

**SİRKÜLER**  
Sayı: 2016/179

**İstanbul, 11.10.2016**  
**Ref: 4/179**

**Konu:**  
**KDV GENEL UYGULAMA TEBLİĞİNDE DEĞİŞİKLİKLER YAPILMIŞTIR**

**Özet:** 7 No.lı KDV Genel Tebliği ile genel olarak 6728, 6741, 6663 sayılı Kanunlar ile KDV Kanunu'nda yapılan değişikliklere paralel olarak KDV Genel Uygulama Tebliğinde gerekli güncellemeleri yapılmıştır. Genel uygulama açısından önem arz edecek bazı başlıklar aşağıdaki gibidir:

1. Tebliğ ile Gıda, Tarım ve Hayvancılık Bakanlığı tarafından tescil edilen gübreler ve gübre üreticilerine bu ürünlerin içeriğinde bulunan hammaddelerin KDV'siz olarak tesliminde istisna belgesi uygulaması getirilmiştir.

2. Tebliğ ile KDV İade alacaklarının, ÖTV borçlarına mahsup imkanı kaldırılmıştır.

3. Sahte belge düzenleme riski bulunan mükelleflerin tespit edilmesi, bu mükelleflerin hangi aşamada özel esaslar kapsamına alınacağı daha detaylı düzenlenmiştir.

4. Muhteviyatı itibariyle yanıltıcı belge düzenleme fiilinin hangi çalışmalar sonucunda "kesin" olarak tespit edilebileceğine dair düzenleme yürürlükten kaldırıldığından, bundan böyle yetkililer tarafından yapılacak değerlendirme ve analizler sonucunda muhteviyatı itibariyle yanıltıcı belge düzenlediği tespit edilen veya kanaatine varılanlar özel esaslar kapsamına alınabilecektir.

5. Özel esaslar kapsamına alınmış hangi mükelleflerin 6736 sayılı Kanun kapsamında KDV artırımında bulunmaları halinde özel esaslar kapsamından çıkarılacağına dair açıklamalar yapılmıştır.

Ayrıca, özel esaslar kapsamında olmadığı halde KDV artırımını yapan mükelleflerin, artırımda buldukları yıllarda alım yaptıkları mükellefler hakkında yapılacak tespitler dolayısıyla özel esaslar kapsamına alınmayacağı tebliğde ifade edilmiştir. Bununla birlikte, özel esaslar kapsamına alınmasa bile KDV indiriminde düzeltme isteyip istemeyeceği konusunda açıklama yapılmamıştır.

04.10.2016 tarih ve 29847 sayılı Resmi Gazete'de yayınlanan Katma Değer Vergisi Genel Uygulama Tebliğinde Değişiklik Yapılmasına Dair Tebliğ (Seri No: 7) ile yapılan değişiklikler aşağıda açıklanmaktadır.

## **1. Gıda, Tarım ve Hayvancılık Bakanlığı Tarafından Tescil Edilen Gübreler ve Gübre Üreticilerine Bu Ürünlerin İçeriğinde Bulunan Hammaddelerin Teslimi ile Yem Teslimlerinde İstisna Uygulaması**

10.02.2016 tarih ve 29620 sayılı Resmi Gazete'de yayınlanan 6663 sayılı Kanununun 13. maddesiyle, KDV Kanunu'nun 13. maddesine (ı) bendi olarak eklenen düzenlemeye göre; Gıda, Tarım ve Hayvancılık Bakanlığı tarafından tescil edilen gübreler ve gübre üreticilerine bu ürünlerin içeriğinde bulunan hammaddelerin teslimi ile küspe (Türk Gümrük Tarife Cetvelininin 2303.10 tarife pozisyon numarasında sınıflandırılan nişastacılık artıkları ve benzeri artıklar ile 2303.30.00.00.00 gümrük tarife istatistik pozisyon numarasında sınıflandırılan biracılık ve damıtık içki sanayinin posa ve artıkları hariç), tam yağlı soya (fullfat), kepek, razmol, balık unu, et unu, kemik unu, kan unu, tapyoka (manyok), sorgum ve her türlü fenni karma yemler (kedi-köpek mamaları hariç), saman, yem şalgamı, hayvan pancarı, kök yemler, kuru ot, yonca, fiğ, korunga, hasıl ve slajlık mısır, üçgül, yemlik lahana, yem bezelyesi ve benzeri hayvan yemleri (yeşil ve kuru kaba yemler ve bunların pellet şeklinde veya mevsimsel ihtiyaçlara göre bir bağlayıcı kullanılarak veya kullanılmadan işlem görmüş olanları dâhil) teslimi KDV'den istisna tutulmuştur.

Bu istisnanın uygulamasına ilişkin yukarıda belirtilen usul ve esaslar KDV Genel Uygulama Tebliğinin (II/B) kısmınının 10. bölümünden sonra gelmek üzere “11. Gıda, Tarım ve Hayvancılık Bakanlığı Tarafından Tescil Edilen Gübreler ve Gübre Üreticilerine Bu Ürünlerin İçeriğinde Bulunan Hammaddelerin Teslimi ile Yem Teslimlerinde İstisna” başlığı altında düzenlenmiştir.

### **1.1. Gıda, Tarım ve Hayvancılık Bakanlığı Tarafından Tescil Edilen Gübre Teslimleri**

Gıda, Tarım ve Hayvancılık Bakanlığı tarafından tescil edilen gübrelerin teslim ve ithali KDV'den istisnadır. Gübrelerin teslim ve ithalinin bu madde kapsamında KDV'den istisna tutulabilmesi için teslim veya ithale konu gübrenin Gıda, Tarım ve Hayvancılık Bakanlığı tarafından **gübre olarak tescil edilmiş** olması gerekecektir.

Bu istisna ile tarım sektöründe faaliyette bulunan üreticilerin üzerindeki vergi yükünün ve üretim maliyetlerinin düşürülmesi amaçlandığından, tarımsal amaç dışında kullanmak üzere satın alanlara yapılan gübre teslimleri istisna kapsamında değerlendirilmeyecektir.

Gıda, Tarım ve Hayvancılık Bakanlığı tarafından tescil edilen gübrelerin üreticisi ya da ithalatçısı olmayıp satışını yapanlar, sattıkları gübreyle ilişkin tescil belgesinin bir örneğini üreticilerden ya da ithalatçılardan temin edeceklerdir. İthalatçıların istisna kapsamında ithalat yapabilmeleri için gübreyle ilişkin tescil belgesini gümrük idaresine ibraz etmeleri gerekecektir.

## 1.2. Gıda, Tarım ve Hayvancılık Bakanlığı Tarafından Tescil Edilen Gübrelerin İçeriğinde Bulunan Hammaddelerin Gübre Üreticilerine Teslimi

Gıda, Tarım ve Hayvancılık Bakanlığı tarafından tescil edilmiş gübrelerin içeriğinde bulunan hammaddelerin gübre üreticilerine teslimi ile söz konusu hammaddelerin gübre üreticileri tarafından ithali KDV'den istisna olup, bu istisnadan Gıda, Tarım ve Hayvancılık Bakanlığı'nca gübre üretimi için verilen lisans belgesi sahibi gübre üreticileri yararlanacaklardır. Lisans belgesi sahibi olmakla birlikte gübre üretimine ilişkin tesisi bulunmayanlar veya üretim tesisi gayri faal olanlar bu istisnadan faydalanamayacaklardır.

Gıda, Tarım ve Hayvancılık Bakanlığı tarafından tescil edilmiş olan gübrelerin üretiminde ana hammadde olarak kullanılan doğalgazın gübre üreticilerine teslimi istisna kapsamındadır. Diğer taraftan gübrenin içeriğinde yer almayıp, gübre üretiminde farklı amaçlarla kullanılan doğalgazın (ısınma, enerji ve benzeri kullanımlar) istisna kapsamında temini mümkün değildir.

Lisans belgesi sahibi üreticiler kapasite raporlarında yer alan üretim kapasitelerini aşmamak kaydıyla üretmeyi planladıkları gübre miktarları ile gübre üretiminde kullanacakları hammadde ihtiyaçlarını altışar aylık dönemler (Ocak-Haziran, Temmuz-Aralık) halinde belirleyerek Tebliğ ekinde yer alan (EK:23A) liste ile Gıda, Tarım ve Hayvancılık Bakanlığı'nın onayına sunacaklardır. Söz konusu liste Gıda, Tarım ve Hayvancılık Bakanlığı tarafından değerlendirilerek onaylanacaktır.

Üreticiler, onaylı hammadde listelerini elektronik ortamda sisteme girerek, hammadde alımında veya ithalinde kullanacakları istisna belgesini almak için bağlı oldukları vergi dairesine başvuracaklardır. Dilekçeye; üretici lisans belgesi ile Gıda, Tarım ve Hayvancılık Bakanlığı tarafından onaylı Tebliğ eki (EK: 23A) liste eklenecektir.

Vergi dairesince, dilekçe üzerine öncelikle, başvuranın KDV mükellefiyetinin bulunup bulunmadığı, üretim için gerekli lisans belgesi sahibi olup olmadığı, faal durumda olan bir üretim tesisinin olup olmadığı ve elektronik ortamda sisteme girilen hammadde listesi ile Gıda, Tarım ve Hayvancılık Bakanlığı'nca onaylanmış listenin uyumlu olup olmadığı kontrol edilecektir.

Koşulları sağlayan üreticilere, **hammadde alımı veya ithalinde istisna uygulanabileceğine ilişkin vergi dairesi tarafından istisna belgesi (EK: 23B) verilecektir.** Vergi dairesinden alınan istisna belgesi ve eki liste, üreticiler tarafından satıcılara ve gümrük idaresine ibraz edilerek istisna kapsamında işlem yapılması talep edilecektir. Bu belgeye dayanılarak gübre üretiminde kullanılacak hammaddelerin yurtiçinden alımı veya ithalinde KDV hesaplanmayacaktır.

**İstisna belgesi, ilgili olduğu altı aylık üretim dönemi ile bu altı aydan önceki iki aylık tedarik süreci için geçerli olacaktır.** Bu sürenin sona ermesi halinde, istisna belgesinin süresi de sona erecektir. Bu süreler dışında istisna belgesi eki listede yer alan hammaddelerin istisna kapsamında temini mümkün olmayacaktır.

*Örnek: Gübre üreticisi (A), Temmuz-Aralık 2016 üretim dönemi için hazırladığı hammadde listesini 20 Mart 2016 tarihinde Gıda, Tarım ve Hayvancılık Bakanlığının onayına sunmuştur. Bakanlık listeyi inceleyerek ve gerekli düzeltmeleri yaparak 25 Mart 2016 tarihinde onaylamıştır. Üretici (A), 5 Nisan 2016 tarihinde hammadde listesini sistem üzerinden girerek istisna belgesi almak için vergi dairesine başvurmuştur. Vergi dairesince listenin uygunluğu kontrol edilmiş ve gübre üreticisi (A)'ya 15 Nisan 2016 tarihinde istisna belgesi verilmiştir. İstisna belgesi, Temmuz-Aralık üretim döneminden önceki iki aylık tedarik sürecinin başlangıcı olan 1 Mayıs 2016 ile üretim döneminin sonu olan 31 Aralık 2016 tarihleri arasında geçerli olmak üzere verilecektir. Gübre üreticisi (A) bu istisna belgesine dayanarak istisna belgesinin geçerli olduğu tarihler arasında, istisna belgesi eki listede yer alan hammaddeleri KDV ödemedem temin edebilir.*

İstisna belgesinin ekinde istisna kapsamında alınabilecek hammaddeye ilişkin bilgiler yer alacaktır. Söz konusu istisna belgesi kapsamında teslimde bulunan satıcı, istisna belgesinin geçerli olduğu süreyi kontrol edecek ve istisna belgesi ekinin hammaddeye ilişkin bölümünü fatura tarihi, numarası, tutarı ve hammadde miktarını belirtmek suretiyle onaylayacak ve istisna belgesi ile eki listenin örneğini alacaktır. Ayrıca **teslime ilişkin bu bilgiler üretici ve satıcı tarafından sisteme girilecektir.** İstisna belgesi ve eki liste satıcılar tarafından VUK muhafaza ve ibraz hükümlerine uygun olarak saklanacaktır.

İstisna belgesine dayanılarak yapılan hammadde teslimine ilişkin faturalarda KDV gösterilmeyecektir. Ayrıca istisna belgesinin tarih ve numarasına atıf yapılarak 3065 sayılı Kanunun 13. maddesinin birinci fıkrasının (1) bendi kapsamında istisna uygulandığına ilişkin bir açıklamaya yer verilecektir.

Gübre üretiminde kullanılan hammaddelerin KDV ödenerek alınması halinde, ödenen bu KDV'nin istisna kapsamındaki gübre teslimine ilişkin yüklenilen KDV olarak iadesinin talep edilmesi mümkündür.

**Üreticiler**, istisna kapsamında almış oldukları **hammadde**ler ile üretmiş oldukları **gübrelerin üretim, satış ve stok bilgilerini** altı aylık dönemi takip eden ayın sonuna kadar vergi dairesine bir yazı ile bildireceklerdir.

### 1.3. Yem Teslimleri

KDV Kanunu'nun 13. maddesinin birinci fıkrasının (1) bendinde sayılan ve hayvan yemi olarak kullanılan malların teslimi KDV'den istisnadır. Hayvanların beslenmesinde kullanılsa bile bu madde kapsamına girmeyen malların istisna kapsamında değerlendirilmesi mümkün olmayacaktır.

Bu istisnanın uygulamasında fenni karma yem, birden fazla malın endüstriyel işlemlere tabi tutulması sonucunda hayvanların ağızdan beslenmesi için tam veya tamamlayıcı yem şeklinde kullanılabilen yemleri ifade etmektedir.

Soya fasulyesi, ayçiçeği tohumu, zeytin, şeker pancarı, pamuk tohumu ve meyvelerin özütleme işleminden arta kalan ve hayvan yemi olarak kullanılan posaları istisna kapsamında değerlendirilecektir.

Türk Gümrük Tarife Cetvelininin 2303.10 tarife pozisyon numarasında sınıflandırılan nişastacılık artıkları ve benzeri artıklar ile 2303.30.00.00.00 gümrük tarife istatistik pozisyon numarasında sınıflandırılan biracılık ve damıtık içki sanayininin posa ve artıkları istisna kapsamında değildir.

### 1.4. İstisnanın Beyanı

Bu istisna kapsamındaki teslimlerin beyanı, ilgili dönem KDV beyannamesinin "İstisnalar-Diğer İade Hakkı Doğuran İşlemler" kulakçığında "Tam İstisna Kapsamına Giren İşlemler" tablosunda;

- Yem teslimleri için 325,
- Gıda, Tarım ve Hayvancılık Bakanlığı tarafından tescil edilmiş gübre teslimleri için 326,
- Gıda, Tarım ve Hayvancılık Bakanlığı tarafından tescil edilmiş gübrelerin içeriğinde bulunan hammaddelerin gübre üreticilerine teslimleri için ise 327

kod numaralı işlem türü satırı kullanılmak suretiyle yapılacaktır.

