

# SON DÜZENLEMELER IŞIĞINDA AB'NİN FİNANSE ETTİĞİ veya TÜRKİYE-AVRUPA BİRLİĞİ ORTAK FİNANSMANI ile YÜRÜTÜLECEK PROJELER İÇİN KDV İSTİSNASI UYGULAMASI

Volkan AKSOYOĞLU (\*)

## 1 - GİRİŞ

Türkiye'nin Avrupa Birliğine tam üyelik başvurusunun kabul edilmesinden sonra, Birliğe uyum sağlamak açısından, ülkemizde bazı sektörlerin AB standartlarına ulaşması için, AB bütçesinden, çeşitli sektörlerde yürütülen projelere hibe şeklinde finansman sağlanması öngörülmüştür. Bu hibenin sağlanması ve harcanması ile ilgili olarak ülkemizle "Çerçeve Anlaşma" imzalanmış ve 15.04.2005 tarihinde yürürlüğe girmiştir.

Ancak geçtiğimiz dönemde Avrupa Birliği'nin aday ve potansiyel aday ülkelere ilişkin mali yardım mekanizması değişmiş, Katılım Öncesi Yardım Aracı (IPA-Instrument for Pre-Accession Assistance) olarak yeniden düzenlenmiş ve tek bir hukuki çerçeve içerisine dâhil edilmiştir.

Bu kapsamda, Türkiye ile Avrupa Birliği arasındaki mali işbirliği çerçevesinde Avrupa Birliği'nin

2007-2013 bütçe dönemine ilişkin mali yardımlar için 11.07.2008 tarihinde Türkiye ile Avrupa Komisyonu arasında yeni bir "Türkiye Cumhuriyeti Hükümeti ve Avrupa Toplulukları Komisyonu Arasında Katılım Öncesi Yardım Aracı (IPA) ile Temin Edilen Yardımın Uygulanması Çerçevesinde Türkiye Cumhuriyetine Sağlanan Avrupa Topluluğu Mali Yardımlarıyla İlgili İşbirliği Kuralları Hakkında Çerçeve Anlaşma" (IPA Çerçeve Anlaşması) imzalanmıştır. Bu çerçeve anlaşma ise 03.12.2008 tarih ve 5824 sayılı Kanunla<sup>1</sup> onaylanması uygun bulunmuş, 19.12.2008 tarih ve 2008/14450 sayılı Bakanlar Kurulu Kararı<sup>2</sup> ekinde yayımlanmış ve 21.01.2009 tarih ve 2009/14614 sayılı Bakanlar Kurulu Kararı<sup>3</sup> ile 24.12.2008 tarihinde yürürlüğe girmiştir.

Söz konusu IPA Çerçeve Anlaşması'nın 26 ncı maddesinde anlaşma kapsamında yürütülecek projeler için yapılacak olan yurtiçi ve yurtdışı mal ve hizmet alım satım harcamalarına ilişkin

(\*) Vergi Denetmeni

<sup>1</sup> 07.12.2008 tarih ve 27077 sayılı Resmi Gazete'de yayımlanmıştır.

<sup>2</sup> 24.12.2008 tarih ve 27090 (Mükerrer) sayılı Resmi Gazete'de yayımlanmıştır.

<sup>3</sup> 10.02.2009 tarih ve 27137 sayılı Resmi Gazete'de yayımlanmıştır.

“vergi istisnası” yeniden düzenlenmiştir. Buna göre bu anlaşma kapsamında olan proje sahipleri; yaptıkları harcamalar sırasında, KDV, ÖTV, Veraset ve İntikal Vergisi, Motorlu Taşıtlar Vergisi ve Gümrük Vergisi istisnasından yararlanırken, düzenlenecek sözleşmeler de Damga Vergisine tabi olmayacaktır. Ayrıca AT sözleşmesini yürüten gerçek kişinin Türkiye Cumhuriyeti vatandaşı olmaması ve Türkiye’de ikamet etmemesi, tüzel kişi olması durumunda ise Türkiye’de işyerinin olmaması durumunda sözleşmenin yürütülmesinden dolayı elde ettikleri kazançlar gelir ve kurumlar vergisinden istisna edilmiştir.

