

Deprem sebebiyle mücbir sebep ilan edilen bölgelerde KDV uygulamaları

Fehmi Furat

1. Deprem bölgesinde bulunan mükellefler için 31 Temmuz 2023 tarihine kadar mücbir sebep hali ilan edilmesi

Hazine ve Maliye Bakanlığı tarafından mücbir sebep hali ilan edilen Adana, Adıyaman, Diyarbakır, Gaziantep, Hatay, Kahramanmaraş, Kilis, Malatya, Osmaniye, Şanlıurfa ve Elazığ illeri ile Sivas ili Gürün ilçesinde mücbir sebep süresince verilmesi gereken **vergi beyanname ve bildirimlerinin verilme süreleri 15 Ağustos 2023** günü sonuna kadar, bu beyanname ve bildirimler üzerine tahakkuk eden **vergilerin ödenme süreleri de 31 Ağustos 2023** gününe kadar uzatılmıştır.

Ayrıca halen uygulaması devam eden 7256 ve 7326 sayılı Yapılandırma Kanunları kapsamında Mart, Mayıs ve Temmuz 2023 aylarında ödenmesi gereken taksitlerin ödeme sürelerinin; mücbir sebep halinin bitim tarihini izleyen Ağustos, Ekim ve Aralık 2023 dönemlerine uzatılması hususunda gerekli hazırlıkların yapıldığı da belirtilmiştir.

2. Deprem bağışlarının vergi mevzuatı karşısındaki durumu

Depremlerden etkilenen afetzedeler için AFAD Başkanlığınca ilan edilen hesaplara yapılan nakdi bağış ve yardımların tamamının gelir ve kurumlar vergisi mükelleflerince indirim konusu yapılabileceği belirtilmiştir. Aynı şekilde, Türk Kızılay'ınca ilan edilen hesaplara yapılan nakdi bağışların tamamı da indirim konusu edilebilecektir. Bağışların indirilebilmesi için ödemeye ilişkin banka dekontları yeterli olacaktır.

Gelir ve kurumlar vergisi mükellefleri, işletmelerinde mevcut olan ya da dışarıdan temin ettikleri ihtiyaç malzemelerinin bağışını, AFAD Başkanlığının kendisine yapabilecekleri gibi AFAD'ın yönlendirdiği kamu kurum ve kuruluşlarına da yapabileceklerdir. Bu kapsamda yapılan aynı bağışların tamamı, bağışa konu malların içeriğine ve ilgili kurumlarca teslim alındığına ilişkin belge düzenlenmesi kaydıyla indirim konusu yapılabilecektir.

KDV Kanunu'nun 17/2-b ve 17/2-c maddeleri kapsamında; genel ve katma bütçeli daireler, il özel idareleri, belediyeler, köyler, bunların teşkil ettikleri birlikler, üniversiteler, döner sermayeli kuruluşlar, kanunla ve Cumhurbaşkanlığı kararnamesiyle kurulan kamu kurum ve kuruluşları, kamu kurumu niteliğindeki meslek kuruluşları, siyasi partiler ve sendikalar, kanunla kurulan veya tüzel kişiliğe haiz emekli ve yardım sandıkları, kamu menfaatine yararlı dernekler, tarımsal amaçlı kooperatifler ve Cumhurbaşkanınca vergi muafiyeti tanınan vakıflara bağışlanan aynı yardımların teslimi ile ek olarak yabancı devletlerin Türkiye'deki diplomatik temsilcilik ve konsoloslukları ile yabancı hayır ve yardım kurumlarına bedelsiz olarak yapılan teslim ve hizmetler KDV'den istisnadır.

KDV Kanunu'nun 30/a maddesi kapsamında söz konusu bedelsiz mal teslimi ve hizmet ifasına ilişkin yüklenilen KDV'nin indirim konusu yapılması mümkündür. Ancak tam istisna olmayan bu teslim ilişkisi olarak, indirim yoluyla giderilemeyen yüklenilen KDV'nin iadesi mümkün değildir.