### 1.5. İade

Gıda, Tarım ve Hayvancılık Bakanlığı tarafından tescil edilen gübreler ve gübre üreticilerine bu ürünlerin içeriğinde bulunan hammaddelerin teslimleri ile yem teslimlerinden doğan iade taleplerinde aşağıdaki belgeler aranacaktır:

- Standart iade talep dilekçesi,
- Satış faturaları listesi,
- İstisnanın beyan edildiği döneme ait indirilecek KDV listesi,
- Yüklenilen KDV listesi,
- İadesi talep edilen KDV hesaplama tablosu,
- Gıda, Tarım ve Hayvancılık Bakanlığı tarafından verilen tescil belgesinin örneği (yalnızca gübre teslimlerine ilişkin iade taleplerinde),

- Kapasite raporu (yalnızca gübre üreticilerinin iade taleplerinde),
- Gübre üreticilerine verilen istisna belgesi ve eki liste (EK:23B) (yalnızca gübre üreticilerine hammadde teslim edenlerin iade taleplerinde),

KDV Kanunu'nun 13. maddesinin birinci fıkrasının (1) bendindeki istisna kapsamında temin ettiği yem ve gübreyi, yine bu istisna kapsamında teslim eden mükelleflerin, yem ve gübre alımında ödemediği KDV'yi iade olarak talep etmesi mümkün olmayıp, varsa genel giderler ve amortisman tabi iktisadi kıymetler nedeniyle iade talep etmesi mümkün olacaktır. Bu durumda, genel giderler ve amortisman tabi iktisadi kıymetler nedeniyle yüklenilen KDV için iade talebinde bulunabilecek KDV tutarı, yem veya gübre satış bedeli ile bunların alış bedeli arasındaki farka genel vergi oranı uygulanmak suretiyle bulunan tutarı aşamayacaktır.

Aynı şekilde, istisna kapsamında temin ettiği hammaddeyi kullanarak ürettiği gübreyi yine istisna kapsamında teslim eden üreticilerin bu teslimlere ilişkin iade talebinde bulunabileceği KDV tutarı, gübrenin satış bedeli ile bu gübrenin üretiminde kullanılmak üzere istisna kapsamında satın alınan hammaddenin alış bedeli arasındaki farka genel vergi oranı uygulanmak suretiyle bulunan tutarı aşamayacaktır.

### **1.5.1. Mahsuben İade**

Mükelleflerin Gıda, Tarım ve Hayvancılık Bakanlığı tarafından tescil edilen gübreler ve gübre üreticilerine bu ürünlerin içeriğinde bulunan hammaddelerin teslimleri ile yem teslimlerinden kaynaklanan mahsuben iade talepleri, yukarıdaki belgelerin ibraz edilmiş olması halinde miktarına bakılmaksızın vergi inceleme raporu, YMM raporu ve teminat aranmadan yerine getirilecektir.

### **1.5.2. Nakden İade**

Gıda, Tarım ve Hayvancılık Bakanlığı tarafından tescil edilen gübreler ve gübre üreticilerine bu ürünlerin içeriğinde bulunan hammaddelerin teslimleri ile yem teslimlerinden kaynaklanan ve 5.000 TL'nı aşmayan nakden iade talepleri vergi inceleme raporu, YMM raporu ve teminat aranmadan yerine getirilecektir. İade talebinin 5.000 TL'nı aşması halinde aşan kısmın iadesi vergi inceleme raporu veya YMM raporuna göre yerine getirilecektir. Teminat verilmesi halinde mükellefin iade talebi yerine getirilecek ve teminat, vergi inceleme raporu veya YMM raporu sonucuna göre çözülecektir.

### **1.6. Müteselsil Sorumluluk**

Gıda, Tarım ve Hayvancılık Bakanlığı tarafından tescil edilmiş gübrelerin içeriğinde bulunan hammaddelerin gübre üreticilerine tesliminde istisna belgesi ile eki listenin (EK:23B) satıcılara ibraz edilmesi, satıcıların da istisna belgesi ekinde yer alan listeyi teslim ettikleri hammadde miktarı ile fatura bilgilerini belirtmek suretiyle doldurarak onaylamaları, istisna belgesi ve eki listenin örneğini almaları şarttır.

Bu şartları sağlamadan istisna kapsamında işlem yapan satıcılar, bu istisna sebebiyle ziyaa uğratılan vergi, ceza, zam ve faizlerden teslim yapılan mükellefler ile birlikte müteselsilen sorumludur.

Kendisine, teslimin istisna kapsamına girdiğini belirten istisna belgesi ile eki liste (EK:23B) ibraz edilen mükellefler, başka bir şart aramadan istisna belgesi ekinde yer alan listeyi doldurarak istisna kapsamında işlem yapacaktır. Daha sonra işlemin, istisna için bu bölümde açıklanan şartları baştan taşımadığı ya da şartların daha sonra ihlal edildiğinin tespiti halinde, ziyaa uğratılan vergi ile buna bağlı ceza, faiz ve zamlar, kendisine istisna kapsamında teslim yapılan alıcıdan aranacaktır. Satıcının iade talebi ise yukarıda belirtilen usul ve esaslar kapsamında yerine getirilecektir.

İstisna kapsamında temin edilen veya istisna kapsamında temin edilen hammaddeyle üretilen gübrelerin KDV hesaplanarak teslimi halinde, hammadde veya gübrenin temininde ödenmeyen KDV, satışı gerçekleştiren mükellef tarafından teslim yapıldığı döneme ilişkin 2 No.lu KDV beyannamesi ile sorumlu sıfatıyla beyan edilerek ödenecektir. Bu şekilde beyan edilerek ödenen KDV için vergi ziyayı cezası hesaplanmayacaktır. 2 No.lu KDV beyannamesi ile beyan edilen bu vergi, aynı döneme ait 1 No.lu KDV beyannamesinde indirim konusu yapılabilecektir.

**2. Tebliğin (II/E-4.) ve (II/E-4.1.) bölümleri başlıklarıyla birlikte aşağıdaki şekilde değiştirilmiştir.**

**Değişiklik öncesi metin:**

**Değişiklik sonrası metin:**

4. Büyük ve Stratejik Yatırımlara İlişkin İstisna	4. Büyük Yatırımlara İlişkin İstisna
<p>3065 sayılı Kanunun geçici 30 uncu maddesinde, “31/12/2023 tarihine kadar uygulanmak üzere, yatırım teşvik belgeleri kapsamında asgari 500 milyon Türk Lirası tutarında sabit yatırım öngörülen stratejik yatırımlara ilişkin inşaat işleri nedeniyle yüklenilen ve takvim yılı sonuna kadar indirim yoluyla telafi edilemeyen KDV, izleyen yıl talep edilmesi halinde belge sahibi mükellefe iade olunur. Teşvik belgesine konu yatırımın tamamlanmaması halinde, iade edilen vergiler, vergi ziyayı cezası uygulanarak iade tarihinden itibaren gecikme faizi ile birlikte tahsil edilir. Bu vergiler ve cezalarında zamanaşımı, verginin tarhını veya cezanın kesilmesini gerektiren durumun meydana geldiği tarihi takip eden takvim yılı başında başlar.</p>	<p>3065 sayılı Kanunun 6745 sayılı Kanunla değişik geçici 30 uncu maddesinde, “31/12/2023 tarihine kadar uygulanmak üzere, yatırım teşvik belgeleri kapsamında asgari 500 milyon Türk Lirası tutarında sabit yatırım öngörülen yatırımlara ilişkin inşaat işleri nedeniyle yüklenilen ve takvim yılı sonuna kadar indirim yoluyla telafi edilemeyen katma değer vergisi, izleyen yıl talep edilmesi halinde belge sahibi mükellefe iade olunur. Teşvik belgesine konu yatırımın tamamlanmaması halinde, iade edilen vergiler, vergi ziyayı cezası uygulanarak iade tarihinden itibaren gecikme faizi ile birlikte tahsil edilir. Bu vergiler ve cezalarında zamanaşımı, verginin tarhını veya cezanın kesilmesini gerektiren durumun meydana geldiği tarihi takip eden takvim yılı başında başlar.</p>
<p><i>Bu maddenin uygulanmasına ilişkin usul ve esasları belirlemeye Maliye Bakanlığı yetkilidir.” hükmü yer almaktadır.</i></p>	<p><b><i>Bu madde kapsamında yer alan asgari sabit yatırım tutarını sektörler itibarıyla veya topluca 50 milyon Türk lirasına kadar indirmeye veya</i></b></p>

<p>Bu istisna uygulamasına ilişkin usul ve esaslar aşağıda belirlenmiştir.</p> <p>4.1. Kapsam</p> <p>Söz konusu düzenleme ile 31/12/2023 tarihine kadar uygulanmak üzere, yatırım teşvik belgeleri kapsamında asgari 500 milyon TL tutarında sabit yatırım öngörülen <b>stratejik</b> yatırımlar kapsamında, inşaat işleri nedeniyle yüklenilen ve takvim yılı sonuna kadar indirim yoluyla telafi edilemeyen KDV'nin, izleyen yıl içerisinde bu kapsamda işlemleri bulunan mükelleflere talep etmeleri halinde iade edilmesi öngörülmektedir</p> <p><b>Uygulamadan 2012/3305 sayılı Bakanlar Kurulu Kararı ile yürürlüğe konulan Yatırımlarda Devlet Yardımları Hakkında Kararın 8 inci maddesinde hükme bağlanan nitelikteki yatırımlar yararlanır. Bahse konu Kararın uygulamasına ilişkin 2012/1 No.lu Yatırımlarda Devlet Yardımları Hakkında Kararın Uygulanmasına İlişkin Tebliğin 10 uncu maddesinde de stratejik yatırımların kapsamına ilişkin düzenlemelere yer verilmiştir.</b></p> <p><b>Yukarıda yer verilen Kararname ve Tebliğ maddelerinde belirtilen kriterleri sağlayan ürünlerin üretimine yönelik 500 milyon TL tutarında sabit yatırım öngörülen yatırımlar, stratejik yatırım olarak değerlendirilir.</b></p>	<p><b><i>iki katına kadar artırmaya Bakanlar Kurulu yetkilidir.</i></b></p> <p><i>Bu maddenin uygulanmasına ilişkin usul ve esasları belirlemeye Maliye Bakanlığı yetkilidir.”</i> hükmü yer almaktadır.</p> <p>Bu istisna uygulamasına ilişkin usul ve esaslar aşağıda belirlenmiştir.</p> <p>4.1. Kapsam</p> <p>Söz konusu düzenleme ile 31/12/2023 tarihine kadar uygulanmak üzere, yatırım teşvik belgeleri kapsamında asgari 500 milyon TL tutarında sabit yatırım öngörülen yatırımlara ilişkin inşaat işleri nedeniyle yüklenilen ve takvim yılı sonuna kadar indirim yoluyla telafi edilemeyen KDV'nin, bu kapsamda işlemleri bulunan mükelleflere izleyen yıl içerisinde talep etmeleri halinde iade edilmesi öngörülmektedir.</p> <p>Madde hükmü ile Bakanlar Kurulu'na, uygulamadan yararlanacak asgari sabit yatırım tutarını sektörler itibarıyla veya topluca 50 milyon Türk lirasına kadar indirme veya iki katına kadar artırma yetkisi verilmiştir</p>
--	---

6745 sayılı Kanun ile KDV Kanunu Geçici 30. maddede yapılan değişikliklere paralel olarak tebliğin ilgili bölümünde güncelleme yapılmıştır.

3. Aynı Tebliğin (II/E-4.3.) bölümünde yer alan “Yatırım Teşvik Belgesi Kapsamında Asgari 500 Milyon TL tutarında Sabit Yatırım Öngörülen Stratejik Yatırımlar” ibaresi “Yatırım Teşvik Belgesinde Asgari Belirlenen Tutarda Sabit Yatırım Öngörülen Yatırımlar” şeklinde (II/E-4.4.) bölümünde yer alan “Yatırım teşvik belgesinde belirtilmemiş olması halinde, yatırımın stratejik yatırım kapsamında olduğunu tevsik eden belgenin onaylı örneği” ibaresi “Yatırımın asgari sabit yatırım tutarını sağladığını tevsik eden belgenin onaylı örneği” şeklinde değiştirilmiştir.



**Değişiklik öncesi metin:****Değişiklik sonrası metin:**

<p>4.3. İstisnanın Beyanı</p> <p>İade talep tutarı, en erken izleyen yılın Ocak dönemine en geç izleyen yılın Kasım dönemine ait KDV beyannamesine dahil edilerek talep edilebilir. İadesi talep edilecek tutar, talebin yapılacağı döneme ait KDV beyannamesinin "İstisnalar-Diğer İade Hakkı Doğuran İşlemler" kulakçığının "Diğer İade Hakkı Doğuran İşlemler" tablosunun 440 kod numaralı "<u>Yatırım Teşvik Belgesi Kapsamında Asgari 500 Milyon TL Tutarında Sabit Yatırım Öngörülen Stratejik Yatırımlar</u>" satırında beyan edilir.</p> <p>Yatırımın ilgili mevzuat hükümlerine göre tamamlanamaması halinde, iade edilen vergiler vergi ziyai cezası uygulanarak iade tarihinden itibaren gecikme faizi ile birlikte tahsil edilir.</p> <p>4.4. İade</p> <p>Bu bölümde yer alan işlemlerden kaynaklanan iade taleplerinde aşağıdaki belgeler aranır:</p> <ul style="list-style-type: none"><li>- Standart iade talep dilekçesi</li><li>- İade talep edilen döneme ilişkin indirilecek KDV listesi</li><li>- İade hakkı doğuran işleme ait yüklenilen KDV listesi</li><li>- İadesi talep edilen KDV hesaplama tablosu</li><li>- Yatırım teşvik belgesi ve eki listenin onaylı örneği</li><li>- <u>Yatırım teşvik belgesinde belirtilmemiş olması halinde, yatırımın stratejik yatırım kapsamında olduğunu tevsik eden belgenin onaylı örneği</u> (Yatırım tamamlanıncaya kadar, değişiklik olmaması kaydıyla, bir defa verilir.)</li><li>- İade uygulaması kapsamındaki harcamalara ait fatura ve benzeri belgelerin listesi</li></ul>	<p>4.3. İstisnanın Beyanı</p> <p>İade talep tutarı, en erken izleyen yılın Ocak dönemine en geç izleyen yılın Kasım dönemine ait KDV beyannamesine dahil edilerek talep edilebilir. İadesi talep edilecek tutar, talebin yapılacağı döneme ait KDV beyannamesinin "İstisnalar-Diğer İade Hakkı Doğuran İşlemler" kulakçığının "Diğer İade Hakkı Doğuran İşlemler" tablosunun 440 kod numaralı "<b>Yatırım Teşvik Belgesinde Asgari Belirlenen Tutarda Sabit Yatırım Öngörülen Yatırımlar</b>" satırında beyan edilir.</p> <p>Yatırımın ilgili mevzuat hükümlerine göre tamamlanamaması halinde, iade edilen vergiler vergi ziyai cezası uygulanarak iade tarihinden itibaren gecikme faizi ile birlikte tahsil edilir.</p> <p>4.4. İade</p> <p>Bu bölümde yer alan işlemlerden kaynaklanan iade taleplerinde aşağıdaki belgeler aranır:</p> <ul style="list-style-type: none"><li>- Standart iade talep dilekçesi</li><li>- İade talep edilen döneme ilişkin indirilecek KDV listesi</li><li>- İade hakkı doğuran işleme ait yüklenilen KDV listesi</li><li>- İadesi talep edilen KDV hesaplama tablosu</li><li>- Yatırım teşvik belgesi ve eki listenin onaylı örneği</li><li>- <b>Yatırımın asgari sabit yatırım tutarını sağladığını tevsik eden belgenin onaylı örneği</b> (Yatırım tamamlanıncaya kadar, değişiklik olmaması kaydıyla, bir defa verilir.)</li><li>- İade uygulaması kapsamındaki harcamalara ait fatura ve benzeri belgelerin listesi</li></ul>
---	--

4. Aynı Tebliğin "Değerli Maden, Değerli Kâğıt, Para, Döviz, Menkul Kıymet Teslimleri" başlıklı (II/F-4.7.1.) bölümünün birinci ve ikinci paragraflarında yer alan "tahvil" ibareleri "tahvil (elde edilen faiz gelirleri ile sınırlı olmak üzere tahvil satın almak suretiyle verilen finansman hizmetleri dâhil)" şeklinde değiştirilmiştir.