Biz de bu çalışmamızda AB tarafından finanse edilen ya da Türkiye-AB ortak finansmanı ile yürütülen projeler, faaliyetler ve eylemler çerçevesinde yapılan mal ve hizmet alımları, işler ve işlemlere ilişkin getirilen KDV istisnası uygulamasını ve bunların iade usul ve esaslarını bu konu ile ilgili son olarak yayımlanan 1 sıra nolu Türkiye - Avrupa Birliği Katılım Öncesi Yardım Aracı (IPA) Çerçeve Anlaşması Genel Tebliği<sup>4</sup> çerçevesinde açıklamaya çalışacağız.

## 2- KONU İLE İLGİLİ BAZI KAVRAMLAR

Öncelikle yazımızın bundan sonraki bölümünde yaptığımız açıklamaların daha iyi anlaşılması için konu ile ilgili bazı kavramları açıklamanın faydalı olacağını düşünüyorum.

### 2.1- Sözleşme Makamı:

Sözleşme makamı, AB Komisyonu ile AB Komisyonu tarafından AB mali yardımlarını kullanımla görevlendirilen ve Avrupa Topluluğu (AT) yüklenicisi ile AT sözleşmesini imzalayan kurum veya kuruluşlardır.

### 2.2- Finansman Anlaşması:

IPA kapsamındaki bileşenler çerçevesinde, herhangi bir mali yardım programı veya projesine ilişkin olarak Avrupa Birliği katkısını onaylayan ve Avrupa Komisyonu ile Türkiye arasında imzalanan yıllık veya birden çok yılı kapsayan anlaşmalardır.

### 2.3- Sektörel Anlaşma:

Avrupa Komisyonu ve Türkiye arasında imzalanan IPA Çerçeve Anlaşması veya finansman anlaşmalarında yer almayan hükümleri düzenleyen belirli bir IPA bileşeni için yapılan anlaşmalardır.

### 2.4- AT Yüklenicileri:

AB Sözleşmesi kapsamında mal tedarik eden ve /veya hizmet sunan ve/veya iş yapan ve/veya hibe sözleşmesini yürüten gerçek veya tüzel kişilerdir.

### 2.5- AT Sözleşmesi:

Avrupa Topluluğu veya Türkiye veya hibe yararlanıcısı tarafından imzalanan ve bir faaliyetin, muhtemel ortak finansmanını da içerecek şekilde, IPA çerçevesinde finanse edilmesini sağlayan ve yasal olarak bağlayıcılığı olan herhangi bir belgedir.

### 2.6- Tedarikçi:

AT Sözleşmesi kapsamında AT Yüklenicisine mal tedarik eden ve/veya hizmet sunan ve/veya iş yapan gerçek ya da tüzel kişilerdir.

### 2.7- Hibe Yararlanıcısı:

AT Sözleşmesi kapsamında nihai olarak hibeden yararlanan gerçek veya tüzel kişilerdir. Bunlar, AT yüklenicisinin gerçekleştireceği projenin uygulanması sonucu fayda sağlayacak kuruluşlar olup, Çalışma ve Sosyal Güvenlik Bakanlığı, Sağlık

<sup>4</sup> 08.05.2009 tarih ve 27222 sayılı Resmi Gazete’de yayımlanmıştır.

Bakanlığı, KOSGEB gibi kamu kuruluşları veya küçük ve orta ölçekli işletmeler (KOBİ) gibi özel sektör firmaları da olabilecektir.

Bazı durumlarda ise AB Sözleşmesi kapsamında mal tedarik eden ve /veya hizmet sunan ve/veya iş yapan ve/veya hibe sözleşmesini yürüten AT yüklenicileri de aynı zamanda hibeden doğrudan yararlanabilmekte ve bu durumda AT yüklenicisi aynı zamanda hibeden yararlanan konumunda olmaktadır.



İstisna kapsamında olan projeler ise Avrupa Birliği'nin 2007-2013 bütçe döneminde IPA Çerçeve Anlaşması ve bu Anlaşmaya dayanarak Türkiye ile Avrupa Birliği arasında imzalanan **sektörel anlaşmalar** veya **finansman anlaşmaları** ile IPA kapsamındaki **diğer Topluluk programları** çerçevesinde ve finansmanı Avrupa Birliği veya Türkiye-Avrupa Birliği ortak finansmanı ile karşılanan projelerdir. Bu kapsamda yürütülecek projelere ilişkin yapılacak AT sözleşmeleri kapsamında AT yüklenicisi tarafından gerçekleştirilen mal ve/veya hizmet teslimleri ile yine sözleşme kapsamındaki mal veya hizmetleri tedarik sözleşmesi ile AT yüklenicisine sunan tedarikçilerinde bu kapsamdaki teslimleri vergiden istisna edilmiştir.