Öte yandan depremden etkilenen bölgelerde çalışanlara yapılan ayni ve nakdi yardımlarda gelir ve damga vergisi istisnası getirilmiştir. Bu istisna kapsamında mücbir sebep hali ilan edilen yerlerde hizmet erbabına mevcut ücret, prim, ikramiye gibi ödemelerine ilave olarak yapılan ayni yardımlar ile toplam tutarı 50.000 Türk lirasını geçmeyen nakdi yardımlar 5510 Sayılı Kanun'a göre prime esas kazanca dâhil edilmeyeceği belirtilmiştir.

Özetlemek gerekirse ayni yardımlarda, ayni yardımın mahiyetine ve tutarına ilişkin bir sınırlama bulunmamaktadır. Nakdi yardımların toplam tutarının 50.000 Türk lirasını aşması durumunda, aşan tutar ücret olarak vergiye tabi tutulacaktır.

Hizmet erbabına yapılacak ayni ve/veya nakdi yardımın istisna kapsamında değerlendirilebilmesi için hizmet erbabının kendisinin, eşinin, çocuğunun, anne veya babasının depremden etkilenmesi yeterli olup deprem bölgesinde yerleşim yerinin bulunması şartı aranmayacaktır.

3. 31.12.2023 tarihine kadar yapılan prefabrik yapı ve konteyner teslimleri

Mücbir sebep ilan edilen illerde kullanılmak üzere afetzedelere ve Katma Değer Vergisi Kanunu'nun 17/2. maddesinde belirtilen kurum ve kuruluşlara yapılan prefabrik yapı ve konteyner teslimleri için geçerli KDV oranı 31.12.2023 tarihine kadar (bu tarih dahil) uygulanmak üzere %18'den %1'e indirilmiştir.

Daha sonra 23.02.2023 tarihli 6830 sayılı Cumhurbaşkanı Kararı ile konteyner ve prefabrik yapı teslimlerinde %1'e indirilen KDV oranının kapsamı genişletilmiş olup prefabrik yapı ve konteynerlerin tesliminde fatura muhatabının kim olduğuna, söz konusu malların kullanım amacına ve nerede kullanıldığına bakılmaksızın KDV oranı 31.12.2023 tarihine kadar %1 olarak uygulanacağı belirtilmiştir.

4. Deprem nedeniyle mücbir sebep ilan edilen yerlerdeki KDV iade uygulamaları

25 Şubat 2023 tarihli Resmî Gazete'de yayımlanan 45 Seri numaralı KDV Genel Tebliği ile KDV Genel Uygulama Tebliği'nde aşağıdaki değişiklik ve düzenlemeler yapılmıştır. Mücbir sebep hali süresince verilmesi gereken vergi beyannameleri ve bildirimlerin verilme süreleri uzatılmıştır.

Diğer taraftan, mücbir sebep kapsamında olsun veya olmasın, mükelleflerin KDV iade talebinde bulunabilmeleri için, söz konusu vergiye ilişkin beyannamelerin verilmesi ve bu beyannamelerde iadesi talep edilen KDV tutarının gösterilmesi gerekir. Bu bakımdan, mücbir sebep kapsamında bulunan mükellefler KDV beyannamesi vermek ve gerekli belgeleri vergi dairesine ibraz etmek suretiyle mücbir sebep döneminde de KDV iade talebinde bulunabilir.

Öte yandan, mücbir sebep döneminde KDV iade taleplerinin yerine getirilmesinde, KDV Genel Uygulama Tebliği'nin muhtelif bölümlerinde iade türleri belirlenen usul ve esaslar korunmakla birlikte, mücbir sebep ilan edilen dönemde yer alan KDV beyannamelerinin (uzayan) verilme tarihini takip eden aybaşına kadar yapılacak iade taleplerine (ATU ve ön kontrol raporuna dayalı iadeler hariç) istinaden KDVİRA sistemi tarafından yapılan sorgulama neticesinde üretilen "KDV İadesi Kontrol Raporu'nda yer alan sonuçlar bakımından aşağıda belirtilen usul ve esaslar doğrultusunda işlem tesis edilecektir.

4.1. Mahsuben iade talepleri

1- KDVİRA sistemi tarafından yapılan sorgulama neticesinde üretilen kontrol raporunda ve vergi dairesince yapılan kontroller sonucunda olumsuzluk bulunmadığı tespit edilen tutarlar bakımından mahsuben iade talebi genel hükümlere göre yerine getirilir.

