uygulanması

İstisna uygulanabilmesi için, Türkiye’de yerleşmiş olmayan yabancı uyruklu gerçek kişilerin uyruğunda bulunduğu ülke tarafından verilmiş pasaportu (çıkma izni almak suretiyle Türk vatandaşlığını kaybeden kişilerde mavi kartı) ibraz ederek, yabancı uyruklu olduklarını ve pasaport üzerinden altı aydan daha az süreli Türkiye’de bulduklarını tevsik etmeleri gerekmektedir.

Sağlık Bakanlığınca izin verilen gerçek veya tüzel kişiler, Türkiye’de yerleşmiş olmayan yabancı uyruklu gerçek kişilere, münhasıran sağlık kurum ve kuruluşlarının bünyesinde verdikleri koruyucu hekimlik, teşhis, tedavi ve rehabilitasyon hizmetlerine ilişkin faturada hizmet verilen yabancının adı, soyadı, hangi ülkenin uyruğunda olduğu, pasaport veya mavi kart numarası, verilen hizmetin niteliği, hizmetin sunulduğu yer ve hizmet bedeli bilgilerine yer vererek KDV hesaplamazlar.

Yabancı ülke pasaportunun veya mavi kartın fotokopisi, hizmeti sunanlar tarafından 213 sayılı Kanunun muhafaza ve ibraz hükümlerine uygun olarak saklanır.

Yabancılar sunulan koruyucu hekimlik, teşhis, tedavi ve rehabilitasyon hizmetlerine ilişkin faturanın, hizmet sunulan yabancı hasta yerine, sigorta kuruluşları, yabancı sosyal güvenlik kurumları, yetkili acenteler veya Sosyal Güvenlik Kurumuna (ikili sosyal güvenlik anlaşması bulunan ülkelerde yerleşik olanlara verilen hizmet bedelinin Sosyal Güvenlik Kurumu tarafından ilgili ülke kurumlarından tahsil edilmesi durumunda) düzenlenmesi mümkün olabilmektedir. Bu durumda istisnanın uygulanabilmesi için düzenlenen faturada hizmet verilen yabancının adı, soyadı, hangi ülkenin uyruğunda olduğu, pasaport veya mavi kart numarası, Türkiye’ye en son giriş tarihi, verilen hizmetin niteliği ve hizmet bedeli bilgilerine yer verilmesi zorunludur.

16.3. İstisnanın Beyanı

Bu istisna kapsamında yapılan hizmetler, hizmetin yapıldığı vergilendirme dönemine ait KDV beyannamesinin “İstisnalar-Diğer İade Hakkı Doğuran İşlemler” kulakçığının, “Tam İstisna Kapsamına Giren İşlemler” tablosunda, 334 kod numaralı “Yabancılara Verilen Sağlık Hizmetlerinde İstisna” satırı aracılığıyla beyan edilir. Bu satırın “Teslim ve Hizmet Tutarı” sütununa istisnaya konu hizmetlerin KDV hariç tutarı, “Yüklenilen KDV” sütununa bu hizmetlere ilişkin alış ve giderlere ait belgelerde gösterilen toplam KDV tutarı yazılır. İade talep etmek istemeyen mükellefler, “Yüklenilen KDV” sütununa “0” yazmalıdır.

16.4. İade

Bu istisnadan kaynaklanan iade taleplerinde aşağıdaki belgeler aranır:

- Standart iade talep dilekçesi
- İstisnanın beyan edildiği döneme ilişkin indirilecek KDV listesi
- İade hakkı doğuran işleme ait yüklenilen KDV listesi
- İadesi talep edilen KDV hesaplama tablosu
- Satış faturaları listesi
- Türkiye’de yerleşmiş olmayan yabancı uyruklu gerçek kişilerin uyruğunda bulunduğu ülke tarafından verilmiş pasaportun veya çıkma izni almak suretiyle Türk vatandaşlığını kaybeden kişilerde mavi kartın fotokopisi.

16.4.1. Mahsuben İade

Mükelleflerin bu işlemlerden kaynaklanan mahsuben iade talepleri yukarıdaki belgelerin ibraz edilmiş olması halinde miktarına bakılmaksızın vergi inceleme raporu, YMM raporu ve teminat aranmadan yerine getirilir.