**Değişiklik öncesi metin:**

4.7.1. Değerli Maden, Değerli Kâğıt, Para, Döviz, Menkul Kıymet Teslimleri

3065 sayılı Kanunun (17/4-g) maddesi ile külçe altın, külçe gümüş, döviz, para, değerli kâğıtlar, hisse senedi, tahvil, varlık kiralama şirketleri tarafından ihraç edilen kira sertifikaları, Türkiye'de kurulu borsalarda işlem gören sermaye piyasası araçlarının teslimi KDV'den istisna edilmiştir.

Külçe altın, külçe gümüş, döviz, para teslimleri KDV'den istisna olup, hisse senedi ve tahvil teslimleri yanında, aynı mahiyette olan kâr ortaklığı belgesi, gelir ortaklığı belgesi gibi faiz veya temettü getiren kıymetli evrak teslimleri de vergiden müstesnadır. Ancak, altın ve gümüş sikkeler ile altından ve gümüşten mamul eşya teslimlerinde, Tebliğin (III/A-4.2.) bölümünde açıklandığı üzere, külçe miktarına isabet eden bedel düşüldükten sonraki tutar üzerinden KDV hesaplanır.

Ayrıca, madde ile 210 sayılı Değerli Kâğıtlar Kanununda düzenlenen değerli kâğıtlar istisna kapsamına alınmıştır. Buna göre 210 sayılı Kanuna ekli tabloda yer alan değerli kâğıtların teslimlerinde de KDV uygulanmaz.

**Değişiklik sonrası metin:**

4.7.1. Değerli Maden, Değerli Kâğıt, Para, Döviz, Menkul Kıymet Teslimleri

3065 sayılı Kanunun (17/4-g) maddesi ile külçe altın, külçe gümüş, döviz, para, değerli kâğıtlar, hisse senedi, **tahvil (elde edilen faiz gelirleri ile sınırlı olmak üzere tahvil satın almak suretiyle verilen finansman hizmetleri dâhil)**, varlık kiralama şirketleri tarafından ihraç edilen kira sertifikaları, Türkiye'de kurulu borsalarda işlem gören sermaye piyasası araçlarının teslimi KDV'den istisna edilmiştir.

Külçe altın, külçe gümüş, döviz, para teslimleri KDV'den istisna olup, hisse senedi ve **tahvil (elde edilen faiz gelirleri ile sınırlı olmak üzere tahvil satın almak suretiyle verilen finansman hizmetleri dâhil)** teslimleri yanında, aynı mahiyette olan kâr ortaklığı belgesi, gelir ortaklığı belgesi gibi faiz veya temettü getiren kıymetli evrak teslimleri de vergiden müstesnadır. Ancak, altın ve gümüş sikkeler ile altından ve gümüşten mamul eşya teslimlerinde, Tebliğin (III/A-4.2.) bölümünde açıklandığı üzere, külçe miktarına isabet eden bedel düşüldükten sonraki tutar üzerinden KDV hesaplanır.

Ayrıca, madde ile 210 sayılı Değerli Kâğıtlar Kanununda düzenlenen değerli kâğıtlar istisna kapsamına alınmıştır. Buna göre 210 sayılı Kanuna ekli tabloda yer alan değerli kâğıtların teslimlerinde de KDV uygulanmaz.

KDV Kanunu 17/4-g bendinde 6728 sayılı Kanun ile yapılan değişikliğe paralel olarak tebliğin ilgili bölümünde güncelleme yapılmıştır.

Aynı bölümün sonuna aşağıdaki paragraflar eklenmiştir:

*“6728 sayılı Kanun ile 3065 sayılı Kanunun (17/4-g) maddesinde yer alan “tahvil” ibaresinden sonra gelmek üzere “(elde edilen faiz gelirleri ile sınırlı olmak üzere tahvil satın almak suretiyle verilen finansman hizmetleri dâhil)” parantez içi hüküm eklenmiştir. Bu çerçevede, elde edilen faiz geliri ile sınırlı olmak üzere tahvil satın almak suretiyle verilen finansman hizmetinin istisna kapsamında olduğu hususu açıklığa kavuşturulmuştur.*

*Buna göre, tahvil ihracında tahvil teslimi ile birlikte tahvili satın alanlar tarafından verilen finansman hizmetinin karşılığı olan faiz/kupon ödemeleri de istisna kapsamındadır.*

*Örnek: Türkiye’de mukim (A) Şirketi fon ihtiyacını karşılamak üzere yurt dışında tahvil ihraç etmiş, ihraç edilen tahvillerden 100.000 TL nominal bedelli tahvil yurt dışında mukim (B) Şirketi tarafından satın alınmıştır. Tahvilin ifasında (A) Şirketi tarafından yurt dışında mukim (B) Şirketine 100.000 TL nominal bedel ile bu bedel üzerinden hesaplanan 10.000 TL tutarında faiz ödenmiştir. Bu faiz ödemesi 3065 sayılı Kanunun (17/4-g) maddesine göre KDV’den istisna olduğundan, (A) Şirketi ödediği faiz tutarı üzerinden sorumlu sıfatıyla KDV beyan etmeyecektir.”*

##### 5. Aynı Tebliğin;

**a) “İki Tam Yıl Süreyle Sahip Olunan İştirak Hisseleri ve Taşınmazların Satışı”** başlıklı (II/F-4.16.) bölümüne birinci paragraftan sonra gelmek üzere aşağıdaki paragraf eklenmiştir.

*“3065 sayılı Kanunun (17/4-u) maddesi kapsamında varlık kiralama şirketlerine ve (17/4-y) maddesi kapsamında finansal kiralama şirketleri, katılım bankaları ile kalkınma ve yatırım bankalarına devredilen taşınmaz ve iştirak hisselerinin, kaynak kuruluş ve kiracı tarafından üçüncü kişilere satışına ilişkin en az iki tam yıl aktifte bulundurma süresinin hesabında, bu taşınmaz ve iştirak hisselerinin varlık kiralama şirketleri, finansal kiralama şirketleri, katılım bankaları ile kalkınma ve yatırım bankalarının aktifinde bulunduğu süreler de dikkate alınır.”*

**b) “Taşınmaz Satışlarında İstisna Uygulaması”** başlıklı (II/F-4.16.1.) bölümüne birinci paragraftan sonra gelmek üzere aşağıdaki paragraf, “Örnek 11” den sonra gelmek üzere aşağıdaki örnek eklenmiştir.

*“En az iki tam yıl aktifte bulundurma süresinin hesabında, bu taşınmazların 3065 sayılı Kanunun (17/4-u) maddesi ile (17/4-y) maddesinde yer alan istisna kapsamında varlık kiralama şirketleri, finansal kiralama şirketleri, katılım bankaları ile kalkınma ve yatırım bankalarının aktifinde bulunduğu süreler de dikkate alınır.”*

*Örnek 12: (A) Ltd. Şti. 100 m<sup>2</sup> büyüklüğündeki arsayı (B) A.Ş.nden 20/7/2013 tarihinde satın alarak aktifine kaydetmiş, 1/1/2015 tarihinde bu taşınmazı 3065 sayılı Kanunun (17/4-y) maddesi kapsamında (D) finansal kiralama şirketine devretmiş ve 31/12/2015 tarihinde geri almıştır. (A) Ltd. Şti. bu taşınmazı 5/5/2016 tarihinde satmıştır.*

*3065 sayılı Kanunun (17/4-r) maddesine göre taşınmazın (A) Ltd. Şti.nin aktifinde iki tam yıl süreyle bulunup bulunmadığına ilişkin yapılacak hesaplamada, taşınmazın (D) finansal kiralama şirketinin aktifinde bulunduğu süre de dikkate alınacaktır. Bu çerçevede, taşınmazın (A) Ltd. Şti. tarafından satın alındığı 20/7/2013 tarihi ile satıldığı 5/5/2016 tarihi arasında iki tam yıllık süre geçtiğinden bu satış KDV’den istisna olacaktır.”*

KDV Kanunu 17/4-u ve 17/4-y bentlerinde 6728 sayılı Kanun ile yapılan değişikliklere paralel olarak tebliğin ilgili bölümlerinde yukarıda yer verilen şekillerde güncellemeler yapılmıştır.

6. Aynı Tebliğin “Varlık Kiralama Şirketleri Tarafından Yapılan Devir ve Kiralama İşlemleri” başlıklı (II/F-4.19.) bölümü aşağıdaki şekilde değiştirilmiştir.

**Değişiklik öncesi metin:**

**Değişiklik sonrası metin:**

<p>3065 sayılı Kanunun (17/4-u) maddesi uyarınca menkul, gayrimenkul ve maddi olmayan varlıkların, varlık kiralama şirketlerine devri ile bu varlıkların varlık kiralama şirketlerince kiralınması ve devralınan kuruma devri KDV’den istisna edilmiştir.</p>	<p>3065 sayılı Kanunun 17 nci maddesinin 4 numaralı fıkrasının 6728 sayılı Kanun ile değişik (u) bendi uyarınca her türlü varlık ve hakkın, kaynak kuruluşlarca, kira sertifikası ihracı amacıyla ve sözleşme süresi sonunda geri alınması şartıyla varlık kiralama şirketlerine devri ile bu varlık ve hakların varlık kiralama şirketlerince kiralınması ve devralınan kuruma devri KDV’den istisna edilmiştir.</p> <p>Diğer taraftan, istisna kapsamındaki işlemlere ilişkin olarak varlık ve hakların kaynak kuruluşlarca kira sertifikası ihracı amacıyla devrinde, kaynak kuruluşlarca istisnaya konu varlık ve hakların iktisabında yüklenilen KDV’nin indiriminde; devrin yapıldığı döneme kadar indirim yoluyla telafi edilen kısım için herhangi bir düzeltme yapılması gerekmez. Ancak, kaynak kuruluşlarca bu varlık ve hakların iktisabında yüklenilen ve devrin yapıldığı döneme kadar indirilemeyen kısım “İlave edilecek KDV” olarak beyan edilir ve devrin yapıldığı hesap dönemine ilişkin gelir veya kurumlar vergisi matrahının tespitinde gider olarak dikkate alınır.</p>
---	---

KDV Kanunu 17/4-u bendinde 6728 sayılı Kanun ile yapılan değişikliklere paralel olarak tebliğin ilgili bölümünde güncelleme yapılmıştır.

7. Aynı Tebliğin (II/F-4.21.) bölümü başlığı ile birlikte aşağıdaki şekilde değiştirilmiştir.

**Değişiklik öncesi metin:**

**Değişiklik sonrası metin:**

<p>4.21. Finansal Kiralama Şirketlerince Taşınmazların Bizzat Kiracıdan Satın Alınması, Satan Kişilere Kiralanması ve Kiralayana Satılması (Sat-Kirala-Geri Al) İşlemi</p> <p>3065 sayılı Kanunun (17/4-y) maddesine göre, 21/11/2012 tarihli ve 6361 sayılı Finansal Kiralama, Faktoring ve Finansman Şirketleri Kanunu kapsamında, finansal kiralama şirketlerince bizzat kiracıdan satın alınıp geri kiralanan taşınmazlara uygulanmak üzere ve</p>	<p><b>4.21. Finansal Kiralama Şirketleri, Katılım Bankaları ile Kalkınma ve Yatırım Bankalarınınca, 6361 sayılı Kanun Kapsamında, Taşınır veya Taşınmazların Bizzat Kiracıdan Satın Alınması, Satan Kişilere Kiralanması ve Kiralayana Satılması (Sat-Kirala-Geri Al) İşlemi</b></p> <p>3065 sayılı Kanunun 17 nci maddesinin 4 numaralı fıkrasının 6728 sayılı Kanun ile değişik (y) bendi uyarınca, 21/11/2012 tarihli ve 6361</p>
--	--

kiralamaya konu taşınmazın mülkiyetinin sözleşme süresi sonunda kiracıya devredilecek olması koşulu ile kiralamaya konu taşınmazların kiralayana satılması, satan kişilere kiralanması ve devri işlemi KDV'den istisna edilmiştir.

Buna göre, finansal kiralama şirketlerinin 6361 sayılı Kanun kapsamında, bir taşınmazı sahibinden satın alıp bizzat sahibine geri kiralaması işlemine, söz konusu taşınmazın mülkiyetinin sözleşme süresi sonunda kiracıya devredilecek olması koşulu ile KDV istisnası uygulanır. İstisna, kiralamaya konu taşınmazların satın alınması, satan kişilere kiralanması ve tekrar kiralayana satılması ve devri işlemlerinde uygulanacak olup, aynı sözleşme kapsamındaki işlemlerin ayrıştırılarak farklı uygulamalara tabi tutulması mümkün değildir.

Söz konusu istisna kısmi istisna kapsamında olup, finansal kiralama şirketine satılan taşınmazların iktisabında yüklenilen KDV'nin, 3065 sayılı Kanunun (30/a) maddesine göre düzeltilmesi gerekir

sayılı Finansal Kiralama, Faktoring ve Finansman Şirketleri Kanunu kapsamında, finansal kiralama şirketleri, katılım bankaları ile kalkınma ve yatırım bankalarının bizzat kiracıdan satın alınıp geri kiralanması her türlü taşınır ve taşınmazlara uygulanmak üzere ve kiralamaya konu kıymetin mülkiyetinin sözleşme süresi sonunda kiracıya devredilecek olması koşulu ile kiralamaya konu taşınır ve taşınmazların kiralayana satılması, satan kişilere kiralanması ve devri işlemi KDV'den istisna edilmiştir.

Buna göre, finansal kiralama şirketleri, katılım bankaları ile kalkınma ve yatırım bankalarının 6361 sayılı Kanun kapsamında, bir taşınır veya taşınmazı sahibinden satın alıp bizzat sahibine geri kiralaması işlemine, söz konusu taşınır ve taşınmazın mülkiyetinin sözleşme süresi sonunda kiracıya devredilecek olması koşulu ile KDV istisnası uygulanır.

İstisna, kiralamaya konu taşınır ve taşınmazların satın alınması, satan kişilere kiralanması ve tekrar kiralayana devri işlemlerinde uygulanacak olup, aynı sözleşme kapsamındaki işlemlerin ayrıştırılarak farklı uygulamalara tabi tutulması mümkün değildir.

**3065 sayılı Kanunun 17 nci maddesinin 4 numaralı fıkrasının (y) bendinde 6728 sayılı Kanun ile yapılan değişiklikle taşınırlar da istisna kapsamına dahil edilmiş olup, finansal kiralama şirketleri, katılım bankaları ile kalkınma ve yatırım bankalarının 6361 sayılı Kanun kapsamında, taşınırların sahibinden satın alıp bizzat sahibine geri kiralaması işlemlerinde istisna, söz konusu değişikliğin Resmî Gazete'de yayımlandığı tarihten (9/8/2016) sonra yapılan sözleşmelerde uygulanacaktır.**

**Diğer taraftan, istisna kapsamındaki işlemlere ilişkin olarak her türlü taşınır ve taşınmazların kiracıları tarafından finansal kiralama şirketleri, katılım bankaları ile kalkınma ve yatırım bankalarına devrinde, kiracılarca istisnaya konu taşınır ve taşınmazların iktisabında yüklenilen KDV'nin indiriminde; devrin yapıldığı döneme kadar indirim yoluyla telafi edilen kısım için**

	<p>herhangi bir düzeltme yapılmaz. Ancak, kiracılarca bu taşınır ve taşınmazların iktisabında yüklenilen ve devrin yapıldığı döneme kadar indirilemeyen kısım “İlave edilecek KDV” olarak beyan edilir ve devrin yapıldığı hesap dönemine ilişkin gelir veya kurumlar vergisi matrahının tespitinde gider olarak dikkate alınır.</p>
--	--

KDV Kanunu 17/4-y bendinde 6728 sayılı Kanun ile yapılan değişikliklere paralel olarak tebliğin ilgili bölümünde güncelleme yapılmıştır.