2- KDVİRA sistemi tarafından yapılan sorgulama neticesinde üretilen kontrol raporunda, alım yapılan mükelleflerin (alt mükellefler dahil) mücbir sebep nedeniyle KDV beyannamesi vermemesi ve/veya Ba-Bs bildiriminde bulunmamasından kaynaklandığı tespit edilen olumsuzluklara isabet eden kısmın mahsuben iadesi aşağıdaki gibi yerine getirilecektir

- HİS sertifikası sahibi mükelleflerin iade taleplerinde, bu tutarın %12,5'i oranında,
- İTUS sertifikası sahibi mükelleflerin iade taleplerinde, bu tutarın %25'i oranında,
- HİS ve İTUS sertifikası sahibi olmayan mükelleflerin YMM KDV İadesi Tasdik Raporu veya teminat aranmayan iade taleplerinde %50'si oranında, YMM KDV İadesi Tasdik Raporu veya teminat aranan iade taleplerinde ise bu tutarın %120'si oranında teminat verilmesi halinde yerine getirilir.

3- KDVİRA sistemi tarafından yapılan sorgulama neticesinde üretilen kontrol raporunda ve vergi dairesince yapılan kontroller sonucunda, mücbir sebep dışındaki tespit edilen olumsuzluklara isabet eden mahsup talebi genel hükümler çerçevesinde değerlendirilir.

4.2. Nakden iade talepleri

1- KDVİRA sistemi tarafından yapılan sorgulama neticesinde üretilen kontrol raporunda ve vergi dairesince yapılan kontroller sonucunda olumsuzluk bulunmadığı tespit edilen tutarlar bakımından bu firmaların nakden iade talebi genel hükümlere göre yerine getirilir.

2- KDVİRA sistemi tarafından yapılan sorgulama neticesinde üretilen kontrol raporunda, alım yapılan mükelleflerin (alt mükellefler dahil) mücbir sebep nedeniyle KDV beyannamesi vermemesi ve/veya Ba-Bs bildiriminde bulunmamasından kaynaklandığı tespit edilen olumsuzluklara isabet eden kısmın nakden iadesi aşağıdaki gibi yerine getirilecektir;

- HİS sertifikası sahibi mükelleflerin iade taleplerinde, bu tutarın %30'u oranında,
- İTUS sertifikası sahibi mükelleflerin iade taleplerinde, bu tutarın %60'ı oranında,
- HİS ve İTUS sertifikası sahibi olmayan mükelleflerin iade taleplerinde, bu tutarın %120'si oranında teminat verilmesi halinde yerine getirilir.

3- KDVİRA sistemi tarafından yapılan sorgulama neticesinde üretilen kontrol raporunda ve vergi dairesince yapılan kontroller sonucunda, mücbir sebep dışındaki, tespit edilen olumsuzluklara isabet eden nakden iade talebi genel hükümler çerçevesinde değerlendirilir.

4.3. YMM raporlarının ibraz süresi ile eksiklik yazılarına cevap süresi

6/2/2023 ila 31/7/2023 (bu tarih dâhil) tarihleri arasında mücbir sebep halinde olduğu kabul edilen mükelleflerin KDV iade taleplerine ilişkin olarak (ATU kapsamındaki iadeler dahil) bu Tebliğ’de YMM raporlarının ibrazı için belirlenen sürenin mücbir sebep hali ilan edilen döneme isabet eden kısmı için bu süreler işlemez.

Mücbir sebep halinin sona erdiği tarihten itibaren kalan süreler işlemeye devam eder.

5. Mücbir sebep nedeniyle ihraç kayıtlı teslimlere ilişkin ihracat sürelerinin uzatılması

Deprem nedeniyle mücbir sebep hali ilan edilen yerlerde deprem tarihi itibarıyla mükellefiyet kaydı bulunan ve ihraç kayıtlı teslimin yapıldığı tarihi takip eden ayın başından itibaren başlayan üç aylık sürenin sonu 6/2/2023 ila 31/7/2023 (bu tarih dâhil) tarihleri arasında rastlayan mükellefler bakımından, ek süre için vergi dairesine başvuru yapılmaksızın bu sürenin mücbir sebep kapsamında üç ay daha uzatılmış kabul edilmesi uygun bulunmuştur. İhracat süresi, belirtilen süreden önce dolmakla birlikte, ihracatın gerçekleştirilmesi için ek süre talebine ilişkin 15 günlük başvuru süresi ilgili döneme rastlayan mükellefler de aynı kapsamda değerlendirilecektir.