16.4.2. Nakden İade

Mükelleflerin bu işlemlerden kaynaklanan ve 5.000 TL’yi aşmayan nakden iade talepleri vergi inceleme raporu, YMM raporu ve teminat aranmadan yerine getirilir. İade talebinin 5.000 TL’yi aşması halinde aşan kısmın iadesi, vergi inceleme raporu veya YMM raporuna göre yerine getirilir. Teminat verilmesi halinde mükellefin iade talebi yerine getirilir ve teminat, vergi inceleme raporu veya YMM raporu sonucuna göre çözülür.”

MADDE 8 – Aynı Tebliğin (II/F-4.3.) bölümünün başlığı “4.3. Gelir Vergisi Kanununun 81 inci Maddesi Kapsamındaki İşlemler, Adi Ortaklıkların Sermaye Şirketine Dönüşmesi ile Kurumlar Vergisi Kanununa Göre Yapılan Devir ve Bölünme İşlemleri” olarak, aynı bölümün birinci cümlesi aşağıdaki şekilde değiştirilmiştir.

“3065 sayılı Kanunun (17/4-c) maddesi ile Gelir Vergisi Kanununun 81 inci maddesinde belirtilen işlemler ile aynı maddenin birinci fıkrasının (2) numaralı bendinde yazılı şartlar dahilinde adi ortaklıkların sermaye şirketine dönüşmesi işlemleri ve Kurumlar Vergisi Kanunu kapsamında yapılan devir ve bölünme işlemleri vergiden istisna edilmiştir.”

MADDE 9 – Aynı Tebliğin (II/F-4.7.2.) bölümünün başlığı “4.7.2. Metal, Plastik, Kâğıt, Cam Hurda ve Atıkları ile Konfeksiyon Kırpıntılarının Teslimi” olarak, aynı bölümün birinci cümlesinde yer alan “cam teslimlerinde” ibaresi “cam ile konfeksiyon kırpıntılarının teslimlerinde” olarak değiştirilmiştir.

MADDE 10 – Aynı Tebliğin (II/F-4.14.) bölümünün birinci paragrafı aşağıdaki şekilde değiştirilmiştir.

“Gümrük antrepoları ve geçici depolama yerleri ile gümrük hizmetlerinin verildiği gümrüklü sahalarda; 3065 sayılı Kanunun (17/4-o) maddesine göre, vergisiz satış yapılan işyerlerinin ve bu işyerlerine ait depo ve ardiye gibi bağımsız birimlerin kiralanması, (17/4-ö) maddesine göre ithalat ve ihracat işlemlerine konu mallar ile transit rejim kapsamında işlem gören mallar için verilen ardiye, depolama ve terminal hizmetleri KDV’den müstesnadır.”

MADDE 11 – Aynı Tebliğin (III/A-4.) bölümünün sonuna aşağıdaki bölüm eklenmiştir.

“4.9. İkinci El Araç ve Taşınmaz Ticareti

3065 sayılı Kanunun 7104 sayılı Kanunla değişik (23/f) maddesine göre, ikinci el motorlu kara taşıtı veya taşınmaz ticaretiyle iştigal eden mükelleflerce, KDV mükellefi olmayanlardan (mükellef olanlardan istisna kapsamında yapılan alımlar dâhil) alınarak vasfında esaslı değişiklik yapılmaksızın satılan ikinci el motorlu kara taşıtı veya taşınmazların tesliminde matrah, alış bedeli düşüldükten sonra kalan tutardır.

KDV mükellefi olmayanlardan veya istisna kapsamında KDV ödenmeksizin alınan ikinci el motorlu kara taşıtları ile taşınmazların satışında düzenlenecek faturalarda alış bedeli ile satış bedeli arasındaki fark üzerinden KDV hesaplanır. KDV hesaplanarak alınan ikinci el motorlu kara taşıtları ile taşınmazların teslimlerinde ise özel matrah uygulanmayacağı tabiidir.