8. Aynı Tebliğin (II/F-4.23.) bölümünden sonra gelmek üzere aşağıdaki bölüm eklenmiştir.

***“4.24. Varlık ve Hakların Türkiye Varlık Fonu ve Alt Fonlara Devri ile Bu Varlık ve Hakların Türkiye Varlık Fonu Yönetimi Anonim Şirketi Tarafından Yönetilmesi Suretiyle Yapılan Teslim ve Hizmetler***

*26/8/2016 tarihli ve 29813 sayılı Resmî Gazete’de yayımlanan 6741 sayılı Türkiye Varlık Fonu Yönetimi Anonim Şirketinin Kurulması İle Bazı Kanunlarda Değişiklik Yapılmasına Dair Kanunun 1 inci maddesi uyarınca, sermaye piyasalarında araç çeşitliliği ve derinliğine katkı sağlamak, yurtiçinde kamuya ait olan varlıkları ekonomiye kazandırmak, dış kaynak temin etmek, stratejik, büyük ölçekli yatırımlara iştirak etmek için Türkiye Varlık Fonu ve bu fona bağlı alt fonları kurmak ve yönetmek üzere Türkiye Varlık Fonu Yönetimi Anonim Şirketi kurulmuştur.*

*3065 sayılı Kanununun 17 nci maddesinin 4 numaralı fıkrasına 6741 sayılı Kanun ile (i) bendi eklenerek, varlık ve hakların, Türkiye Varlık Fonu ve alt fonlara devri ile bu varlık ve hakların Türkiye Varlık Fonu Yönetimi Anonim Şirketi tarafından yönetilmesi suretiyle yapılan teslim ve hizmetler KDV’den istisna edilmiştir.*

*Öte yandan, aynı maddeye göre, bu kapsamda vergiden istisna edilen işlemler bakımından Kanunun (30/a) maddesi hükmü uygulanmaz. Buna göre, KDV mükellefiyeti olanlar bu istisna kapsamındaki işlemleri dolayısıyla yükledikleri KDV’yi indirim konusu yapabilirler, ancak indirim yoluyla telafi edemedikleri KDV’nin iadesini talep edemezler.”*

6741 sayılı Kanun ile KDV Kanunu’nun 17. maddesinin 4. fıkrasına (i) bendi olarak eklenen düzenlemeye paralel olarak, tebliğde düzenlemeler yapılmıştır.

9. Tebliğin 9. maddesi ile, KDV Genel Uygulama Tebliğinin;

“Teknoloji Geliştirme Bölgelerinde Verilen Teslim ve Hizmetler” başlıklı ve II/G.2 no.lu bölümünde, “Teknoloji Geliştirme Bölgelerinde” şeklinde yer alan başlık ve ifadeler,

“Teknoloji Geliştirme Bölgesinde ve İhtisas Teknoloji Geliştirme Bölgesinde” olarak değiştirilmiştir.

KDV Kanunu’nun geçici 23 üncü maddesi ile Milli Eğitim Bakanlığı’na bilgisayar ve donanımlarının bedelsiz teslimleri ile bunlara ilişkin yazılım teslimi ve hizmetleri ile bu mal ve hizmetlerin bağışı yapacak olanlara teslim ve ifası, 31/12/2015 tarihine kadar KDV’den istisna edilmiştir. KDV Kanunu’nun Geçici 23. maddesinde yapılan süre uzatımına paralel olacak şekilde “Milli Eğitim Bakanlığı’na Bilgisayar ve Donanımlarının Bedelsiz Teslimleri ile Bunlara İlişkin Yazılım Teslimi ve Hizmetleri” başlıklı ve II/G.3 no.lu bölümde yer alan “31/12/2015” ibaresi “**31/12/2020**” olarak değiştirilmiştir.

KDV Kanunu’nun geçici 31 inci maddesinde; “28/3/2001 tarihli ve 4632 sayılı Bireysel Emeklilik Tasarruf ve Yatırım Sistemi Kanunu’nun geçici 1 inci maddesinin beşinci fıkrası uyarınca üyelerine veya çalışanlarına emekliliğe yönelik taahhütte bulunan dernek, vakıf, sandık, tüzel kişiliği haiz meslek kuruluşu veya sair ticaret şirketleri nezdinde 16/4/2012 tarihi itibarıyla mevcut bulunan emeklilik taahhüt planları kapsamındaki yurt içi ya da yurt dışındaki birikimler ve taahhütlere ilişkin tutarların (plan esaslarına göre aktarım tarihine kadar mutata yapılan ödemeler nedeniyle oluşanlar dahil) kısmen veya tamamen bireysel emeklilik sistemine aktarılması amacıyla taşınmaz ve iştirak hisselerinin (müzayede mahallinde satışı dahil) devir ve teslimi 31/12/2015 tarihine kadar uygulanmak üzere KDV’den müstesna” olduğu belirtilmiştir. KDV Kanunu’nun Geçici 31. maddesinde yapılan süre uzatımına paralel olacak şekilde Bireysel Emeklilik Tasarruf ve Yatırım Sistemine Taşınmaz ve İştirak Hissesi Devri” başlıklı II/G.5 numaralı bölümde yer alan “31/12/2015” ibareleri “**31/12/2017**” olarak değiştirilmiştir.

**10.** Aynı Tebliğin (III/C-2.1.) bölümünün sonuna aşağıdaki paragraflar eklenmiştir.

*“6728 sayılı Kanun ile 3065 sayılı Kanunun (30/d) maddesine;*

*“(5520 sayılı Kanunun 13 üncü maddesine göre transfer fiyatlandırması yoluyla örtülü olarak dağıtılan kazançlar ile Gelir Vergisi Kanununun 41 inci maddesinin birinci fıkrasının (5) numaralı bendine göre işletme aleyhine oluşan farklara ilişkin ithalde veya sorumlu sıfatıyla ödenen katma değer vergisi hariç)”*

*parantez içi hükmü eklenmiştir.*

*5520 sayılı Kurumlar Vergisi Kanunu’nun 13 üncü ve 193 sayılı Gelir Vergisi Kanunu’nun 41 inci maddelerinde mükelleflerin ilişkili oldukları kişilerle emsallere uygunluk ilkesine aykırı olarak tespit ettikleri bedel ve fiyat üzerinden mal veya hizmet alım ya da satımında bulunmaları halinde kazancın tamamen veya kısmen transfer fiyatlandırması yoluyla örtülü olarak dağıtılmış sayılacağı hükme bağlanmıştır.*

*5520 sayılı Kurumlar Vergisi Kanunu’nun 11 inci maddesinin birinci fıkrasının (c) bendinde, transfer fiyatlandırması yoluyla örtülü olarak dağıtılan kazançların kurum kazancının tespitinde indirim olarak kabul edilmeyeceği; 3065 sayılı Kanunun (30/d) maddesinde,*

## MAZARS DENGE

*kazancın tespitinde indirimi kabul edilmeyen giderler dolayısıyla ödenen KDV'nin hesaplanan KDV'den indirilemeyeceği hüküm altına alınmıştır.*

*Bu hükümler çerçevesinde, transfer fiyatlandırması yoluyla örtülü olarak dağıtılan kazançların kurum kazancının tespitinde indirim konusu yapılması kabul edilmediğinden, bu giderler dolayısıyla ödenen KDV'nin de indirim konusu yapılması mümkün bulunmamaktadır.*

*Ancak, transfer fiyatlandırması yoluyla örtülü olarak dağıtılan kazançlara ilişkin yurtdışından temin edilen hizmetler dolayısıyla sorumlu sıfatıyla ödenmiş KDV'ler ile ithalat işlemlerine ilişkin ödenmiş olan KDV'lerin indirim hesaplarından çıkarılması mükerrer vergilendirmeye ve dolayısıyla yersiz ödenen vergilerin iadesine sebebiyet vermekte olup, mükerrer vergilendirmeyi engellemek amacıyla 3065 sayılı Kanunun (30/d) maddesine parantez içi hüküm eklenmiştir. Söz konusu hüküm gereğince, transfer fiyatlandırması yoluyla örtülü olarak dağıtılan kazançlara ilişkin yurtdışından temin edilen hizmetler dolayısıyla sorumlu sıfatıyla ödenmiş KDV'ler ile ithalat işlemlerine ilişkin ödenmiş olan KDV'lerin indirim hesaplarından çıkarılmasına gerek bulunmamaktadır.*

*Örnek: (A) Limited Şirketi, İngiltere'de mukim ilişkili şirket olan (B) şirketinden araç ithal edip yurt içinde satmaktadır. Söz konusu araçlar 100.000 TL'ye ithal edilmiş olup, gümrükte araç başına 18.000 TL KDV ödenmiş ve ödenen bu KDV indirim konusu yapılmıştır. Daha sonra (A) Limited Şirketi nezdinde yapılan vergi incelemesinde transfer fiyatlandırması eleştirisinde bulunulmuş ve araçların birim fiyatının 80.000 TL olması gerektiği belirtilmiştir. Bu durumda, 3065 sayılı Kanunun (30/d) maddesine göre transfer fiyatlandırması yoluyla örtülü olarak dağıtıldığı tespit edilen 20.000 TL'ye isabet eden ve gümrükte ödenen 3.600 TL tutarındaki KDV'nin indirimlerden çıkarılmasına gerek bulunmamaktadır.”*

6728 sayılı Kanun ile KDV Kanunu'nun 30/d maddesine eklenen parantez içi hükme paralel olarak tebliğde düzenlemeler yapılmıştır.

**11. Aynı Tebliğin “DİİB Sahibi Mükellefin İhraç Kaydıyla Tesliminde İade Edilecek KDV” başlıklı (IV/A-1.5.) bölümünün birinci paragrafı aşağıdaki şekilde değiştirilmiştir.**

### **Değişiklik öncesi metin:**

### **Değişiklik sonrası metin:**

DİİB sahibi mükellefler, 3065 sayılı Kanunun geçici 17 nci maddesi kapsamında temin ettikleri malzemeleri kullanarak ürettikleri malları Kanunun (11/1-c) maddesi kapsamında ihraç kayıtlı teslim konusuna edebilirler.

DİİB sahibi mükellef tarafından bu belge kapsamında üretilen mallar, belge sahibi tarafından doğrudan ihraç edilebilir ya da 3065 sayılı Kanunun (11/1-c) veya geçici 17 nci maddeleri kapsamında ihraç kaydıyla teslim edilebilir. Dolayısıyla DİİB sahibi mükellefin belge kapsamında yurtiçi ve yurtdışından KDV ödemeksizin temin ettiği malları kullanarak ürettiği malların, DİİB sahibi mükellef tarafından KDV hesaplanarak (3065 sayılı Kanunun (11/1-c) ve geçici 17 nci maddeleri kapsamındaki ihraç kaydıyla yapılan teslimler nedeniyle hesaplanan



	KDV hariç) teslimi mümkün değildir. Buna rağmen, DİİB kapsamında üretilen malların KDV hesaplanarak (3065 sayılı Kanunun (11/1-c) ve geçici 17 nci maddeleri kapsamındaki ihraç kaydıyla yapılan teslimler nedeniyle hesaplanan KDV hariç) teslim edilmesi halinde, ihracatçılara bu teslimler nedeniyle yüklenilen KDV'nin iadesi yapılamaz.
--	---

DİİB sahibi mükellefin belge kapsamında yurtiçi ve yurtdışından KDV ödemeksizin temin ettiği malları kullanarak ürettiği malların, DİİB sahibi mükellef tarafından KDV hesaplanarak tesliminin mümkün olmadığı; buna rağmen, DİİB kapsamında üretilen malların KDV hesaplanarak teslim edilmesi halinde, ihracatçılara bu teslimler nedeniyle yüklenilen KDV'nin iadesinin yapılamayacağı tebliğ metninde ifade edilmiştir.

Dahilde İşleme Rejiminin (DİR) temel özelliği zaten DİİB ile ithal edilen ya da yurt içinden temin edilen mallardan imal edilen mamullerin “tamamının” yurt dışına gönderilmesidir. Bu kurala uyulmaması DİR sistemine muhalefettir ve DİİB'nin iptali, zamanında alınmayan/ödenmeyen vergilerin cezası ile ödenmesi ve diğer yaptırımlar söz konusudur. Bununla birlikte yine de bu aykırı işlemi yapan (KDV'li şekilde mal teslim eden) DİİB sahibi mükellefler olması halinde bu teslimler nedeniyle yükledikleri KDV'nin ihracatçılara iadesinin yapılamayacağı yönünde tebliğ metnine ilave bir açıklama olarak eklenmiştir. Ancak DİİB kapsamında imal edilen mamullerin kanununun 11/1-c ve geçici 17. Maddeleri kapsamında ihraç kaydıyla yurt içi teslimleri bu sınırlama dışındadır.

**12.** Aynı Tebliğin “Mahsup Edilebilecek Borçlar” başlıklı (IV/A-2.1.1.) bölümünün birinci paragrafında yer alan “aşağıda belirtilen borçlarına” ibaresinden sonra gelmek üzere “(4760 sayılı ÖTV Kanunu’ndan doğan borçlar hariç)” ibaresi eklenmiştir.

**Değişiklik öncesi metin:**

**Değişiklik sonrası metin:**

Mükellefler, KDV iade alacaklarını; kendilerinin, ortaklık payı ile orantılı olmak üzere adi, kollektif ve adi komandit şirketlerde ortakların (komandit şirketlerde sadece komandite ortakların) aşağıda belirtilen borçlarına mahsubunu talep edebilirler.	Mükellefler, KDV iade alacaklarını; kendilerinin, ortaklık payı ile orantılı olmak üzere adi, kollektif ve adi komandit şirketlerde ortakların (komandit şirketlerde sadece komandite ortakların) aşağıda belirtilen borçlarına <b>(4760 sayılı ÖTV Kanunundan doğan borçlar hariç)</b> mahsubunu talep edebilirler.
--	--

**BUNDAN BÖYLE, KDV İADE ALACAKLARI ÖTV BORÇLARINA MAHSUP EDİLEMEYECEKTİR.**

**13.** Aynı Tebliğin “*Haklarında Muhteviyatı İtibariyle Yanıltıcı Belge Düzenleme Tespiti Bulunanlar*” başlıklı (IV/E-4.3.) bölümünün aşağıda yer alan son paragrafı yürürlükten kaldırılmıştır.

*“Bu şekilde hakkında muhteviyatı itibarıyla yanıltıcı belge düzenleme tespiti bulunan mükellefin bilinen adresinde en az iki kişiden oluşan bir grup tarafından yoklama yapılması ve yapılan yoklamada adresinde bulunup bulunmadığı, tespitin ilgili olduğu dönem itibarıyla bildirdiği ticari faaliyetinin bulunup bulunmadığı, işletme kapasitesi ile beyanlarının uyumlu olup olmadığı, işyeri çevresindeki esnaf, site yöneticisi, muhtar gibi kişilerden alınan ifadelerle ticari faaliyeti ve itibarı değerlendirilmek suretiyle, olumsuzluk 15 gün içerisinde tutanağa bağlanır. Olumsuzluk tespit edilememesi veya bu yoklamanın 15 gün içerisinde yapılamaması durumunda mükellef özel esaslar kapsamından çıkarılır.”*

Muhteviyatı itibarıyla yanıltıcı belge düzenleme fiilinin hangi çalışmalar sonucunda **kesin** olarak tespit edilebileceğini düzenleyen tebliğ bölümü yürürlükten kaldırılmıştır. Artık Maliye Bakanlığı'nın ilgili birimlerince yapılan değerlendirme ve analizler sonucunda muhteviyatı itibarıyla yanıltıcı belge düzenlendiği tespit edilen ve kanaatine varılan kişiler özel esaslar kapsamına alınabilecektir.