### 3- GENEL OLARAK KDV İSTİSNASI

#### 3.1- İthalatta KDV İstisnası:

IPA Çerçeve Anlaşması'nın "Programların uygulanması ve sözleşmelerin yerine getirilmesi

için kolaylıklar sağlanması" başlıklı 25/1-e maddesinde; "Katılım Öncesi Yardım Aracı kapsamında gerçekleştirilen ithalatların, vergiler, gümrük ve ithalat vergileri ve/veya eş etkili diğer vergilerden muaf tutulmaları" hükmüne yer verilmiştir.

Ayrıca, aynı Anlaşmanın 26-2/a maddesinde; "AT yüklenicileri tarafından yapılan tüm ithalatın, gümrük veya ithalat vergileri, harçları, **Katma Değer Vergisi (KDV)** ve Özel Tüketim Vergisi veya herhangi bir diğer benzeri vergi, harç veya ücrete tabi olmaksızın Türkiye Cumhuriyeti'ne girmesine izin verilir. Bu muafiyet, sadece AT sözleşmesi kapsamında AT yüklenicisi tarafından tedarik edilen mallar ve/veya verilen hizmetler ve/veya yapılan işlere ilişkin olarak yapılan ithalata uygulanacaktır. Türkiye Cumhuriyeti, yukarıda belirtilen vergi, gümrük vergisi veya harçlar ile ilgili herhangi bir uyuşmazlık veya gecikmeye bakılmaksızın, sözleşme hükümlerinde belirlendiği üzere ve sözleşmenin normal olarak uygulanması için gerektiği gibi hemen kullanılmak üzere AT yüklenicisine teslimi için giriş noktasından serbest bırakılmasını sağlayacaktır" denilmektedir.

Söz konusu maddenin 2/f maddesinde ise; "Hizmet ve/veya iş ve/veya hibe sözleşmeleri ve/veya eşleştirme sözleşmelerinde veya anlaşmalarında belirtilen görevleri yerine getirmek üzere yerel olarak istihdam edilenler dışında kalan gerçek kişiler (ve onların birinci derecedeki aile üyeleri) tarafından kişisel kullanımına yönelik olarak ithal edilen şahsi eşyalar ve ev eşyaları, sözleşmenin sona ermesinden sonra Türkiye Cumhuriyeti'nde yürürlükte bulunan mevzuata uygun olarak yeniden ihraç edilmeleri ya da ülke içinde elden çıkarılmaları kaydıyla gümrük vergileri, ithalat vergileri, vergiler, yükler ve/veya eş etkiye sahip diğer vergilerden muaf tutulacaktır" hükmüne yer verilmiştir.

IPA Çerçeve Anlaşması'nın 25/1-e ve 26/2-a maddelerine göre, AT Yüklenicisi tarafından AT Sözleşmesi kapsamında yapılan ithalat işlemleri, Katma Değer Vergisi (KDV)'den istisnadır. Yazımızın ilerleyen bölümlerinde ayrıntılı olarak açıklayacağımız ve Vergi idaresi tarafından AT Yüklenicisine verilen KDV İstisna Sertifikası'nın bir başka gerçek veya tüzel kişiye devredilmesi mümkün değildir. Bu nedenle, AT Yüklenicisinin yapacağı ithalat işlemi sırasında, söz konusu KDV İstisna Sertifikasını ya doğrudan kendisi ya da kendi adına iş ve işlemlerde bulunmaya yetkili olan gerçek veya tüzel kişiler aracılığı ile kullanacaktır. İthalat işlemi sırasında ortaya çıkan KDV, ÖTV ve diğer benzeri vergi ve harçlara ilişkin istisnadan sadece AT Yüklenicisi yararlanabilecektir. AT Yüklenicisi dışında başka gerçek veya tüzel kişilerin, yapacakları ithalat dolayısıyla söz konusu vergi istisnalarından yararlanmaları mümkün değildir.