Daha önce mücbir sebep veya beklenmedik durum halleri nedeniyle üç aydan kısa ek süre almış mükellefler için, alınmış olan ek sürenin dolduğu tarihin 6/2/2023 ila 31/7/2023 (bu tarihler dâhil) tarihleri arasında rastlaması halinde, söz konusu ek süre ilave bir başvuruya gerek olmaksızın üç aya tamamlanacaktır.

6. Mücbir sebep ilan edilen bölgelerde KDV tevkifatı uygulaması

KDV Genel Uygulama Tebliği’nin “I-C/2.1.3.1. Kısmi Tevkifat’ın Mahiyeti ve Tevkifat Uygulayacak Alıcılar” bölümünde “Vergi Usul Kanun’u hükümleri çerçevesinde, mücbir sebebin başladığı tarihten sona erdiği tarihe kadar geçen sürede, mücbir sebepten yararlanan mükelleflerin vergi ödevleri ertelenmektedir. Bu kapsamda beyanname verme yükümlülükleri ileri tarihe ertelenen mükelleflerin, mücbir sebep halinde bulunduğu süre içerisinde kısmi tevkifat kapsamındaki alımlarında tevkifat uygulanmaz. Alıcı mükelleflerin mücbir sebep halinden çıkmak istemeleri ve buna ilişkin İdareye yaptıkları başvuru neticesinde mücbir sebep halinin sona erdirilmesi durumunda da mücbir sebep halinin ortadan kalktığı tarihten itibaren genel hükümler çerçevesinde tevkifat uygulanır. Öte yandan, işleme taraf olan satıcı mükellef ile alıcı mükellefin her ikisinin de mücbir sebep kapsamında bulunması halinde, söz konusu alımlarda genel hükümler çerçevesinde tevkifat uygulamasına devam olunur.” açıklamalarına yer verilmiştir.

Bu çerçevede;

- Mükellefiyet kaydı mücbir sebep halinin ilan edildiği il ve ilçelerde bulunan mükellefler tarafından kısmi tevkifat kapsamındaki mal/hizmet alımlarında 6 Şubat 2023 ile 31 Temmuz 2023 (bu tarih dahil) tarihleri arasında KDV tevkifatı yapılmayacaktır. Bu kapsamdaki faturalar tevkifatsız düzenlenecektir.
- Sadece satıcının veya hem alıcı hem de satıcının mükellefiyet kaydının mücbir sebep halinin ilan edildiği il ve ilçelerde bulunması halinde, genel esaslar çerçevesinde hareket edilerek, tevkifatlı fatura düzenlenmesine devam olunacaktır.

Mücbir sebep halinin, tam tevkifata tabi işlemlerde tevkifat uygulamasına herhangi bir etkisi bulunmamaktadır.

7. YMM tasdik raporlarında, mücbir sebep ilan edilen deprem bölgesindeki mükellefler bakımından karşıt inceleme tutanaklarına ilişkin esaslar

30 Mart 2023 tarihli Resmî Gazete’de yayımlanan 47 Sıra Numaralı Serbest Muhasebeci Mali Müşavirlik ve Yeminli Mali Müşavirlik Kanunu Genel Tebliği ile yeminli mali müşavirler (YMM) tarafından düzenlenen tasdik raporlarında mücbir sebep ilan edilen yerlerdeki mükellefler bakımından karşıt inceleme tutanağına ilişkin esaslar aşağıdaki şekilde belirlenmiştir.

Buna göre YMM’lerce düzenlenecek tasdik raporlarında, mücbir sebep ilan edilen yerlerdeki mükellefler nezdinde yapılacak karşıt incelemelerde, söz konusu mükelleflerin defter ve belgelerinin zayi olduğuna ilişkin zayi belgesinin bulunması halinde, zayi olan defter ve belgelerin ait olduğu dönemlere ilişkin karşıt inceleme tutanağı aranmayacaktır.