Buna göre, ikinci el motorlu kara taşıtı veya taşınmaz teslimlerinde özel matrah uygulaması yalnızca ikinci el motorlu kara taşıtı veya taşınmaz ticaretiyle işigal eden mükellefler tarafından uygulanacaktır.

İkinci el motorlu kara taşıtı ticareti ile işigal edenler, 13/2/2018 tarihli ve 30331 sayılı Resmî Gazete’de yayımlanan İkinci El Motorlu Kara Taşıtlarının Ticareti Hakkında Yönetmelik kapsamında işletmesi adına yetki belgesi alan tacirler ile esnaf ve sanatkârlardır. İkinci el motorlu kara taşıtı ticareti ile işigal etmekle birlikte henüz yetki belgesi almamış olanlar, İkinci El Motorlu Kara Taşıtlarının Ticareti Hakkında Yönetmeliğe göre yetki belgesi alınması için verilen süre ile sınırlı olmak üzere yetki belgesi olmaksızın, özel matrah uygulayabilirler.

Taşınmaz ticareti ile işigal edenler, 5/6/2018 tarihli ve 30442 sayılı Resmî Gazete’de yayımlanan Taşınmaz Ticareti Hakkında Yönetmelik kapsamında yetki belgesi alan ticari işletmeler ile esnaf ve sanatkârlardır. Taşınmaz ticareti ile işigal etmekle birlikte henüz yetki belgesi almamış olanlar, Taşınmaz Ticareti Hakkında Yönetmeliğe göre yetki belgesi alınması için verilen süre ile sınırlı olmak üzere yetki belgesi olmaksızın, özel matrah uygulayabilirler.

Verilen süre içinde yetki belgesini almamış olanlar ile yetki belgesi olmaksızın ikinci el motorlu kara taşıtı veya taşınmaz ticareti ile işigal edenlerin ikinci el motorlu kara taşıtı veya taşınmaz teslimlerinde özel matrah uygulanmaz.

İkinci el motorlu kara taşıtı veya taşınmaz teslimlerinde özel matrah uygulanabilmesi için, araç veya taşınmazın basit tadil, bakım ve onarım işlemleri dışında vafında esaslı değişiklik yapılmaması gerekmektedir.

Örnek 1: İkinci el araç alım satım faaliyeti ile işigal eden (A) Otomotiv Ltd. Şti., KDV mükellefi olmayan Bay (B)’den 32.000 TL’ye ticari araç satın almıştır. (C) Servis A.Ş.den hizmet almak suretiyle, satın alınan aracın yıllık bakımı yaptırılmış ve otomobile çelik jant taktırılmıştır. Bu hizmetin karşılığı olarak (C) Servis A.Ş.ye 5.000 TL+900 TL KDV ödenmiştir. Daha sonra söz konusu otomobil KDV hariç 40.000 TL’ye satılmıştır. KDV mükellefi olmayan Bay (B)’den satın alınan araca yıllık bakım yaptırılması ve çelik jant taktırılması, otomobilin vafında esaslı bir değişiklik oluşturmadığından, söz konusu aracın satışında özel matrah uygulanacak ve alış bedeli olan 32.000 TL düşülmek suretiyle 8.000 TL özel matrah üzerinden ($8.000 \times 0,18 =$) 1.440 TL KDV hesaplanacaktır. Ayrıca taşıtın yıllık bakımı ile çelik jant takılmasına ilişkin (C) Servis A.Ş.ye ödenen 900 TL KDV, (A) Otomotiv Ltd. Şti. tarafından indirim konusu yapılabilecektir.

Söz konusu aracın, KDV oranlarını belirleyen 2007/13033 sayılı Bakanlar Kurulu Kararı eki (I) sayılı listenin 9 uncu sırasında tanımlanan binek otomobillerinden olması durumunda, özel matrah üzerinden %1 oranında KDV uygulanacağı tabiidir.