Ayrıca, IPA Çerçeve Anlaşması'nın 26. maddesinin 2/f bendi gereğince, AT Sözleşmeleri kapsamında yerel olarak istihdam edilenler dışında kalan gerçek kişiler ve onların birinci derece aile üyeleri tarafından kişisel kullanımlarına yönelik olarak ithal edilen şahsi eşyalar ve ev eşyaları, AT Sözleşmesinin sona ermesinden sonra Türkiye Cumhuriyeti'nde yürürlükte bulunan mevzuata uygun olarak yeniden ihraç edilmeleri ya da ülke içinde elden çıkarılmaları kaydıyla gümrük vergileri, ithalat vergileri, vergiler, yükler ve/veya eş etkiye sahip diğer vergilerden istisna tutulacaktır.

### 3.2- Yurt İçi Teslim ve İfalarda KDV İstisnası:

IPA Çerçeve Anlaşması'nın 26. maddesinin 2/b maddesinde;

*"AT yüklenicileri, AT sözleşmesi kapsamında sunulan herhangi hizmet ve/veya tedarik edilen mal ve/veya yapılan iş için KDV'den muaf tutulacaklardır.*

*Bir tedarikçi tarafından AT yüklenicisine temin edilen mallar veya sunulan hizmetler veya yapılan işler de KDV'den muaf tutulacaktır. Bu muafiyet sadece AT sözleşmesi kapsamında AT yüklenicisi tarafından teslim edilen mallar veya sunulan hizmetler veya yapılan işler ile bağlantılı olarak temin edilen mallara veya sunulan hizmetlere veya yapılan işlere uygulanacaktır.*

*Bir AT yüklenicisi veya bu Anlaşmada öngörül-  
düğü şekilde muafiyete hak kazanan AT yüklenicisine mal teslim eden ve/veya hizmet sunan veya iş yapan herhangi bir tedarikçi, bu Anlaşmada öngörüldüğü şekilde KDV'den muaf olarak teslim ettiği mallar veya sunduğu hizmetler veya yürüttüğü işlerle ilgili olarak ödediği KDV'yi, diğer işlemleri için tahsil ettiği KDV'den indirme hakkına sahiptir. Eğer AT yüklenicisi veya tedarikçi bu imkânı kullanamazsa, KDV'nin iadesine ilişkin Türk mevzuatı kapsamında istenen gerekli belgelerle birlikte vergi idaresine yazılı talepte bulunması halinde vergi idaresinden doğrudan KDV iadesi alabilecektir" hükmüne yer verilmektedir.*

Anlaşma'nın yukarıda yer alan madde hükmüne göre bir AT yüklenicisinin, AT sözleşmesi kapsamında teslim ettiği mallar, sunduğu hizmetler veya yaptığı işler katma değer vergisinden istisna edilmiştir. Yine aynı şekilde muafiyete hak kazanmış ve bu muafiyeti teyit eden bir sertifikaya sahip AT yüklenicisine, herhangi bir tedarikçi tarafından, AT sözleşmesi kapsamında teslim edilen mallar veya sunulan hizmetler veya yapılan işler ile bağlantılı olarak temin edilen mallar veya sunulan hizmetler veya yapılan işler de KDV'den istisnadır.

## 4- KDV İSTİSNASI UYGULAMASI

### 4.1- İstisna Uygulanması İçin AT

#### Yüklenicisinin Alması Gereken Belge:

AT yüklenicileri AT sözleşmesi kapsamında yürütülen projeler ile ilgili yapmış oldukları teslim

ve hizmetlerin KDV'den istisna olabilmesi için AT yüklenicilerinin "KDV İstisna Sertifikası" almaları zorunludur. 1 sıra nolu Türkiye - Avrupa Birliği Katılım Öncesi Yardım Aracı (IPA) Çerçeve Anlaşması Genel Tebliğinde AT yüklenicilerinin "KDV İstisna Sertifikası"nı ne şekilde alacakları yüklenicinin tabiiyetine göre ayrıntılı olarak yeniden belirlenmiştir.

