



GEMİ İMAL İNŞADA KDV İSTİSNASINA İLİŞKİN 116 SERİ NO'LU KDV GENEL TEBLİĞİ İLE NELER DEĞİŞTİ?

VEDAT BÜKCÜ
YEMİNLİ MALİ MÜŞAVİR
vedat@senaymm.com.tr

1. GENEL BİLGİ

Gemi imal, inşa, tamir, bakım ve onarımlarında istisna hükümlerini de düzenleyen Katma Değer Vergisi Kanunu'nun 13/a maddesindeki 25.02.2011 tarihinde 6111 Sayılı Kanunla yürürlüğe giren ilaveler ve konuya açıklık getiren 19.01.2012 tarih ve 28178 Sayılı Resmi Gazete'de yayımlanan 116 Seri Nolu KDV Genel Tebliği'ndeki açıklamalardan sadece gemi imal, inşa, tamir, bakım teslimleri açısından sınırlı olarak yapılan düzenlemeler yazımızın konusunu oluşturmaktadır.

2- 6111 SAYILI KANUNLA DEĞİŞEN KDV KANUNU'NUN 13/a MADDESİNDE NELER DEĞİŞTİ

Katma Değer Vergisi Kanunu'nun 13'a maddesinde 25.02.2011 tarih ve 27857 Sayılı Resmi Gazete'de yayımlanan 6111 Sayılı Kanun ile bazı düzenlemeler yapılmıştır.

Konuyu tartışmaya geçmeden önce maddenin değişmeden önceki ve sonraki haline bir göz atalım.

(KDV Kanunu'nun 13/a maddesinin 6111 Sayılı Kanun ile değişmeden önceki hali)

“Faaliyetleri kısmen veya tamamen deniz, hava ve demiryolu taşıma araçlarının, yüzer tesis ve araçların kiralanması veya çeşitli şekillerde işletilmesi olan mükelleflere bu amaçla yapılan deniz, hava ve demiryolu taşıma araçlarının, yüzer tesis ve araçlarının, teslimleri ile bunların tadili, onarım ve bakımı şeklinde ortaya çıkan hizmetler. Mükelleflere işletmelerinde kullanacakları deniz, hava ve demiryolu taşıma araçlarının, yüzer tesis ve araçların teslimleri ile bunların tadili, onarım ve bakımı şeklinde ortaya çıkan teslim ve hizmetler” denilmekte iken

(6111 Sayılı Kanun ile yapılan değişiklik sonrasında)

*“Faaliyetleri kısmen veya tamamen deniz, hava ve demiryolu taşıma araçlarının, yüzer tesis ve araçların kiralanması veya çeşitli şekillerde işletilmesi olan mükelleflere bu amaçla yapılan deniz, hava ve demiryolu taşıma araçlarının, yüzer tesis ve araçlarının teslimleri, **bu araçların imal ve inşası ile ilgili olarak yapılan teslim ve hizmetler** ile bunların tadili, onarım ve bakımı şeklinde ortaya (6111 Sayılı Kanunla değiştirilen ibare Yürürlük; 25.02.2011) çıkan hizmetler ve **faaliyetleri deniz taşıma araçları ile yüzer tesis ve araçların imal ve inşası olanlara bu araçların imal ve inşası ile ilgili olarak yapılacak teslim ve hizmetler**”*

SENA YEMİNLİ MALİ MÜŞAVİRLİK LTD. ŞTİ.

Namazgah, İzzettinbey Cad. Bayrak İş Mrk. A Blok No: 9/9 34696 Üsküdar / İSTANBUL
Tel: (0216) 650 92 20 (Pbx) Faks: (0216) 650 92 25
www.senaymm.com.tr e-mail : senaymm@senaymm.com.tr

şeklinde değiştirilmiştir. Eklenen hükümler **altı çizgili** olarak gösterilmiştir. KDV Kanunu'nun 13/a maddesindeki hükümleri değişiklik öncesi ve sonrası olmak üzere karşılaştırdığımızda, yapılan değişiklikler özetle aşağıdaki gibidir.