**14. Aynı Tebliğin “Haklarında Sahte Belge Düzenleme Tespiti Bulunanlar”** başlıklı (IV/E-3.3.) bölümünün son paragrafı yürürlükten kaldırılmıştır.

Yürürlükten kaldırılan düzenleme aşağıdaki gibidir:

*“Bu şekilde hakkında sahte belge düzenleme tespiti bulunan mükellefin bilinen adresinde en az iki kişiden oluşan bir grup tarafından yoklama yapılması ve yapılan yoklamada adresinde bulunup bulunmadığı, tespitin ilgili olduğu dönem itibarıyla bildirdiği ticari faaliyetinin bulunup bulunmadığı, işletme kapasitesi ile beyanlarının uyumlu olup olmadığı, işyeri çevresindeki esnaf, site yöneticisi, muhtar gibi kişilerden alınan ifadelerle ticari faaliyeti ve itibarı değerlendirilmek suretiyle, olumsuzluk 15 gün içerisinde tutanağa bağlanır. Olumsuzluk tespit edilememesi veya bu yoklamanın 15 gün içerisinde yapılamaması durumunda mükellef özel esaslar kapsamından çıkarılır.”*

Yukarıda bahsi geçen ve yürürlükten kaldırılan paragraftan sonra gelmek üzere aşağıdaki paragraflar eklenmiştir.

*“**Hakkında bu şekilde tespit yapılarak sahte belge düzenleme riski nedeniyle incelemeye sevk edilen** mükelleflerin bilinen işyeri adresinde, incelemeye sevk işleminin vergi dairesinin ittilana girmesini takip eden günden itibaren beş işgünü içinde en az iki kişiden oluşan bir grup tarafından yoklama yapılır.*

*Yoklamada, mükellefin bilinen işyeri adresinde faal olup olmadığı; gerek cari dönemde gerekse tespitin ilgili olduğu dönem itibarıyla ticari faaliyetinin bulunup bulunmadığı; üretim ve/veya ticaret kapasitesi; depo, tesis, taşıt, makine, teçhizat ve demirbaş varlığı; emtia mevcudu ve çalışan sayısına ilişkin bilgiler mutlaka tespit edilir ve bu hususlara düzenlenen tutanakta yer verilir. Bu tutanakta, nezdinde yoklama yapılan mükellefin açıklamaları hariç olmak üzere, görüş ve kanaate yer verilmez. Bulunması halinde, mükellefin işyeri çevresindeki esnaf, site yöneticisi, komşu, muhtar vb. kişilerin mükellefin ticari faaliyeti ve itibarına yönelik ifadeleri, ilgiliye imzalatılarak ayrı bir tutanakla kayıt altına alınır.*

*Tutanağın düzenlendiği tarihi takip eden günden itibaren beş işgünü içinde mükellefin bağlı olduğu vergi dairesindeki müdür ve bir müdür yardımcısının da katılacağı üç kişilik bir komisyon tarafından; yoklama sonucunda düzenlenen tutanak, mükellefin tarh zamanasını süresi içindeki dönemlere ilişkin beyannameleri ve Ba-Bs bildirimleri, nezdinde daha önce yapılmış yoklamalara ilişkin tutanaklar, tahakkuk, tahsilat ve vergi borcu bilgileri, alım-satım ilişkisi içinde olduğu mükelleflere ilişkin bilgiler ve vergi dairesinde bulunan diğer bilgi ve kayıtlar (vergi inceleme bilgileri, kira sözleşmesi, Yönetim Bilgi Sisteminde elektronik ortamda bulunan kayıtlar, vb) dikkate alınarak mükellefin, tespitin ilgili olduğu dönem itibariyle bildirdiği ticari faaliyetinin bulunup bulunmadığı, bulunması halinde işletme kapasitesi ile beyanlarının (satış hasılatının, stoklarının, maliyetlerinin, vb) uyumlu olup olmadığı değerlendirilir. Komisyon, gerek görmesi durumunda, mükelleften ilave bilgi, belge ve açıklama isteyebilir.*

*Yapılan değerlendirme neticesinde, komisyon üyelerinin kanaatiyle olumsuzluğun teyit edilmesi halinde mükellef özel esaslar kapsamına alınır.”*

Sahte belge düzenleme RİSKİ bulunan mükelleflerin tespit edilmesi halinde, bu tespitlere istinaden söz konusu mükelleflerin hangi inceleme ve değerlendirmeler neticesinde özel esaslar kapsamına alınıp alınmayacağına dair detaylı düzenlemeler yapılmıştır.

**15.** Aynı Tebliğin “**İşlemlerin Gerçekliğini İspat**” başlıklı (IV/E-5.) bölümünün sonuna aşağıdaki örnek eklenmiştir.

*“Örnek: Uluslararası taşımacılık hizmeti dolayısıyla KDV iade talebinde bulunan bir mükellefin akaryakıt alımı yaptığı bir mükellef hakkında olumsuzluk bulunması halinde, iade talep eden mükellef işlemin gerçekliğini yukarıda belirtildiği şekilde ödeme belgesi ibraz ederek ispat edebilir.*

*Ancak, akaryakıt alımı yapıldığı iddia edilen mükellefin, iadeci mükellefin bağlı olduğu ilden farklı bir ilde bulunması ve/veya yapılan taşımacılık hizmetinin güzergâhı üzerinde bulunmaması gibi şüphe uyandıran bir durumunun bulunması halinde, vergi dairesince yapılan değerlendirme sonucunda ödeme belgesi işlemin gerçekliğinin tevsiki hususunda yeterli bulunmayarak yalnızca ödeme belgesine göre işlem tesis edilmeyecek ve mükelleften ilave açıklamalar istenebilecektir.”*

**16.** Aynı Tebliğin “**Adresinde Bulunamama**” başlıklı (IV/E-9.1.) bölümünün birinci paragrafından sonra gelmek üzere aşağıdaki paragraf eklenmiştir.

*“Yapılan yoklamada bilinen adreslerinde bulunamayan mükelleflerin mükellefiyet kaydının, 213 sayılı Vergi Usul Kanunu’nun 160 ıncı maddesi uyarınca terkin edilmesi halinde, ikinci yoklama yapılmaksızın mükellefler özel esaslara alınır. Anılan madde kapsamında mükellefiyet kaydının terkinin işleminin birinci yoklama tarihinden de önce yapılmış olması halinde, mükellefler terkin tarihi itibariyle özel esaslara alınır.”*

17. Aynı Tebliğin (IV/E-12.) bölümünden sonra gelmek üzere aşağıdaki bölüm eklenmiştir.

**“13. 3/8/2016 Tarihli ve 6736 Sayılı Bazı Alacakların Yeniden Yapılandırılmasına İlişkin Kanun Kapsamında KDV Artırımında Bulunanların Özel Esaslar Karşısındaki Durumu**

**Aralık/2015 ve öncesi vergilendirme dönemlerine ilişkin olarak haklarında bu Tebliğ kapsamında;**

- **Sahte belge veya muhteviyatı itibariyle yanıltıcı belge kullanma olumsuz raporu ile**
  - **Sahte belge veya muhteviyatı itibariyle yanıltıcı belge kullanma,**
  - **Beyanname vermeme,**
  - **Adresinde bulunamama,**
  - **Defter ve belge ibraz etmeme**

**olumsuz tespitleri bulunan ve bu nedenle özel esaslara tabi olan mükelleflerden 2011, 2012, 2013, 2014 ve 2015 takvim yıllarında faaliyette buldukları dönemlerin tamamına ilişkin olarak 6736 sayılı Kanunun 5 inci maddesi kapsamında KDV artırımında bulunanlar (Bu yıllardan herhangi birinde faaliyete başlanması halinde faaliyete başlanan yıl ve sonraki yıllar için; faaliyetin terk edilmesi halinde ise faaliyetin terk edildiği yıl ve önceki yıllar için artırımda bulunması gerekir.), artırım tutarlarının tamamını ödedikleri tarihten itibaren özel esaslar kapsamından çıkarılır. Ayrıca, taksit uygulamasından faydalanan mükelleflerin hesaplanan tutarların tamamı ile bir taksite ait tutarın %10’u kadar banka teminat mektubu (herhangi bir kısıtlayıcı şart taşımaması gerekmektedir), devlet tahvili veya hazine bonosu cinsinden teminat göstermeleri halinde taksitlerin tamamının ödenmesi beklenmeksizin genel esaslara dönüşleri sağlanır. Bu şekilde teminat gösteren mükelleflerin mezkûr Kanunun verdiği haktan daha fazla taksiti aksatmaları halinde, ödenmemiş taksitler muaccel hale gelir ve kalan borcun tamamı teminatın paraya dönüştürülmesi yoluyla tahsil edilir.**

**2011, 2012, 2013, 2014 ve 2015 takvim yıllarında faaliyette buldukları dönemlerin tamamına ilişkin olarak 6736 sayılı Kanunun 5 inci maddesi doğrultusunda KDV artırımında bulunarak özel esaslar kapsamından çıkarılan mükellefler, artırımda bulunulan yıllar için yukarıda belirtilen olumsuzluklar kapsamında tekrar özel esaslara alınmazlar.**

**Özel esaslar kapsamında olmadığı halde KDV artırımında bulunmuş olan mükellefler, artırımda buldukları yıllarda alım yaptıkları mükelleflerle ilgili olumsuzluklar için yapılacak tespitler dolayısıyla özel esaslar kapsamına alınmazlar.**

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

*6736 sayılı Kanununun 5 inci maddesi kapsamında KDV artırımında bulunmasına bağılı olarak özel esaslar kapsamından çıkarılan veya özel esaslar kapsamına alınmayan mükelleflerin iade taleplerinde, haklarında olumsuzluk bulunan mükelleflerden alımlarının bulunduğunun tespiti halinde, Tebliğın (IV/E-11) bölümünde belirtilen hükümlerin uygulanacağı tabiidir.”*

Saygılarımızla,

**DENGE İSTANBUL YEMİNLİ  
MALİ MÜŞAVİRLİK A.Ş.**

**EK:**

Katma Değer Vergisi Genel Uygulama Tebliğinde Değişiklik Yapılmasına Dair Tebliğ (Seri No: 7)

(\*) Sirkülerlerimizde yer verilen açıklamalar sadece bilgilendirme amaçlıdır. Tereddüt edilen hususlarda kesin işlem tesis etmeden önce konusunda uzman bir danışmandan görüş ve destek alınması tavsiyemiz olup; sadece sirkülerlerimizdeki açıklamalar dayanak gösterilerek yapılacak işlemler sonucunda doğacak zararlardan müşavirliğimiz sorumlu olmayacaktır.

(\*\*) Sirkülerlerimiz hakkında görüş, eleştiri ve sorularınız için aşağıda bilgileri yer alan uzmanlarımıza yazabilirsiniz.

**Erkan YETKİNER**  
YMM  
Mazars/Denge, Ortak  
[evetkiner@mazarsdenge.com.tr](mailto:evetkiner@mazarsdenge.com.tr)

**Güray ÖĞREDİK**  
SMMM  
Mazars/Denge, Direktör  
[gogredik@mazarsdenge.com.tr](mailto:gogredik@mazarsdenge.com.tr)

## TEBLİĞ

Maliye Bakanlığı (Gelir İdaresi Başkanlığı)’ndan:

**KATMA DEĞER VERGİSİ GENEL UYGULAMA TEBLİĞİNDE  
DEĞİŞİKLİK YAPILMASINA DAİR TEBLİĞ  
(SERİ NO: 7)**

**MADDE 1** – 26/4/2014 tarihli ve 28983 sayılı Resmî Gazete’de yayımlanan Katma Değer Vergisi Genel Uygulama Tebliğinin (II/B) kısmının 10 uncu bölümünden sonra gelmek üzere aşağıdaki bölüm eklenmiş ve bu bölümden sonra gelen bölümün numarası buna göre teselsül ettirilmiştir.

**“11. Gıda, Tarım ve Hayvancılık Bakanlığı Tarafından Tescil Edilen Gübreler ve Gübre Üreticilerine Bu Ürünlerin İçeriğinde Bulunan Hammaddelerin Teslimi ile Yem Teslimlerinde İstisna**

3065 sayılı Kanununun 13 üncü maddesinin birinci fıkrasının (1) bendine göre, Gıda, Tarım ve Hayvancılık Bakanlığı tarafından tescil edilen gübreler ve gübre üreticilerine bu ürünlerin içeriğinde bulunan hammaddelerin teslimi ile küspe (Türk Gümrük Tarife Cetvelininin 2303.10 tarife pozisyon numarasında sınıflandırılan nişastacılık artıkları ve benzeri artıklar ile 2303.30.00.00.00 gümrük tarife istatistik pozisyon numarasında sınıflandırılan biracılık ve damıtık içki sanayinin posa ve artıkları hariç), tam yağlı soya (fullfat), kepek, razmol, balık unu, et unu, kemik unu, kan unu, tapyoka (manyok), sorgum ve her türlü fenni karma yemler (kedi-köpek mamaları hariç), saman, yem şalgamı, hayvan pancarı, kök yemler, kuru ot, yonca, fiğ, korunga, hasıl ve slajlık mısır, üçgül, yemlik lahana, yem bezelyesi ve benzeri hayvan yemleri (yeşil ve kuru kaba yemler ve bunların pellet şeklinde veya mevsimsel ihtiyaçlara göre bir bağlayıcı kullanılarak veya kullanılmadan işlem görmüş olanları dâhil) teslimi KDV’den istisnadır.

Bu istisnanın uygulamasına ilişkin usul ve esaslar aşağıda belirlenmiştir.

**11.1. Gıda, Tarım ve Hayvancılık Bakanlığı Tarafından Tescil Edilen Gübre Teslimleri**

Gıda, Tarım ve Hayvancılık Bakanlığı tarafından tescil edilen gübrelerin teslim ve ithali KDV’den istisnadır. Gübrelerin teslim ve ithalinin bu madde kapsamında KDV’den istisna tutulabilmesi için teslim veya ithale konu gübrenin Gıda, Tarım ve Hayvancılık Bakanlığı tarafından gübre olarak tescil edilmiş olması gerekir.

Bu istisna ile tarım sektöründe faaliyette bulunan üreticilerin üzerindeki vergi yükünün ve üretim maliyetlerinin düşürülmesi amaçlandığından, tarımsal amaç dışında kullanılmak üzere satın alanlara yapılan gübre teslimleri istisna kapsamında değerlendirilmez.

Gıda, Tarım ve Hayvancılık Bakanlığı tarafından tescil edilen gübrelerin üreticisi ya da ithalatçısı olmayıp satışını yapanlar, sattıkları gübreyle ilişkin tescil belgesinin bir örneğini üreticilerden ya da ithalatçılardan temin ederler. İthalatçıların istisna kapsamında ithalat yapabilmeleri için gübreyle ilişkin tescil belgesini gümrük idaresine ibraz etmeleri gerekir.

**11.2. Gıda, Tarım ve Hayvancılık Bakanlığı Tarafından Tescil Edilen Gübrelerin İçeriğinde Bulunan Hammaddelerin Gübre Üreticilerine Teslimi**

Gıda, Tarım ve Hayvancılık Bakanlığı tarafından tescil edilmiş gübrelerin içeriğinde bulunan hammaddelerin gübre üreticilerine teslimi ile söz konusu hammaddelerin gübre üreticileri tarafından ithali KDV’den istisna olup, bu istisnadan Gıda, Tarım ve Hayvancılık Bakanlığınca gübre üretimi için verilen lisans belgesi sahibi gübre üreticileri yararlanır. Lisans belgesi sahibi olmakla birlikte gübre üretimine ilişkin tesisi bulunmayanlar veya üretim tesisi gayri faal olanlar bu istisnadan faydalanamazlar.