#### 4.1.1. Türkiye'de Yerleşik Olan AT Yüklenicileri:

Buna göre KDV İstisna Sertifikası almak üzere AT Yüklenicilerinden;

i) Türkiye'de yerleşik gerçek kişiler için ikâmetgahı, tüzel kişiler için ise iş merkezi (kayıtlı merkez) Vergi Dairesi Başkanlığı kurulu olan illerde bulunuyor ise;

- İmzaladıkları AT Sözleşmesinde kendisine ayrılan bütçe payı 1 (bir) milyon Avro'dan (1 milyon Avro dahil) az olanlar ilgili Vergi Dairesi Başkanlığı'na (İstanbul'da yerleşik AT Yüklenicileri İstanbul'da kurulu Büyük Mükellefler Vergi Dairesi Başkanlığı'nın mükellefi iseler buraya, değilse İstanbul Vergi Dairesi Başkanlığı'na),

- AT Sözleşmesinde kendisine ayrılan bütçe payı 1 (bir) milyon Avro'dan fazla olanlar ise Gelir İdaresi Başkanlığı'na,

ii) Türkiye'de yerleşik gerçek kişiler için ikâmetgahı, tüzel kişiler için ise iş merkezi (kayıtlı merkez) Vergi Dairesi Başkanlığı kurulu olan illerde bulunmayanlar ise sözleşmede ayrılan bütçe payı ne olursa olsun Gelir İdaresi Başkanlığı'na, başvuracaklardır.

Başvuru üzerine AT Yüklenicisine, uygun bulunması halinde özelge verilecek ve AT Yüklenicisi bu özelge ile birlikte **bağlı olduğu** veya kendisine **özelgede bildirilen** Vergi Dairesi Müdürlüğü'ne başvurarak AT Sözleşmesinde yazılı süre için geçerli ve kendisine ait bütçe tutarı ile sınırlı

olmak üzere Katma Değer Vergisi (KDV) İstisna Sertifikası'nı alabilecektir.

#### 4.1.2- Türkiye'de Yerleşik Olmayan AT Yüklenicileri:

Türkiye Cumhuriyeti vatandaşı olmayan ve/veya Türkiye'de ikamet etmeyen gerçek kişi AT Yüklenicileri (yerleşik eşleştirme danışmanları dâhil) ile Türkiye'de işyeri veya sabit yerleri olmayan tüzel kişi AT Yüklenicileri ise "KDV İstisna Sertifikası" almak için Gelir İdaresi Başkanlığı'na başvuracaklardır. Başvurunun uygun bulunması halinde AT Yüklenicisine Gelir İdaresi Başkanlığı'nca özelge ve ekinde Katma Değer Vergisi İstisna Sertifikası verilecektir.

Burada dikkat edilecek olursa "KDV İstisna Sertifikası" Türkiye'de yerleşik olanlara ilgili Vergi Dairesi Müdürlüğü tarafından verilirken, Türkiye Cumhuriyeti vatandaşı olmayan ve/veya Türkiye'de ikamet etmeyen ve Türkiye'de işyeri veya sabit yerleri olmayanlara bu sertifika Gelir İdaresi Başkanlığı'nca verilmektedir.

Gelir İdaresi Başkanlığı veya ilgili Vergi Dairesi Başkanlığı'nca AT Yüklenicisine IPA Çerçeve Anlaşması'nda belirlenen vergi istisnalarından bu Tebliğle belirlenen usul ve esaslar dahilinde yararlanabileceğine dair özelge verilecektir. Bu özelge ile AT Yüklenicisinin IPA Çerçeve Anlaşması karşısındaki hukuki durumu ortaya konularak, söz konusu Anlaşmada yer alan her bir vergi istisnası için AT Yüklenicisinin ayrı ayrı özelge başvurusu yapmasına gerek kalmayacaktır.

Ayrıca IPA Çerçeve Anlaşması'nın 26/3-b maddesi gereğince, vergi idaresi tarafından AT Yüklenicisine, gerekli belgelerle eksiksiz olarak müracaat ettiği tarihten itibaren 30 gün içinde KDV İstisna Sertifikası'nın düzenlenip verilmesi gerekmektedir.