2.1 Faaliyetleri Kısmen Veya Tamamen Deniz, Hava Ve Demiryolu Taşıma Araçlarının Yüzer Tesis Ve Araçlarının Kiralanması Veya Çeşitli Şekillerde İşletilmesi Olan Mükellefler Yönünden Değişiklik

Bu amaçla yapılan deniz hava ve demiryolu taşıma araçlarının, yüzer tesis ve araçlarının teslimi bu araçların

- imal ve inşası ile ilgili yapılan teslim ve hizmetler ile
- bunların tadili, onarımı ve bakımı şeklinde ortaya çıkan hizmetler

Görüleceği üzere buradaki değişiklik ***daha önce olmayan “bu araçların imal ve inşası ile ilgili yapılan teslim ve hizmetler”in ilave edilmiş olmasıdır.*** Diğer yandan kiralama veya çeşitli şekilde işletme faaliyetinde bulunanlarda bir değişiklik olmamış, **bu kapsamdaki araçların tadil ve onarımında da istisna uygulaması devam etmektedir.**

2.2 Faaliyetleri Deniz Taşıma Araçları İle Yüzer Tesis Ve Araçların İmal Ve İnşası Olanlar Açısından Değişiklik

Bu araçların sadece imal ve inşası ile ilgili olarak yapılacak teslim ve hizmetler KDV'den istisna olacaktır.

İstisnadan, faaliyetleri deniz taşıma araçları ile yüzer tesis ve araçların imal ve inşası olanlar yararlanacaktır. İstisnadan yararlanmak için imal ve inşa faaliyeti yapanların ayrıca bu araçların kiralanması veya işletilmesi faaliyetinde bulunmaları şartı aranmayacaktır. Öte yandan, bunların KDV mükellefi olması zorunluluğu da bulunmamaktadır.

Söz konusu istisna, deniz taşıma araçları ile yüzer tesis ve araçların imal ve inşası ile ilgili mal ve hizmet alımında uygulanacaktır. İstisnadan yararlananların **bu araçların tadil, bakım ve onarımı ile ilgili mal ve hizmet alımlarında bu kapsamda istisna uygulanması mümkün değildir.**(KDVGT 116/1.1)

Bu hüküm maddede olmayan bir hükümdü 6111 Sayılı Kanun ile 25.02.2011 tarihinden itibaren uygulanmak üzere eklenmiştir.

3. 107 SERİ NO'LU KDV GENEL TEBLİĞİ'NİN BAZI HÜKÜMLERİ YÜRÜRLÜKTE (116 NOLU KDV GT İLE KALDIRILMADI) KDV 13/a İLE ÇELİŞİYOR MU?

KDV 13/a maddesinde yapılan değişiklikle sadece “faaliyetleri deniz taşıma araçları ile yüzer tesis ve araçların imal ve inşası olanlara bu araçların imal ve inşası ile ilgili olarak yapılan teslim ve hizmetler” ibaresi değil aynı zamanda aynı paragrafın üst kısmında “faaliyetleri kısmen veya tamamen” diye başlayan cümleye “bu araçların imal ve inşası ile ilgili olarak yapılan teslim ve hizmetler” ibaresi de eklenmiştir.

Bu şu demektir.; **107 Seri Nolu KDV Kanunu Genel Tebliği**'ne göre araçları sipariş üzerine imal ettiren bir gemi işletmecisi sadece yaptırdığı gemiyi teslim alırken KDV'den istisna alırken (şayet kendisi mal ve hizmet alacaksa KDV istisnası uygulanmayacak KDV ödeyecek daha sonra KDV

SENA YEMİNLİ MALİ MÜŞAVİRLİK LTD. ŞTİ.

Namazgah, İzzettinbey Cad. Bayrak İş Mrk. A Blok No: 9/9 34696 Üsküdar / İSTANBUL

Tel: (0216) 650 92 20 (Pbx) Faks: (0216) 650 92 25

www.senaymm.com.tr e-mail : senaymm@senaymm.com.tr

iadesi alabilecektir) bu ilave ile sadece gemiyi değil (makalemizde maddede geçen diğer araçlar ihmal edilmiştir) bu geminin imal ve inşası ile ilgili olarak yapılan teslim ve hizmetlerin de KDV'den istisna olması gerektiği anlaşılmaktadır. İlave edilen bu hükme göre bu durumdaki mükelleflerin de KDV'den istisna olarak mal ve hizmet alabileceği öngörülmektedir.