Gıda, Tarım ve Hayvancılık Bakanlığı tarafından tescil edilmiş olan gübrelerin üretiminde ana hammadde olarak kullanılan doğalgazın gübre üreticilerine teslimi istisna kapsamındadır. Diğer taraftan gübrenin içeriğinde yer almayan, gübre üretiminde farklı amaçlarla kullanılan doğalgazın (ısınma, enerji ve benzeri kullanımlar) istisna kapsamında temini mümkün değildir.

Lisans belgesi sahibi üreticiler kapasite raporlarında yer alan üretim kapasitelerini aşmamak kaydıyla üretmeyi planladıkları gübre miktarları ile gübre üretiminde kullanacakları hammadde ihtiyaçlarını altışar aylık dönemler (Ocak-Haziran, Temmuz-Aralık) halinde belirleyerek Tebliğ ekinde yer alan (EK:23A) liste ile Gıda, Tarım ve Hayvancılık Bakanlığının onayına sunarlar. Söz konusu liste Gıda, Tarım ve Hayvancılık Bakanlığı tarafından değerlendirilerek onaylanır.

Üreticiler, onaylı hammadde listelerini elektronik ortamda sisteme girerek, hammadde alımında veya ithalinde kullanacakları istisna belgesini almak için bağlı oldukları vergi dairesine başvururlar. Dilekçeye; üretici lisans belgesi ile Gıda, Tarım ve Hayvancılık Bakanlığı tarafından onaylı Tebliğ eki (EK: 23A) liste eklenir.

Vergi dairesince, dilekçe üzerine öncelikle, başvuranın KDV mükellefiyetinin bulunup bulunmadığı, üretim için gerekli lisans belgesi sahibi olup olmadığı, faal durumda olan bir üretim tesisinin olup olmadığı ve elektronik ortamda sisteme girilen hammadde listesi ile Gıda, Tarım ve Hayvancılık Bakanlığınca onaylanmış listenin uyumlu olup olmadığı kontrol edilir.

Koşulları sağlayan üreticilere, hammadde alımı veya ithalinde istisna uygulanabileceğine ilişkin vergi dairesi tarafından istisna belgesi (EK: 23B) verilir. Vergi dairesinden alınan istisna belgesi ve eki liste, üreticiler tarafından satıcılara ve gümrük idaresine ibraz edilerek istisna kapsamında işlem yapılması talep edilir. Bu belgeye dayanılarak gübre üretiminde kullanılacak hammaddelerin yurtiçinden alımı veya ithalinde KDV hesaplanmaz.

İstisna belgesi, ilgili olduğu altı aylık üretim dönemi ile bu altı aydan önceki iki aylık tedarik süreci için geçerlidir. Bu sürenin sona ermesi halinde, istisna belgesinin süresi de sona erer. Bu süreler dışında istisna belgesi eki listede yer alan hammaddelerin istisna kapsamında temini mümkün değildir.

**Örnek:** Gübre üreticisi (A), Temmuz-Aralık 2016 üretim dönemi için hazırladığı hammadde listesini 20 Mart 2016 tarihinde Gıda, Tarım ve Hayvancılık Bakanlığının onayına sunmuştur. Bakanlık listeyi inceleyerek ve gerekli düzeltmeleri yaparak 25 Mart 2016 tarihinde onaylamıştır. Üretici (A), 5 Nisan 2016 tarihinde hammadde listesini sistem üzerinden girerek istisna belgesi almak için vergi dairesine başvurmuştur. Vergi dairesince listenin uygunluğu kontrol edilmiş ve gübre üreticisi (A)'ya 15 Nisan 2016 tarihinde istisna belgesi verilmiştir. İstisna belgesi, Temmuz-Aralık üretim döneminden önceki iki aylık tedarik sürecinin başlangıcı olan 1 Mayıs 2016 ile üretim döneminin sonu olan 31 Aralık 2016 tarihleri arasında geçerli olmak üzere verilecektir. Gübre üreticisi (A) bu istisna belgesine dayanarak istisna belgesinin geçerli olduğu tarihler arasında, istisna belgesi eki listede yer alan hammaddeleri KDV ödemedi temin edebilir.

İstisna belgesinin ekinde istisna kapsamında alınabilecek hammaddeye ilişkin bilgiler yer alır. Söz konusu istisna belgesi kapsamında teslimde bulunan satıcı, istisna belgesinin geçerli olduğu süreyi kontrol eder ve istisna belgesi ekinin hammaddeye ilişkin bölümünü fatura tarihi, numarası, tutarı ve hammadde miktarını belirtmek suretiyle onaylar ve istisna belgesi ile eki listenin örneğini alır. Ayrıca teslimine ilişkin bu bilgiler üretici ve satıcı tarafından sisteme girilir. İstisna belgesi ve eki liste satıcılar tarafından 213 sayılı Kanunun muhafaza ve ibraz hükümlerine uygun olarak saklanır.

İstisna belgesine dayanılarak yapılan hammadde teslimine ilişkin faturalarda KDV gösterilmez. Ayrıca istisna belgesinin tarih ve numarasına atıf yapılarak 3065 sayılı Kanunun 13 üncü maddesinin birinci fıkrasının (ı) bendi kapsamında istisna uygulandığına ilişkin bir açıklamaya yer verilir.

Gübre üretiminde kullanılan hammaddelerin KDV ödenerek alınması halinde, ödenen bu KDV'nin istisna kapsamındaki gübre teslimine ilişkin yüklenilen KDV olarak iadesinin talep edilmesi mümkündür.

Üreticiler, istisna kapsamında almış oldukları hammaddeler ile üretmiş oldukları gübrelerin üretim, satış ve stok bilgilerini altı aylık dönemi takip eden ayın sonuna kadar vergi dairesine bir yazı ile bildirirler.

### **11.3. Yem Teslimleri**

3065 sayılı Kanunun 13 üncü maddesinin birinci fıkrasının (ı) bendinde sayılan ve hayvan yemi olarak kullanılan malların teslimi KDV'den istisnadır. Hayvanların beslenmesinde kullanılsa bile bu madde kapsamına girmeyen malların istisna kapsamında değerlendirilmesi mümkün değildir.

Bu istisnanın uygulamasında fenni karma yem, birden fazla malın endüstriyel işlemlere tabi tutulması sonucunda hayvanların ağızdan beslenmesi için tam veya tamamlayıcı yem şeklinde kullanılabilen yemleri ifade etmektedir.

Soya fasulyesi, ayçiçeği tohumu, zeytin, şeker pancarı, pamuk tohumu ve meyvelerin özütleme işleminden arta kalan ve hayvan yemi olarak kullanılan posaları istisna kapsamında değerlendirilir.

Türk Gümrük Tarife Cetvelinin 2303.10 tarife pozisyon numarasında sınıflandırılan nişastacılık artıkları ve benzeri artıklar ile 2303.30.00.00.00 gümrük tarife istatistik pozisyon numarasında sınıflandırılan biracılık ve damıtık içki sanayinin posa ve artıkları istisna kapsamında değildir.

### **11.4. İstisnanın Beyanı**

Bu istisna kapsamındaki teslimlerin beyanı, ilgili dönem KDV beyannamesinin "İstisnalar-Diğer İade Hakkı Doğuran İşlemler" kulakçığında "Tam İstisna Kapsamına Giren İşlemler" tablosunda;

- Yem teslimleri için 325,

- Gıda, Tarım ve Hayvancılık Bakanlığı tarafından tescil edilmiş gübre teslimleri için 326,

- Gıda, Tarım ve Hayvancılık Bakanlığı tarafından tescil edilmiş gübrelerin içeriğinde bulunan hammaddelerin gübre üreticilerine teslimleri için ise 327

kod numaralı işlem türü satırı kullanılmak suretiyle yapılır.

### **11.5. İade**

Gıda, Tarım ve Hayvancılık Bakanlığı tarafından tescil edilen gübreler ve gübre üreticilerine bu ürünlerin içeriğinde bulunan hammaddelerin teslimleri ile yem teslimlerinden doğan iade taleplerinde aşağıdaki belgeler aranır:

- Standart iade talep dilekçesi

- Satış faturaları listesi

- İstisnanın beyan edildiği döneme ait indirilecek KDV listesi

- Yüklenilen KDV listesi

- İadesi talep edilen KDV hesaplama tablosu

- Gıda, Tarım ve Hayvancılık Bakanlığı tarafından verilen tescil belgesinin örneği (yalnızca gübre teslimlerine)

ilişkin iade taleplerinde)

- Kapasite raporu (yalnızca gübre üreticilerinin iade taleplerinde)

- Gübre üreticilerine verilen istisna belgesi ve eki liste (EK:23B) (yalnızca gübre üreticilerine hammadde teslim edenlerin iade taleplerinde)

3065 sayılı Kanununun 13 üncü maddesinin birinci fıkrasının (1) bendindeki istisna kapsamında temin ettiği yem ve gübreyi, yine bu istisna kapsamında teslim eden mükelleflerin, yem ve gübre alımında ödemediği KDV'yi iade olarak talep etmesi mümkün olmayıp, varsa genel giderler ve ATİK'ler nedeniyle iade talep etmesi mümkündür. Bu durumda, genel giderler ve ATİK'ler nedeniyle yüklenilen KDV için iade talebinde bulunabilecek KDV tutarı, yem veya gübre satış bedeli ile bunların alış bedeli arasındaki farka genel vergi oranı uygulanmak suretiyle bulunan tutarı aşamaz.

Aynı şekilde, istisna kapsamında temin ettiği hammaddeyi kullanarak ürettiği gübreyi yine istisna kapsamında teslim eden üreticilerin bu teslimlere ilişkin iade talebinde bulunabileceği KDV tutarı, gübrenin satış bedeli ile bu gübrenin üretiminde kullanılmak üzere istisna kapsamında satın alınan hammaddenin alış bedeli arasındaki farka genel vergi oranı uygulanmak suretiyle bulunan tutarı aşamaz.

#### **11.5.1. Mahsuben İade**

Mükelleflerin Gıda, Tarım ve Hayvancılık Bakanlığı tarafından tescil edilen gübreler ve gübre üreticilerine bu ürünlerin içeriğinde bulunan hammaddelerin teslimleri ile yem teslimlerinden kaynaklanan mahsuben iade talepleri, yukarıdaki belgelerin ibraz edilmiş olması halinde miktarına bakılmaksızın vergi inceleme raporu, YMM raporu ve teminat aranmadan yerine getirilir.

#### **11.5.2. Nakden İade**

Gıda, Tarım ve Hayvancılık Bakanlığı tarafından tescil edilen gübreler ve gübre üreticilerine bu ürünlerin içeriğinde bulunan hammaddelerin teslimleri ile yem teslimlerinden 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.

#### **11.6. Müteselsil Sorumluluk**

Gıda, Tarım ve Hayvancılık Bakanlığı tarafından tescil edilmiş gübrelerin içeriğinde bulunan hammaddelerin gübre üreticilerine tesliminde istisna belgesi ile eki listenin (EK:23B) satıcılara ibraz edilmesi, satıcıların da istisna belgesi ekinde yer alan listeyi teslim ettikleri hammadde miktarı ile fatura bilgilerini belirtmek suretiyle doldurarak onaylamaları, istisna belgesi ve eki listenin örneğini almaları şarttır.

Bu şartları sağlamadan istisna kapsamında işlem yapan satıcılar, bu istisna sebebiyle ziyaa uğratılan vergi, ceza, zam ve faizlerden teslim yapılan mükellefler ile birlikte müteselsilen sorumludur.

Kendisine, teslimin istisna kapsamına girdiğini belirten istisna belgesi ile eki liste (EK:23B) ibraz edilen mükellefler, başka bir şart aranmadan istisna belgesi ekinde yer alan listeyi doldurarak istisna kapsamında işlem yapar. Daha sonra işlemin, istisna için bu bölümde açıklanan şartları baştan taşımadığı ya da şartların daha sonra ihlal edildiğinin tespiti halinde, ziyaa uğratılan vergi ile buna bağlı ceza, faiz ve zamlar, kendisine istisna kapsamında teslim yapılan alıcıdan aranır. Satıcının iade talebi ise yukarıda belirtilen usul ve esaslar kapsamında yerine getirilir.

İstisna kapsamında temin edilen veya istisna kapsamında temin edilen hammaddeyle üretilen gübrelerin KDV hesaplanarak teslimi halinde, hammadde veya gübrenin temininde ödenmeyen KDV, satışı gerçekleştiren mükellef tarafından teslimin yapıldığı döneme ilişkin 2 No.lu KDV beyannamesi ile sorumlu sıfatıyla beyan edilerek ödenir. Bu şekilde beyan edilerek ödenen KDV için vergi ziyai cezası hesaplanmaz. 2 No.lu KDV beyannamesi ile beyan edilen bu vergi, aynı döneme ait 1 No.lu KDV beyannamesinde indirim konusu yapılabilir.”

**MADDE 2** – Aynı Tebliğin (II/E-4.) ve (II/E-4.1.) bölümleri başlıklarıyla birlikte aşağıdaki şekilde değiştirilmiştir.

#### **“4. Büyük Yatırımlara İlişkin İstisna**

3065 sayılı Kanununun 6745 sayılı Kanunla değişik geçici 30 uncu maddesinde, “31/12/2023 tarihine kadar uygulanmak üzere, yatırım teşvik belgeleri kapsamında asgari 500 milyon Türk Lirası tutarında sabit yatırım öngörülen yatırımlara ilişkin inşaat işleri nedeniyle yüklenilen ve takvim yılı sonuna kadar indirim yoluyla telafi edilemeyen katma değer vergisi, izleyen yıl talep edilmesi halinde belge sahibi mükellefe iade olunur. Teşvik belgesine konu yatırımın tamamlanmaması halinde, iade edilen vergiler, vergi ziyai cezası uygulanarak iade tarihinden itibaren gecikme faizi ile birlikte tahsil edilir. Bu vergiler ve cezalarında zamanaşımı, verginin tarihini veya cezanın kesilmesini gerektiren durumun meydana geldiği tarihi takip eden takvim yılıbaşında başlar.

*Bu madde kapsamında yer alan asgari sabit yatırım tutarını sektörler itibarıyla veya topluca 50 milyon Türk lirasına kadar indirmeye veya iki katına kadar artırmaya Bakanlar Kurulu yetkilidir.*

*Bu maddenin uygulanmasına ilişkin usul ve esasları belirlemeye Maliye Bakanlığı yetkilidir.” hükmü yer almaktadır.*

Bu istisna uygulamasına ilişkin usul ve esaslar aşağıda belirlenmiştir.



#### 4.1. Kapsam

Söz konusu düzenleme ile 31/12/2023 tarihine kadar uygulanmak üzere, yatırım teşvik belgeleri kapsamında asgari 500 milyon TL tutarında sabit yatırım öngörülen yatırımlara ilişkin inşaat işleri nedeniyle yüklenilen ve takvim yılı sonuna kadar indirim yoluyla telafi edilemeyen KDV'nin, bu kapsamda işlemleri bulunan mükelleflere izleyen yıl içerisinde talep etmeleri halinde iade edilmesi öngörülmektedir.

Madde hükmü ile Bakanlar Kuruluna, uygulamadan yararlanacak asgari sabit yatırım tutarını sektörler itibarıyla veya topluca 50 milyon Türk lirasına kadar indirme veya iki katına kadar artırma yetkisi verilmiştir.”