#### 4.1.3- Eşleştirme Sözleşmelerinde Görevli Kısa ve Orta Dönemli Uzmanların KDV İstisnasından Yararlanmak için Yapacağı İşlemler:

Avrupa Birliği veya Avrupa Birliği-Türkiye ortak katkısı ile finanse edilen eşleştirme projeleri kapsamında Sözleşme Makamı ile AT Yüklenicisi olan Yerleşik Eşleştirme Danışmanı arasında imzalanan AT Sözleşmesinin uygulaması sırasında görev alan, Türkiye Cumhuriyeti vatandaşı olmayan ve Türkiye’de ikamet etmeyen kısa veya orta vadeli uzmanlar, KDV istisnasından yararlanmak için Gelir İdaresi Başkanlığı’na talep dilekçesi ve Yerleşik Eşleştirme Danışmanı tarafından verilen “söz konusu uzmanların isimleri ve görev sürelerini belirtir” yazı ile başvuracaklardır. Aynı AT Sözleşmesi kapsamında görevli uz-

manlar, her birinin dilekçede imzası olmak kaydıyla, tek bir dilekçe ile KDV istisnası talebinde bulunabileceklerdir.

Bu başvuru üzerine, tedarikçilere ibraz etmeleri için, kendilerine AT Sözleşmesi kapsamında yaptıkları mal ve hizmet alımı ile işlerin katma değer vergisinden istisna olduğu hususunda özelve verilecektir. Söz konusu uzmanlar, tedarikçilere bu özelveğin örneği ve Yerleşik Eşleştirme Danışmanına Gelir İdaresi Başkanlığı’nca verilen KDV İstisna Sertifikası’nın da bir örneğini ibraz etmeleri halinde bunlara yapılan teslim ve hizmetlerde KDV’den istisna olacaktır.

Aşağıdaki tabloda KDV istisna sertifikası için başvurulacak yer ile sertifikayı verecek makam AT yüklenicisinin durumuna göre ayrıntılı olarak yer almaktadır.

	Türkiye’de Yerleşik Gerçek Ve Tüzel kişiler			Türkiye’de Yerleşik Olmayan Gerçek Ve Tüzel Kişiler	Yerleşik Eşleştirme Danışmanları
KDV İstisna Sertifikası için Başvurulacak Yer		AT Sözleşmesinde Kendisine Ayrılan Bütçe 1 milyon Avrodan Az İse	AT Sözleşmesinde Kendisine Ayrılan Bütçe 1 milyon Avrodan Fazla İse		
	İşyeri veya İkametgahı VDBŞK Kurulan İlde İse	İstanbul’da Büyük Mükellefler VDBŞK mükellefi ise buraya değil ise İstanbul VDŞK’na, Diğer yerlerde Buldukları yer VDBŞK,	Gelir İdaresi Başkanlığına (GİB)		
	İşyeri veya İkametgahının Bulunduğu İlde VDBŞK Yok İse	Gelir İdaresi Başkanlığına (GİB)			
Sertifikayı Verecek Makam	Bağlı Buldukları Vergi Dairesi Müdürlüğü, KDV Mükellefi Değil İşeler Kendilerine Verilen Özelvege Uygun Görülen Vergi Dairesi Müdürlüğü			Gelir İdaresi Başkanlığı (GİB)	Gelir İdaresi Başkanlığı (GİB)

**4.2- AT Yüklenicilerinin “KDV İstisna Sertifikası” Başvurusunda İbraz Etmeleri Gereken Belgeler:**

AT yüklenicilerinin “KDV İstisna Sertifikası” nı alabilmeleri için gerekli olan belgeler ise;

- Başvuru talep dilekçesi,

- AT Sözleşmesi, Ekleri ve Bütçe Örneği, (AT yüklenicisi konsorsiyum ise konsorsiyum lideri ile yapılan AT sözleşmesi, konsorsiyum lideri ve ortak arasında imzalanan ortaklık veya katılım anlaşması ve ekleri ile her bir ortağa sözleşmeden ayrılan bütçe payını gösterir bütçe tablosu),

- 1 seri nolu Tebliğ Ekinde yer alan “Bilgi Formu” nun aslı,

- Eşleştirme Sözleşmelerinde ise Sözleşme Makamı tarafından işe başlama tarihini belirtir “Bildirim Belgesinin” bir örneğinin Yerleşik Eşleştirme Danışmanı tarafından onaylanması gerekmektedir.