Örnek 2: İkinci el araç alım satım faaliyeti ile işigal eden Bay (A), KDV mükellefi olmayan Bay (B)’den 1978 model kullanılamaz halde bulunan bir aracı 10.000 TL bedelle satın almıştır. (C) Servis A.Ş.den hizmet almak suretiyle, söz konusu aracın motoru dahil birçok parçası değiştirilmek suretiyle yenilenmiş ve (C) Servis A.Ş.ye 20.000 TL+3.600 TL KDV ödenmiştir. Yenilenen araç Bay (A) tarafından KDV hariç 40.000 TL’ye satılmıştır. Söz konusu aracın motor dahil birçok parçasının değiştirilmek suretiyle yenilenmesi, taşıtın vafında esaslı bir değişiklik oluşturduğundan söz konusu aracın tesliminde özel matrah uygulanmayacak, toplam satış bedeli olan 40.000 TL matrah üzerinden KDV hesaplanacaktır. Diğer taraftan, aracın yenilenmesine ilişkin (C) Servis A.Ş.ye ödenen 3.600 TL KDV, Bay (A) tarafından indirim konusu yapılabilecektir.

Örnek 3: Taşınmaz alım satımı ile işigal eden (A) Emlak Danışmanlık A.Ş. KDV mükellefi olmayan gerçek kişiden almış olduğu işyerinin boyasını ve su tesisatını yenileyerek satmıştır. İşyerinin boyası ve su tesisatının yenilenmesi, işyerinin vafında esaslı bir değişiklik oluşturmadığından (A) Emlak Danışmanlık A.Ş. tarafından yapılan işyeri tesliminde özel matrah uygulanacaktır.

Örnek 4: (A) Mobilya İmalat, Turizm A.Ş. 3 yıl önce yatırım amaçlı almış olduğu arsayı (B) Konut Yapı Kooperatifine satmıştır. (A) Mobilya İmalat, Turizm A.Ş.nin faaliyet konusu taşınmaz ticareti olmadığından arsa tesliminde özel matrah uygulanmayacaktır.”

MADDE 12 – Aynı Tebliğin (III/A) kısmının (4.), (4.2.2.), (4.5.), (4.6.), (4.7.), (4.8.) bölümlerindeki “(23/f)” ibareleri “(23/g)” olarak değiştirilmiştir.

MADDE 13 – Aynı Tebliğin (IV/A) kısmının (1.5.) bölümünden sonra aşağıdaki bölüm eklenmiştir.

“1.6. İstisna Kapsamındaki İşlemin Gerçekleşmesinden Sonra İşlemler İlgili Yüklenilen Kur Farkları

Tam istisna kapsamındaki bir işlemin gerçekleşmesinden sonra, söz konusu işleme ilişkin mal ve hizmet alımlarına ait kur farkları ortaya çıkabilmekte olup, söz konusu kur farkı üzerinden ödenen KDV’lerin tam istisna kapsamındaki işlemin gerçekleştiği vergilendirme dönemine ilişkin yüklenilen KDV hesabına dahil edilerek iadesinin talep edilmesi mümkündür. Ancak, kur farkına ilişkin faturanın iade işlemleri sonuçlandırıldıktan sonra gelmesi halinde, işleme ilgili mal ve hizmet alımlarına ait kur farkı üzerinden ödenen ve yüklenilen KDV hesabına dahil edilmesi gereken KDV, indirim hesaplarına dahil edildiği vergilendirme dönemine ilişkin iade hesabında dikkate alınabilir.”

MADDE 14 – Aynı Tebliğin (IV/A-2.1.) bölümünün üçüncü paragrafındaki “gümrükte onaylatılan özel fatura nüshası” ibaresinden sonra gelmek üzere “, onaylanmış antrepo beyannamesi” ibaresi eklenmiştir.

MADDE 15 – Aynı Tebliğe ekte yer alan EK 29 eklenmiştir.

MADDE 16 – Bu Tebliğin 6 ncı ve 13 üncü maddeleri yayımı tarihinde, diğer maddeleri 1/6/2018 tarihinden itibaren geçerli olmak üzere yayımı tarihinde yürürlüğe girer.

MADDE 17 – Bu Tebliğ hükümlerini Maliye Bakanı yürütür.

Ekleri için tıklayınız



BAKIŞ YMM VE BAĞIMSIZ DENETİM A.Ş
YEMİNLİ MALİ MÜŞAVİR
İLHAN ALKILIÇ