Katma değer vergisi (KDV) iadelerinde yapılacak karşıt incelemelerde %80 oranının hesaplanmasında öncelikle mücbir sebep ilan edilen yerler dışında faaliyet gösteren mükellefler ile mücbir sebep ilan edilen yerlerde bulunan ve kanuni defter ve belgeleri zayi olmayan mükelleflerden alınan mal ve hizmetlere ilişkin karşıt incelemelerin dikkate alınması gerekmektedir.

Yukarıdaki şekilde %80 oranına ulaşamadığı takdirde, mücbir sebep ilan edilen yerlerde yer alan ve kanuni defter ve belgeleri zayi olan mükelleflere ait defter ve belgelerde belirtilen tutarlar da karşıt inceleme tutanağı bulunmaksızın bu oranın hesabında dikkate alınabilecektir.

Örnek 1: Ankara’da faaliyette bulunan (A) şirketinin, 3065 sayılı Katma Değer Vergisi Kanunu’nun 11/1-a maddesi kapsamında ihracat teslimlerine ilişkin 2022/Temmuz dönemine ait 500.000-TL KDV iadesi talebi bulunmaktadır. Bu şirketin KDV iade talebine ilişkin karşıt incelemeye konu olan belgeleri;

- 1-Adana ilinde bulunan ve zayi belgesi olmayan mükellef,
- 2-Şanlıurfa ilinde bulunan ve zayi belgesi bulunan mükellef,
- 3-Mücbir sebep ilan edilen yerler arasında yer almayan Aksaray ilinde bulunan mükellefe aittir.

Buna göre, bu iade talebine ilişkin düzenlenecek YMM Tasdik Raporunda, Adana ve Aksaray illerinde bulunan mükelleflerden alınan mal teslimlerine ilişkin karşıt inceleme tutanağı aranırken, Şanlıurfa ilinde bulunan mükelleften yapılan alımlar için karşıt inceleme tutanağı aranmayacaktır.

Örnek 2: İstanbul’da faaliyette bulunan (B) şirketinin, 3065 sayılı Katma Değer Vergisi Kanunu’nun 11/1-a maddesi kapsamında ihracat teslimlerine ilişkin 2022/Ağustos dönemine ait 2.000.000-TL KDV iadesi talebi bulunmaktadır. Bu şirketin KDV iade talebine ilişkin karşıt incelemeye konu olan belgelerde yer alan KDV tutarları;

- 1-Antalya:1.000.000-TL, (Mücbir sebep ilan edilen yerler arasında bulunmamaktadır.)
- 2-Gaziantep: 400.000-TL, (Mükellefin zayi belgesi yoktur.)
- 3-Kahramanmaraş: 600.000-TL’dir. (Mükellefin zayi belgesi vardır.)

Buna göre, bu iade talebine ilişkin düzenlenecek YMM Tasdik Raporunda, Serbest Muhasebeci Mali Müşavirlik ve Yeminli Mali Müşavirlik Kanunu Genel Tebliğlerinde yer alan esaslar çerçevesinde %80 oranının hesaplanmasında öncelikle mücbir sebep ilan edilmeyen yerler ile mücbir sebep ilan edilen yerlerde bulunan ve kanuni defter ve belgeleri zayi olmayan mükellefler dikkate alınacağından, öncelikle Antalya ve Gaziantep illerindeki mükellefleri olacaktır. Bu illerde yer alan ve karşıt incelemeye konu olan belgelerde yer alan tutarlar toplam 1.400.000-TL olup bu tutarlar için karşıt inceleme yapılacaktır. Söz konusu tutara ilişkin oran %70 olması nedeniyle %80 oranını karşılamadığından geriye kalan %10'luk kısım Kahramanmaraş ilinde bulunan mükelleften alınan mal teslimlerine ilişkin belgelerde belirtilen 600.000-TL'lik tutardan karşılanacak ve ilgili vergi dairesince 26/4/2014 tarihli ve 28983 sayılı Resmî Gazete'de yayımlanan Katma Değer Vergisi Genel Uygulama Tebliği'nde belirtilen esaslar çerçevesinde işlem tesis edilecektir.