**MADDE 3** – Aynı Tebliğin (II/E-4.3.) bölümünde yer alan “Yatırım Teşvik Belgesi Kapsamında Asgari 500 Milyon TL Tutarında Sabit Yatırım Öngörülen Stratejik Yatırımlar” ibaresi “Yatırım Teşvik Belgesinde Asgari Belirlenen Tutarda Sabit Yatırım Öngörülen Yatırımlar” şeklinde (II/E-4.4.) bölümünde yer alan “Yatırım teşvik belgesinde belirtilmemiş olması halinde, yatırımın stratejik yatırım kapsamında olduğunu tevsik eden belgenin onaylı örneği” ibaresi “Yatırımın asgari sabit yatırım tutarını sağladığını tevsik eden belgenin onaylı örneği” şeklinde değiştirilmiştir.

**MADDE 4** – Aynı Tebliğin (II/F-4.7.1.) bölümünün birinci ve ikinci paragraflarında yer alan “tahvil” ibareleri “tahvil (elde edilen faiz gelirleri ile sınırlı olmak üzere tahvil satın almak suretiyle verilen finansman hizmetleri dâhil)” şeklinde değiştirilmiş, aynı bölümün sonuna aşağıdaki paragraflar eklenmiştir.

“6728 sayılı Kanun ile 3065 sayılı Kanunun (17/4-g) maddesinde yer alan “tahvil” ibaresinden sonra gelmek üzere “(elde edilen faiz gelirleri ile sınırlı olmak üzere tahvil satın almak suretiyle verilen finansman hizmetleri dâhil)” parantez içi hüküm eklenmiştir. Bu çerçevede, elde edilen faiz geliri ile sınırlı olmak üzere tahvil satın almak suretiyle verilen finansman hizmetinin istisna kapsamında olduğu hususu açıklığa kavuşturulmuştur.

Buna göre, tahvil ihracında tahvil teslimi ile birlikte tahvili satın alanlar tarafından verilen finansman hizmetinin karşılığı olan faiz/kupon ödemeleri de istisna kapsamındadır.

**Örnek:** *Türkiye’de mukim (A) Şirketi fon ihtiyacını karşılamak üzere yurt dışında tahvil ihraç etmiş, ihraç edilen tahvillerden 100.000 TL nominal bedelli tahvil yurt dışında mukim (B) Şirketi tarafından satın alınmıştır. Tahvilin ifasında (A) Şirketi tarafından yurt dışında mukim (B) Şirketine 100.000 TL nominal bedel ile bu bedel üzerinden hesaplanan 10.000 TL tutarında faiz ödenmiştir. Bu faiz ödemesi 3065 sayılı Kanunun (17/4-g) maddesine göre KDV’den istisna olduğundan, (A) Şirketi ödediği faiz tutarı üzerinden sorumlu sıfatıyla KDV beyan etmeyecektir.”*

**MADDE 5** – Aynı Tebliğin;

**a)** (II/F-4.16.) bölümüne birinci paragraftan sonra gelmek üzere aşağıdaki paragraf eklenmiştir.

“3065 sayılı Kanunun (17/4-u) maddesi kapsamında varlık kiralama şirketlerine ve (17/4-y) maddesi kapsamında finansal kiralama şirketleri, katılım bankaları ile kalkınma ve yatırım bankalarına devredilen taşınmaz ve iştirak hisselerinin, kaynak kuruluş ve kiracı tarafından üçüncü kişilere satışına ilişkin en az iki tam yıl aktifte bulundurma süresinin hesabında, bu taşınmaz ve iştirak hisselerinin varlık kiralama şirketleri, finansal kiralama şirketleri, katılım bankaları ile kalkınma ve yatırım bankalarının aktifinde bulunduğu süreler de dikkate alınır.”

**b)** (II/F-4.16.1.) bölümüne birinci paragraftan sonra gelmek üzere aşağıdaki paragraf, “Örnek 11” den sonra gelmek üzere aşağıdaki örnek eklenmiştir.

“En az iki tam yıl aktifte bulundurma süresinin hesabında, bu taşınmazların 3065 sayılı Kanunun (17/4-u) maddesi ile (17/4-y) maddesinde yer alan istisna kapsamında varlık kiralama şirketleri, finansal kiralama şirketleri, katılım bankaları ile kalkınma ve yatırım bankalarının aktifinde bulunduğu süreler de dikkate alınır.”

**Örnek 12:** (A) Ltd. Şti. 100 m<sup>2</sup> büyüklüğündeki arsayı (B) A.Ş.nden 20/7/2013 tarihinde satın alarak aktifine kaydetmiş, 1/1/2015 tarihinde bu taşınmazı 3065 sayılı Kanunun (17/4-y) maddesi kapsamında (D) finansal kiralama şirketine devretmiş ve 31/12/2015 tarihinde geri almıştır. (A) Ltd. Şti. bu taşınmazı 5/5/2016 tarihinde satmıştır.

*3065 sayılı Kanunun (17/4-r) maddesine göre taşınmazın (A) Ltd. Şti.nin aktifinde iki tam yıl süreyle bulunup bulunmadığına ilişkin yapılacak hesaplamada, taşınmazın (D) finansal kiralama şirketinin aktifinde bulunduğu süre de dikkate alınacaktır. Bu çerçevede, taşınmazın (A) Ltd. Şti. tarafından satın alındığı 20/7/2013 tarihi ile satıldığı 5/5/2016 tarihi arasında iki tam yıllık süre geçtiğinden bu satış KDV’den istisna olacaktır.”*

**MADDE 6** – Aynı Tebliğin (II/F-4.19.) bölümü aşağıdaki şekilde değiştirilmiştir.

“3065 sayılı Kanunun 17 nci maddesinin 4 numaralı fıkrasının 6728 sayılı Kanun ile değişik (u) bendi uyarınca her türlü varlık ve hakkın, kaynak kuruluşlarca, kira sertifikası ihracı amacıyla ve sözleşme süresi sonunda geri alınması şartıyla varlık kiralama şirketlerine devri ile bu varlık ve hakların varlık kiralama şirketlerine kiralınması ve devralınan kuruma devri KDV’den istisna edilmiştir.

Diğer taraftan, istisna kapsamındaki işlemlere ilişkin olarak varlık ve hakların kaynak kuruluşlarca kira sertifikası ihracı amacıyla devrinde, kaynak kuruluşlarca istisnaya konu varlık ve hakların iktisabında yüklenilen KDV’nin indiriminde; devrin yapıldığı döneme kadar indirim yoluyla telafi edilen kısım için herhangi bir düzeltme yapılması gerekmez. Ancak, kaynak kuruluşlarca bu varlık ve hakların iktisabında yüklenilen ve devrin yapıldığı döneme kadar indirilemeyen kısım “İlave edilecek KDV” olarak beyan edilir ve devrin yapıldığı hesap dönemine ilişkin gelir veya kurumlar vergisi matrahının tespitinde gider olarak dikkate alınır.”

**MADDE 7** – Aynı Tebliğin (II/F-4.21.) bölümü başlığı ile birlikte aşağıdaki şekilde değiştirilmiştir.

**“4.21. Finansal Kiralama Şirketleri, Katılım Bankaları ile Kalkınma ve Yatırım Bankalarınca, 6361 sayılı Kanun Kapsamında, Taşınır veya Taşınmazların Bizzat Kiracıdan Satın Alınması, Satan Kişilere Kiralanması ve Kiralayana Satılması (Sat-Kirala-Geri Al) İşlemi**

3065 sayılı Kanununun 17 nci maddesinin 4 numaralı fıkrasının 6728 sayılı Kanun ile değişik (y) bendi uyarınca, 21/11/2012 tarihli ve 6361 sayılı Finansal Kiralama, Faktoring ve Finansman Şirketleri Kanunu kapsamında, finansal kiralama şirketleri, katılım bankaları ile kalkınma ve yatırım bankalarınca bizzat kiracıdan satın alınıp geri kiralanan her türlü taşınır ve taşınmazlara uygulanmak üzere ve kiralamaya konu kıymetin mülkiyetinin sözleşme süresi sonunda kiracıya devredilecek olması koşulu ile kiralamaya konu taşınır ve taşınmazların kiralayana satılması, satan kişilere kiralanması ve devri işlemi KDV’den istisna edilmiştir.

Buna göre, finansal kiralama şirketleri, katılım bankaları ile kalkınma ve yatırım bankalarının 6361 sayılı Kanun kapsamında, bir taşınır veya taşınmazı sahibinden satın alıp bizzat sahibine geri kiralaması işlemine, söz konusu taşınır ve taşınmazın mülkiyetinin sözleşme süresi sonunda kiracıya devredilecek olması koşulu ile KDV istisnası uygulanır.

İstisna, kiralamaya konu taşınır ve taşınmazların satın alınması, satan kişilere kiralanması ve tekrar kiralayana devri işlemlerinde uygulanacak olup, aynı sözleşme kapsamındaki işlemlerin ayrıştırılarak farklı uygulamalara tabi tutulması mümkün değildir.

3065 sayılı Kanununun 17 nci maddesinin 4 numaralı fıkrasının (y) bendinde 6728 sayılı Kanun ile yapılan değişiklikle taşınurlar da istisna kapsamına dahil edilmiş olup, finansal kiralama şirketleri, katılım bankaları ile kalkınma ve yatırım bankalarının 6361 sayılı Kanun kapsamında, taşınurların sahibinden satın alıp bizzat sahibine geri kiralaması işlemlerinde istisna, söz konusu değişikliğin Resmî Gazete’de yayımlandığı tarihten (9/8/2016) sonra yapılan sözleşmelerde uygulanacaktır.

Diğer taraftan, istisna kapsamındaki işlemlere ilişkin olarak her türlü taşınır ve taşınmazların kiracıları tarafından finansal kiralama şirketleri, katılım bankaları ile kalkınma ve yatırım bankalarına devrinde, kiracılarca istisnaya konu taşınır ve taşınmazların iktisabında yüklenen KDV’nin indiriminde; devrin yapıldığı döneme kadar indirim yoluyla telafi edilen kısım için herhangi bir düzeltme yapılmaz. Ancak, kiracılarca bu taşınır ve taşınmazların iktisabında yüklenen ve devrin yapıldığı döneme kadar indirilemeyen kısım “İlave edilecek KDV” olarak beyan edilir ve devrin yapıldığı hesap dönemine ilişkin gelir veya kurumlar vergisi matrahının tespitinde gider olarak dikkate alınır.”

**MADDE 8** – Aynı Tebliğin (II/F-4.23.) bölümünden sonra gelmek üzere aşağıdaki bölüm eklenmiştir.

**“4.24. Varlık ve Hakların Türkiye Varlık Fonu ve Alt Fonlara Devri ile Bu Varlık ve Hakların Türkiye Varlık Fonu Yönetimi Anonim Şirketi Tarafından Yönetilmesi Suretiyle Yapılan Teslim ve Hizmetler**

26/8/2016 tarihli ve 29813 sayılı Resmî Gazete’de yayımlanan 6741 sayılı Türkiye Varlık Fonu Yönetimi Anonim Şirketinin Kurulması İle Bazı Kanunlarda Değişiklik Yapılmasına Dair Kanununun 1 inci maddesi uyarınca, sermaye piyasalarında araç çeşitliliği ve derinliğine katkı sağlamak, yurtiçinde kamuya ait olan varlıkları ekonomiye kazandırmak, dış kaynak temin etmek, stratejik, büyük ölçekli yatırımlara iştirak etmek için Türkiye Varlık Fonu ve bu fona bağlı alt fonları kurmak ve yönetmek üzere Türkiye Varlık Fonu Yönetimi Anonim Şirketi kurulmuştur.

3065 sayılı Kanununun 17 nci maddesinin 4 numaralı fıkrasına 6741 sayılı Kanun ile (i) bendi eklenerek, varlık ve hakların, Türkiye Varlık Fonu ve alt fonlara devri ile bu varlık ve hakların Türkiye Varlık Fonu Yönetimi Anonim Şirketi tarafından yönetilmesi suretiyle yapılan teslim ve hizmetler KDV’den istisna edilmiştir.

Öte yandan, aynı maddeye göre, bu kapsamda vergiden istisna edilen işlemler bakımından Kanununun (30/a) maddesi hükmü uygulanmaz. Buna göre, KDV mükellefiyeti olanlar bu istisna kapsamındaki işlemleri dolayısıyla yükledikleri KDV’yi indirim konusu yapabilirler, ancak indirim yoluyla telafi edemedikleri KDV’nin iadesini talep edemezler.”

**MADDE 9** – Aynı Tebliğin;

**a) (II/G-2.) bölümünün;**

**1-** Başlığında yer alan “Teknoloji Geliştirme Bölgelerinde” ibaresi “Teknoloji Geliştirme Bölgesinde ve İhtisas Teknoloji Geliştirme Bölgesinde” olarak,

**2-** Birinci paragrafında yer alan “teknoloji geliştirme bölgesinde” ibaresi “teknoloji geliştirme bölgesinde ve ihtisas teknoloji geliştirme bölgesinde” olarak,

**3-** İkinci paragrafında yer alan “Teknoloji Geliştirme Bölgelerinde” ibaresi “teknoloji geliştirme bölgelerinde veya ihtisas teknoloji geliştirme bölgelerinde” olarak,

**4-** Beşinci paragrafında yer alan “Teknoloji Geliştirme Bölgesinde” ibaresi “teknoloji geliştirme bölgesinde veya ihtisas teknoloji geliştirme bölgesinde” olarak,

**5-** Altıncı paragrafında yer alan “teknoloji geliştirme bölgesinde” ibaresi “teknoloji geliştirme bölgesinde veya ihtisas teknoloji geliştirme bölgesinde” olarak,

**6-** Sekizinci paragrafında yer alan “Teknoloji Geliştirme Bölgesinde” ibaresi “teknoloji geliştirme bölgesinde veya ihtisas teknoloji geliştirme bölgesinde” olarak,

- b) (II/G-3) bölümünün birinci paragrafında yer alan “31/12/2015” ibaresi “31/12/2020” olarak,  
c) (II/G-5) bölümünde yer alan “31/12/2015” ibareleri “31/12/2017” olarak değiştirilmiştir.

**MADDE 10** – Aynı Tebliğin (III/C-2.1.) bölümünün sonuna aşağıdaki paragraflar eklenmiştir.

“6728 sayılı Kanun ile 3065 sayılı Kanunun (30/d) maddesine;

“(5520 sayılı Kanunun 13 üncü maddesine göre transfer fiyatlandırması yoluyla örtülü olarak dağıtılan kazançlar ile Gelir Vergisi Kanununun 41 inci maddesinin birinci fıkrasının (5) numaralı bendine göre işletme aleyhine oluşan farklara ilişkin ithalde veya sorumlu sıfatıyla ödenen katma değer vergisi hariç)”

parantez içi hükmü eklenmiştir.

5520 sayılı Kurumlar Vergisi Kanununun 13 üncü ve 193 sayılı Gelir Vergisi Kanununun 41 inci maddelerinde mükelleflerin ilişkili oldukları kişilerle emsallere uygunluk ilkesine aykırı olarak tespit ettikleri bedel ve fiyat üzerinden mal veya hizmet alım ya da satımında bulunmaları halinde kazancın tamamen veya kısmen transfer fiyatlandırması yoluyla örtülü olarak dağıtılmış sayılacağı hükme bağlanmıştır.

5520 sayılı Kurumlar Vergisi Kanununun 11 inci maddesinin birinci fıkrasının (c) bendinde, transfer fiyatlandırması yoluyla örtülü olarak dağıtılan kazançların kurum kazancının tespitinde indirim olarak kabul edilmeyeceği; 3065 sayılı Kanunun (30/d) maddesinde, kazancın tespitinde indirimi kabul edilmeyen giderler dolayısıyla ödenen KDV’nin hesaplanan KDV’den indirilemeyeceği hüküm altına alınmıştır.

Bu hükümler çerçevesinde, transfer fiyatlandırması yoluyla örtülü olarak dağıtılan kazançların kurum kazancının tespitinde indirim konusu yapılması kabul edilmediğinden, bu giderler dolayısıyla ödenen KDV’nin de indirim konusu yapılması mümkün bulunmamaktadır.