Herhangi bir şekilde AT Sözleşmesinin süresinde, bedelinde, işe başlama tarihinde, AT Yüklenicisinin ve hibe yararlanıcısının unvanında, AT sözleşmesinin konusu ve numarasında Sözleşme Makamı tarafından değişiklik yapılması halinde, sözleşme süresi halen devam ediyorsa, AT Yüklenicisi, mevcut KDV İstisna Sertifikası’nı değiştirmek için;

a) değişikliğe ilişkin talep dilekçesi,

b) değişiklik ile ilgili Sözleşme Makamından alınmış kanıtlayıcı belgenin bir örneği, ile ilk KDV İstisna Sertifikası başvurusu yaptığı makama (Gelir İdaresi Başkanlığı veya Vergi Dairesi Başkanlığı) başvurusu gerekmektedir. Ayrıca KDV İstisna Sertifikası doğrudan Gelir İdaresi Başkanlığı’ndan alınmış ise, AT yüklenicisi yapacağı başvuruda, bir önceki KDV İstisna Sertifikası’nın aslını da istenilen belgeler arasına ekleyecektir. Eğer KDV İstisna Sertifikası vergi dairesi müdürlüğünden alınmış ise, o zaman AT Yüklenicisi,

sözleşmedeki değişiklik talebinin uygun bulunması sonrasında, bir önceki Sertifika’nın aslını, vergi dairesi müdürlüğüne teslim edecek ve değişikliğe uygun yeni KDV İstisna Sertifikası’nı buradan alabilecektir.

AT Sözleşmesinde değişiklik yapılması durumunda (örneğin süre uzatımları) daha önce verilen KDV İstisna Sertifikası’nın aslı vergi idaresine teslim edilmeden, AT Yüklenicisine yeni KDV İstisna Sertifikası verilmeyecektir.

Diğer yandan AT Sözleşmesinin bedelinde meydana gelecek değişiklik sonucu, sözleşme bedelinin 1 (bir) milyon Avro’yu aşılırsa, sözleşme bedeli düzeltilmiş KDV İstisna Sertifikası ilk sertifikayı veren makam (GİB veya Vergi Dairesi Müdürlüğü) tarafından verilecektir.

**4.3- Vergi Dairesi Başkanlıkları ve Vergi****Dairesi Müdürlüklerince Yapılacak İşlemler:**

Vergi Dairesi Başkanlıkları istenilen belgeler ile birlikte kendisine “KDV İstisna Sertifikası” almak için başvuruda bulunan AT yüklenicisine konu ile ilgili bir özelge verecek ve bu özelgede AT yüklenicisine bağlı olduğu veya tespit edilen vergi dairesi müdürlüğüne istisna sertifikası almak üzere başvuruda bulunması gerektiği bildirilecektir. Aynı zamanda söz konusu sertifikayı verecek vergi dairesi müdürlüğüne de, konuyla ilgili talimat yazısı yazacak ve AT yüklenicisine verilen özelge de bu yazıya eklenecektir.

Öte yandan vergi dairesi başkanlıkları bu kapsamda vermiş oldukları özelgelerin bir örneğini özelge tarihinden itibaren 15 gün içinde GİB AB ve Dış İlişkiler Daire Başkanlığı’na yazı ile bildireceklerdir. Ayrıca bünyesindeki vergi dairesi müdürlüklerinden verilecek olan KDV İstisna Sertifikalarına ilişkin olarak da, takvim yılının üçer aylık dönemleri itibarıyla bu dönemi takip eden ayın 25. günü akşamına kadar ilgili tebliğ

ekindeki tablo doldurularak elektronik posta yoluyla GİB'na bildirilecektir.

Gelir İdaresi Başkanlığı'ndan veya Vergi Dairesi Başkanlığı'ndan AT Yüklenicileri ile ilgili talimat yazısı alan vergi dairesi müdürlüğü ise, AT Yüklenicisinin başvurması halinde, dilekçe ve eki özelge örneği dışında hiçbir belge aramaksızın "Katma Değer Vergisi İstisna Sertifikası"nı özelgedeki bilgiler doğrultusunda eksiksiz olarak düzenleyip AT Yüklenicisine imza karşılığı teslim edecek veya posta ile gönderecektir.

Vergi dairesi müdürlüğü, düzenlediği KDV İstisna Sertifikası'nın bir örneğini, AT Yüklenicisine verilme tarihinden itibaren 15 gün içinde kendisine talimat yazısını gönderen makama (Gelir İdaresi Başkanlığı veya Vergi Dairesi Başkanlığı) gönderecektir.