116 Seri Nolu KDV Genel Tebliği'nin bu konuyla ilgili bir açıklaması olmamakla birlikte Kanun maddesinden istisna kapsamının genişletildiği görülecektir. 116 Seri Nolu KDV Genel Tebliğinde faaliyetleri *Kısmen Veya Tamamen Deniz, Hava Ve Demiryolu Taşıma Araçlarının Yüzer Tesis Ve Araçlarının Kiralanması Veya Çeşitli Şekillerde İşletilmesi Olan Mükelleflere* eklenen **"bu araçların imal ve inşası ile ilgili olarak yapılan teslim ve hizmetler"** ibaresi ile ilgili bir açıklama bulunmamaktadır. **Aslında Tebliğ'de 13/a maddesinin tümü üzerinden bir değerlendirme yapılması daha isabetli olurdu.**

Diğer taraftan maddeye yeni eklenen "faaliyetleri deniz taşıma araçları ile yüzer tesis ve araçların imal ve inşası olanlarla bu araçların imal ve inşası ile ilgili olarak yapılacak teslim ve hizmetler" ibaresi yenidir. Bu değişiklikle gemi imalatçılarına ilk defa istisna tanınıyor değildir. ***Daha önce de KDV'den istisna olarak mal ve hizmet alabiliyorlardı. Peki ne değişmiştir. Değişen şey bu durumda olanların ayrıca bu araçların kiralanmasını ve çeşitli şekillerde işletilmesi şartı aranmayacağıdır.*** Ayrıca bunların KDV mükellefi olması zorunluluğu da bulunmamaktadır. (116 Seri Nolu KDV Genel Tebliği/ 1.1)

4. SATICILARIN SORUMLULUĞU

116 Seri Nolu KDV Genel Tebliği'nin 1.3 nolu fıkrasında aynen "*Deniz taşıma araçları ile yüzer tesis ve araçları imal ve inşa edenlere yönelik istisnadan yararlanılabilmesi için, istisna yazısının mal teslimi ve hizmet ifasını yapan satıcıya ibrazı gerekmektedir. Bu yazı olmadan istisna uygulanması halinde, ziyaa uğratılan vergi, ceza, zam ve faizlerden teslim veya hizmeti yapan mükellefler ile birlikte teslim veya hizmet yapılan alıcı da müteselsilen sorumlu olacaktır.*

Kendisine, teslim veya hizmetin istisna kapsamına girdiğini gösteren belge ibraz edilen satıcı mükellefler, başka bir şart aramadan istisna kapsamında işlem yapacaktır. Daha sonra işlemin, istisna için ilgili düzenlemelerde belirtilen 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 veya hizmet yapılan alıcıdan aranacaktır." denilmektedir.

Bu ibare zaten 48 Seri Nolu KDV Genel Tebliği'nin 4. fıkrasında aynen bulunmaktaydı. Uygulamada ise satıcılardan şartlara uygun olarak verilmeyen istisna belgeleri ile ilgili teslimler için KDV iadesi aşamasında bu KDV'lerin düzeltme KDV beyanı istendiği aksi halde KDV iadelerinin yapılmadığı bilinmektedir.

5. SONUÇ

Katma Değer Vergisi Kanunu'nun 13/a maddesinde 6111 sayılı Kanun ile yapılan değişiklik (25.02.2011) ve uygulamaya yön veren 116 Seri Nolu KDV Genel Tebliği açıklamalarının 48 ve 107 nolu KDV Tebliğlerini de kapsayacak şekilde, makalemizdeki tartışmalı konular da dahil, yeni bir KDV Tebliğinde toplanmasında yarar vardır. Gemi imal, inşa tamir ve bakımı ile ilgili olarak vergi dairelerince verilen istisna belgelerinin de standardize edilmesi alıcı-satıcı, vergi dairesi ve uygulayıcılara da tereddüte yer vermeyecek şekilde yeniden düzenlenmesinde fayda görülmektedir.