Örnek 3: İzmir'de faaliyette bulunan (C) şirketinin, 3065 sayılı Katma Değer Vergisi Kanunu'nun 11/1-a maddesi kapsamında ihracat teslimlerine ilişkin 2022/Eylül dönemine ait 1.750.000-TL KDV iadesi talebi bulunmaktadır. Bu şirketin KDV iade talebine ilişkin karşıt incelemeye konu olan belgelerde yer alan KDV tutarları;

- 1-Diyarbakır: 550.000-TL, (Mükellefin zayi belgesi yoktur.)
- 2-Adıyaman: 400.000-TL, (Mükellefin zayi belgesi vardır.)
- 3-Ankara: 800.000-TL'dir. (Mücbir sebep ilan edilen yerler arasında bulunmamaktadır.)

Söz konusu tutarların 1.000.000-TL'lik kısmı Diyarbakır ve Ankara illerinde bulunan farklı mükelleflerden alınan ve karşıt inceleme zorunluluğu kapsamı dışında bırakılan (KDV hariç tutarı 65.000 TL'nin altında olan) mal teslimlerinden kaynaklanmaktadır.

İade talebine ilişkin düzenlenecek YMM Tasdik Raporunda, Serbest Muhasebeci Mali Müşavirlik ve Yeminli Mali Müşavirlik Kanunu Genel Tebliğlerinde yer alan hükümler çerçevesinde indirilecek KDV'nin üçte biri veya daha fazlasının karşıt inceleme zorunluluğu kapsamı dışında bırakılan mal veya hizmet alımlarından kaynaklandığı hallerde karşıt inceleme zorunluluğu kapsamı dışında bırakılan mal ve hizmet alımları ile ilgili indirilecek KDV'nin yarısına tekabül eden mal ve hizmet alımları ile ilgili karşıt inceleme yapılması yeterli olacaktır.

Buna göre, indirilecek KDV'nin üçte birinden fazlası karşıt inceleme zorunluluğu sınırı altında (KDV hariç 65.000-TL) olan alımlardan kaynaklandığından, sınırın altında kalan 1.000.000-TL'lik KDV'ye ilişkin alımların yarısı olan 500.000-TL'lik KDV'ye yönelik alımlara karşıt inceleme yapılmalıdır. Diyarbakır ve Ankara için karşıt inceleme yapılması gerekli geriye kalan KDV tutarı 350.000-TL'de eklendiğinde karşıt inceleme yapılacak toplam tutar 850.000-TL, oran olarak %48 olacak ve %80'in altında kalacaktır. Bu tutara, kanuni defter ve belgeleri zayi olan Adıyaman mükellefine ait 400.000-TL'lik KDV'ye ilişkin belgeler eklendiğinde ise toplam tutar 1.250.000-TL, oran %71 olacak ve bu oranda %80'in altında kalacaktır. Bu durumda söz konusu oranın sağlanıp sağlanmadığı dikkate alınmayacak ve ilgili vergi dairesince Katma Değer Vergisi Genel Uygulama Tebliği'nde belirtilen esaslar çerçevesinde işlem tesis edilecektir.

Yukarıda yer alan açıklamalardan anlaşılacağı üzere karşıt incelemelerde %80 oranının hesaplaması yapılırken iade talep eden mükellefin ilgili dönem alımlarının çoğunluğunun mücbir sebep ilan edilen bölgelerden olması durumunda ve öncelik olarak bu alımların

hesaplama dışında bırakılmasından dolayı çok daha fazla firmaya karşıt inceleme yapılması gerekebilecektir. Bu durum iade taleplerinde ekstra iş yükü oluşturacaktır.

Diğer taraftan yukarıdaki şekilde karşıt inceleme oranında %80'e ulaşamadığı takdirde mücbir sebep ilan edilen yerlerde zayi belgesi olan mükelleflerden yapılan alımlar karşıt inceleme tutanağı aranmadan hesaplamaya dahil edilmesi inceleme sürecini hızlandıracağı ve Yeminli Mali Müşavirlerin işini kolaylaştıracağı söylenebilir.

Bu makalede yer alan açıklamalar, yazarının konu hakkındaki kişisel görüşünü yansıtmaktadır. Makaledeki bilgi ve açıklamalardan dolayı EY ve/veya Kuzey YMM ve Bağımsız Denetim A.Ş.'ye sorumluluk iddiasında bulunulamaz. Mevzuatın sık değiştirilen ve farklı anlayışlarla yorumlanabilen yapısı nedeniyle, herhangi bir konuda uygulama yapılmadan önce konunun uzmanlarından profesyonel yardım alınmasını tavsiye ederiz.