Ancak, transfer fiyatlandırması yoluyla örtülü olarak dağıtılan kazançlara ilişkin yurtdışından temin edilen hizmetler dolayısıyla sorumlu sıfatıyla ödenmiş KDV’ler ile ithalat işlemlerine ilişkin ödenmiş olan KDV’lerin indirim hesaplarından çıkarılması mükerrer vergilendirmeye ve dolayısıyla yersiz ödenen vergilerin iadesine sebebiyet vermekte olup, mükerrer vergilendirmeyi engellemek amacıyla 3065 sayılı Kanunun (30/d) maddesine parantez içi hüküm eklenmiştir. Söz konusu hüküm gereğince, transfer fiyatlandırması yoluyla örtülü olarak dağıtılan kazançlara ilişkin yurtdışından temin edilen hizmetler dolayısıyla sorumlu sıfatıyla ödenmiş KDV’ler ile ithalat işlemlerine ilişkin ödenmiş olan KDV’lerin indirim hesaplarından çıkarılmasına gerek bulunmamaktadır.

**Örnek:** (A) Limited Şirketi, İngiltere’de mukim ilişkili şirket olan (B) şirketinden araç ithal edip yurt içinde satmaktadır. Söz konusu araçlar 100.000 TL’ye ithal edilmiş olup, gümrükte araç başına 18.000 TL KDV ödenmiş ve ödenen bu KDV indirim konusu yapılmıştır. Daha sonra (A) Limited Şirketi nezdinde yapılan vergi incelemesinde transfer fiyatlandırması eleştirisinde bulunulmuş ve araçların birim fiyatının 80.000 TL olması gerektiği belirtilmiştir. Bu durumda, 3065 sayılı Kanunun (30/d) maddesine göre transfer fiyatlandırması yoluyla örtülü olarak dağıtıldığı tespit edilen 20.000 TL’ye isabet eden ve gümrükte ödenen 3.600 TL tutarındaki KDV’nin indirimlerden çıkarılmasına gerek bulunmamaktadır.”

**MADDE 11** – Aynı Tebliğin (IV/A-1.5.) bölümünün birinci paragrafı aşağıdaki şekilde değiştirilmiştir.

“DİİB sahibi mükellef tarafından bu belge kapsamında üretilen mallar, belge sahibi tarafından doğrudan ihraç edilebilir ya da 3065 sayılı Kanunun (11/1-c) veya geçici 17 nci maddeleri kapsamında ihraç kaydıyla teslim edilebilir. Dolayısıyla DİİB sahibi mükellefin belge kapsamında yurtiçi ve yurtdışından KDV ödemeksizin temin ettiği malları kullanarak ürettiği malların, DİİB sahibi mükellef tarafından KDV hesaplanarak (3065 sayılı Kanunun (11/1-c) ve geçici 17 nci maddeleri kapsamındaki ihraç kaydıyla yapılan teslimler nedeniyle hesaplanan KDV hariç) teslimi mümkün değildir. Buna rağmen, DİİB kapsamında üretilen malların KDV hesaplanarak (3065 sayılı Kanunun (11/1-c) ve geçici 17 nci maddeleri kapsamındaki ihraç kaydıyla yapılan teslimler nedeniyle hesaplanan KDV hariç) teslim edilmesi halinde, ihracatçılara bu teslimler nedeniyle yüklenilen KDV’nin iadesi yapılamaz.”

**MADDE 12** – Aynı Tebliğin (IV/A-2.1.1.) bölümünün birinci paragrafında yer alan “aşağıda belirtilen borçlarına” ibaresinden sonra gelmek üzere “(4760 sayılı ÖTV Kanunundan doğan borçlar hariç)” ibaresi eklenmiştir.

**MADDE 13** – Aynı Tebliğin (IV/E-3.3.) bölümünün son paragrafı yürürlükten kaldırılmış ve yürürlükten kaldırılan paragraftan sonra gelmek üzere aşağıdaki paragraflar eklenmiştir.

“Hakkında bu şekilde tespit yapılarak sahte belge düzenleme riski nedeniyle incelemeye sevk edilen mükelleflerin bilinen işyeri adresinde, incelemeye sevk işleminin vergi dairesinin ıttılama girmesini takip eden günden itibaren beş işgünü içinde en az iki kişiden oluşan bir grup tarafından yoklama yapılır.

Yoklamada, mükellefin bilinen işyeri adresinde faal olup olmadığı; gerek cari dönemde gerekse tespitin ilgili olduğu dönem itibarıyla ticari faaliyetinin bulunup bulunmadığı; üretim ve/veya ticaret kapasitesi; depo, tesis, taşıt, makine, teçhizat ve demirbaş varlığı; emtia mevcudu ve çalışan sayısına ilişkin bilgiler mutlaka tespit edilir ve bu hususlara düzenlenen tutanakta yer verilir. Bu tutanakta, nezdinde yoklama yapılan mükellefin açıklamaları hariç olmak üzere, görüş ve kanaate yer verilmez. Bulunması halinde, mükellefin işyeri çevresindeki esnaf, site yöneticisi, komşu, muhtar vb. kişilerin mükellefin ticari faaliyeti ve itibarına yönelik ifadeleri, ilgiliye imzalatılarak ayrı bir tutanakla kayıt altına alınır.

Tutanağın düzenlendiği tarihi takip eden günden itibaren beş işgünü içinde mükellefin bağlı olduğu vergi

daresindeki müdür ve bir müdür yardımcısının da katılacağı üç kişilik bir komisyon tarafından; yoklama sonucunda düzenlenen tutanak, mükellefin tarh zamanasını süresi içindeki dönemlere ilişkin beyannameleri ve Ba-Bs bildirimleri, nezdinde daha önce yapılmış yoklamalara ilişkin tutanaklar, tahakkuk, tahsilat ve vergi borcu bilgileri, alım-satım ilişkisi içinde olduğu mükelleflere ilişkin bilgiler ve vergi dairesinde bulunan diğer bilgi ve kayıtlar (vergi inceleme bilgileri, kira sözleşmesi, Yönetim Bilgi Sisteminde elektronik ortamda bulunan kayıtlar, vb) dikkate alınarak mükellefin, tespitin ilgili olduğu dönem itibariyle bildirdiği ticari faaliyetinin bulunup bulunmadığı, bulunması halinde işletme kapasitesi ile beyanlarının (satış hasılatının, stoklarının, maliyetlerinin, vb) uyumlu olup olmadığı değerlendirilir. Komisyon, gerek görmesi durumunda, mükelleften ilave bilgi, belge ve açıklama isteyebilir.

Yapılan değerlendirme neticesinde, komisyon üyelerinin kanaatiyle olumsuzluğun teyit edilmesi halinde mükellef özel esaslar kapsamına alınır.”

**MADDE 14** – Aynı Tebliğin (IV/E-4.3.) bölümünün son paragrafı yürürlükten kaldırılmıştır.

**MADDE 15** – Aynı Tebliğin (IV/E-5.) bölümünün sonuna aşağıdaki örnek eklenmiştir.

*“Örnek: Uluslararası taşımacılık hizmeti dolayısıyla KDV iade talebinde bulunan bir mükellefin akaryakıt alımı yaptığı bir mükellef hakkında olumsuzluk bulunması halinde, iade talep eden mükellef işlemin gerçekliğini yukarıda belirtildiği şekilde ödeme belgesi ibraz ederek ispat edebilir.*

*Ancak, akaryakıt alımı yapıldığı iddia edilen mükellefin, iadeci mükellefin bağlı olduğu ilden farklı bir ilde bulunması ve/veya yapılan taşımacılık hizmetinin güzergâhı üzerinde bulunmaması gibi şüphe uyandıran bir durumunun bulunması halinde, vergi dairesince yapılan değerlendirme sonucunda ödeme belgesi işlemin gerçekliğinin tevsiki hususunda yeterli bulunmayarak yalnızca ödeme belgesine göre işlem tesis edilmeyecek ve mükelleften ilave açıklamalar istenebilecektir.”*

**MADDE 16** – Aynı Tebliğin (IV/E-9.1.) bölümünün birinci paragrafından sonra gelmek üzere aşağıdaki paragraf eklenmiştir.

“Yapılan yoklamada bilinen adreslerinde bulunamayan mükelleflerin mükellefiyet kaydının, 213 sayılı Vergi Usul Kanununun 160 ıncı maddesi uyarınca terkin edilmesi halinde, ikinci yoklama yapılmaksızın mükellefler özel esaslara alınır. Anılan madde kapsamında mükellefiyet kaydının terkinin işleminin birinci yoklama tarihinden de önce yapılmış olması halinde, mükellefler terkin tarihi itibariyle özel esaslara alınır.”

**MADDE 17** – Aynı Tebliğin (IV/E-12.) bölümünden sonra gelmek üzere aşağıdaki bölüm eklenmiştir.

**“13. 3/8/2016 Tarihli ve 6736 Sayılı Bazı Alacakların Yeniden Yapılandırılmasına İlişkin Kanun Kapsamında KDV Artırımında Bulunanların Özel Esaslar Karşısındaki Durumu**

Aralık/2015 ve öncesi vergilendirme dönemlerine ilişkin olarak haklarında bu Tebliğ kapsamında;

- Sahte belge veya muhteviyatı itibariyle yanıltıcı belge kullanma olumsuz raporu ile
- Sahte belge veya muhteviyatı itibariyle yanıltıcı belge kullanma,
- Beyanname vermeme,
- Adresinde bulunamama,
- Defter ve belge ibraz etmeme

olumsuz tespitleri

bulunan ve bu nedenle özel esaslara tabi olan mükelleflerden 2011, 2012, 2013, 2014 ve 2015 takvim yıllarında faaliyette buldukları dönemlerin tamamına ilişkin olarak 6736 sayılı Kanunun 5 inci maddesi kapsamında KDV artırımında bulunanlar (Bu yıllardan herhangi birinde faaliyete başlanması halinde faaliyete başlanan yıl ve sonraki yıllar için; faaliyetin terk edilmesi halinde ise faaliyetin terk edildiği yıl ve önceki yıllar için artırımda bulunulması gerekir.), artırım tutarlarının tamamını ödedikleri tarihten itibaren özel esaslar kapsamından çıkarılır. Ayrıca, taksit uygulamasından faydalanan mükelleflerin hesaplanan tutarların tamamı ile bir taksite ait tutarın %10’u kadar banka teminat mektubu (herhangi bir kısıtlayıcı şart taşımaması gerekmektedir), devlet tahvili veya hazine bonusu cinsinden teminat göstermeleri halinde taksitlerin tamamının ödenmesi beklenmeksizin genel esaslara dönüşleri sağlanır. Bu şekilde teminat gösteren mükelleflerin mezkûr Kanunun verdiği haktan daha fazla taksiti aksatmaları halinde, ödenmemiş taksitler muaccel hale gelir ve kalan borcun tamamı teminatın paraya dönüştürülmesi yoluyla tahsil edilir.

2011, 2012, 2013, 2014 ve 2015 takvim yıllarında faaliyette buldukları dönemlerin tamamına ilişkin olarak 6736 sayılı Kanunun 5 inci maddesi doğrultusunda KDV artırımında bulunarak özel esaslar kapsamından çıkarılan mükellefler, artırımda bulunulan yıllar için yukarıda belirtilen olumsuzluklar kapsamında tekrar özel esaslara alınmazlar.

Özel esaslar kapsamında olmadığı halde KDV artırımında bulunmuş olan mükellefler, artırımda buldukları yıllarda alım yaptıkları mükelleflerle ilgili olumsuzluklar için yapılacak tespitler dolayısıyla özel esaslar kapsamına alınmazlar.

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

6736 sayılı Kanununun 5 inci maddesi kapsamında KDV artırımında bulunmasına bağlı olarak özel esaslar kapsamından çıkarılan veya özel esaslar kapsamına alınmayan mükelleflerin iade taleplerinde, haklarında olumsuzluk bulunan mükelleflerden alımlarının bulunduğunun tespiti halinde, Tebliğin (IV/E-11) bölümünde belirtilen hükümlerin uygulanacağı tabiidir.”

**MADDE 18** – Aynı Teblięe ekte yer alan (EK:23A) ve (EK:23B) eklenmiştir.

**MADDE 19** – Bu Tebliğ yayımlandığı tarihte yürürlüğe girer.

**MADDE 20** – Bu Tebliğ hükümlerini Maliye Bakanı yürütür.

**Ekleri için tıklayınız**



**"EK 23B: GÜBRE ÜRETİCİLERİNİN GÜBRE İÇERİĞİNDE BULUNAN HAMMADDELERİ ALIMINDA KULLANILACAK İSTİSNA BELGESİ ÖRNEĞİ**

**T.C.**  
**VERGİ DAİRESİ BAŞKANLIĞI/DEFTERDARLIĞI**  
(.....Vergi Dairesi Müdürlüğü)

İLGİ: ..... tarihli dilekçeniz.

İlgide kayıtlı dilekçenizde, .....no.lu lisans sahibi gübre üreticisi olduğunuz belirtilerek, gümrük idaresine/satıcılara ibraz etmek üzere, Gıda, Tarım ve Hayvancılık Bakanlığı tarafından onaylanan listede yer alan hammaddelerin alımının/ithalinin KDV'den istisna olduğunu belirten bir belge verilmesi talep edilmektedir.

Yukarıda açık kimliği/unvanı ve adresi belirtilen firmanız ..... işinden dolayı Dairemizin ..... vergi kimlik numarasında kayıtlı mükellefi bulunmaktadır.

Gıda, Tarım ve Hayvancılık Bakanlığı tarafından tescil edilen gübrelerin üretiminde kullanılacak ekli listede yer alan hammaddelerin firmanızca teslimi/firmanızca ithali 3065 sayılı Kanunun (13/ı) maddesi uyarınca KDV'den müstesnadır.

Bu belgenin verilmesine esas olan dilekçenizde belirtilen hususların aksine bir durumun tespiti veya sonradan ortaya çıkması halinde, ziyaa uğratan vergi ve buna bağlı ceza, faiz ve zamlardan firmanız sorumlu olup, bu belgeye istinaden istisna uygulayan mükellefler sorumlu tutulmayacaktır.

Bu belge, aşağıda yer verilen ve gübre içeriğinde yer alan hammaddelerle sınırlı olmak kaydıyla firmanızca gübre üretiminde kullanmak üzere satın alacağınız firmaya/ithal edeceğiniz gümrük idaresine (.....) - (.....) \* tarihleri arasında ibraz edilmek üzere verilmiştir.

Bilgi edinilmesini rica ederim.

Vergi Dairesi Müdürü  
Tarih İmza

EK: Gübre Üreticilerine Yapılan Hammadde Teslimlerine İlişkin Liste

Gübre Üreticilerine Yapılan Hammadde Teslimlerine İlişkin Liste

**Hammadde Listesinin Kapsadığı Dönem** :  
**Lisans Belgesinin Numarası** :  
**Mükellefin Adı/Unvanı** :  
**Vergi Dairesi** :  
**Vergi Kimlik Numarası** :

Sıra No	Hammaddenin			Satıcı Firma			Fatura				İmza/Kase-Onay	
	Cinsi	Ölçü Birimi	Miktarı	Adı/Unvanı	Vergi Kimlik No	Tarihi	No	Tutarı	Miktarı	Satıcı Firma Adı/Unvanı	Gümrük İdaresi	
1												
2												
3												
4												
5												
6												
..												
..												
..												
..												

Vergi Dairesi Müdürü  
Tarih İmza

\*İstisna belgesinin, geçerli olduğu altı aylık üretim dönemi ile birlikte bu altı aydan önceki iki aylık tedarik sürecini kapsayacak şekilde düzenlenmesi mümkündür."