Görüleceği üzere vergi dairesi müdürlüğü istisna belgesini AT Yüklenicisinin başvurması halinde düzenleyecek, AT Yüklenicisinin sözleşmenin süresi içinde KDV İstisna Sertifikası almak üzere başvurmaması halinde ise, bu durum yazı ile sözleşme süresinin sona ermesinden itibaren 15 gün içinde kendisine talimat yazısını gönderen makama bildirecektir. Ancak, AT Sözleşmesinin süresinin sona ermesinden sonra AT Yüklenicisinin vergi dairesi müdürlüğüne başvuru yapması durumunda, süre sona erdiği için KDV İstisna Sertifikası düzenlenmeyecek, AT Sözleşmesi süresi ile sınırlı olmak üzere varsa yüklenilen KDV'lerin iadesinin bu Tebliğde belirlenen usul ve esaslar dâhilinde talep edilebileceğine dair AT Yüklenicisine yazı verilecektir.

#### 4.4- KDV İstisnasının Uygulanması:

AT yüklenicileri ile AT yüklenicilerine mal ve hizmet satan tedarikçi mükelleflerin KDV istisnasından nasıl faydalanacakları ve istisna uygulama-

masının nasıl yapılacağı konusunda 1 sıra nolu Türkiye-Avrupa Birliği Katılım Öncesi Yardım Aracı (IPA) Çerçeve Anlaşması Genel Tebliğinde ayrıntılı açıklamalar yapılmıştır. Bu göre, AB tarafından finanse edilen veya Türkiye-AB ortak finansmanı ile yürütülen işlerle ilgili mal ve hizmet alımlarında KDV istisnası uygulaması teslim konusu mal veya hizmetin bedeline göre farklılık arz etmektedir.

#### 4.4.1- Bedeli 2.000 TL Üzerindeki Alımlarda İstisna Uygulaması:

AT Yüklenicisinin, AT Sözleşmesi kapsamında temin edeceği mal, hizmet ve işler için tedarikçinin düzenlediği fatura bedeli (KDV Hariç) 2.000 TL'nin üstünde ise bu teslimlerin KDV'den istisna olabilmesi için aşağıdaki şartlar topluca aranır.

i- AT Yüklenicisi öncelikle tedarikçi ile "tedarik sözleşmesi" yapacak,

ii-Söz konusu tedarik sözleşmesi, hibe yararlanıcısı tarafından sözleşmeye konu mal, hizmet ve işlerin AT Sözleşmesi kapsamında olduğunu "Bu tedarik sözleşmesi ..... tarih ve ..... sayılı AT Sözleşmesine dayanılarak yapılmıştır" şeklinde şerh düşülerek onaylanması gerekecek,

iii- AT Yüklenicisi aynı zamanda hibe yararlanıcısı konumunda ise söz konusu tedarik sözleşmesi;

a) genel bütçeli kamu kurum ve kuruluşları, özel bütçeli idareler ile sosyal güvenlik kurumları ve bunlara bağlı birimlerin AT Yüklenicisi olması halinde bu kurumların üst idari amiri;

b) bunlar dışındaki AT Yüklenicilerinde ise, hibe yararlanıcısı unvanı ile gerçek kişi AT Yüklenicisinin kendisi, tüzel kişi AT Yüklenicisinde ise tüzel kişiliğin üst yetkilisi (örneğin, dernek veya vakıf başkanı, şirketlerde imzaya yetkili yönetici gibi);



tarafından onaylanması gerekmektedir.

iv- Tedarikçi ancak, hibe yararlanıcısı tarafından onaylanmış AT Yüklenicisi ile yaptığı tedarik sözleşmesinin ve AT Yüklenicisinde yer alan KDV İstisna Sertifikası'nın kendisine ibraz edilmesi halinde, söz konusu tedarik sözleşmesi ve sertifikanın birer örneğini almak ve düzenlediği fatura ve benzeri evrakta "5824 sayılı Kanun'la onaylanması uygun bulunan IPA Çerçeve Anlaşması'nın 26/2. maddesi gereğince, ..... sayılı AT Sözleşmesi kapsamında KDV hesaplanmamıştır" şeklinde atıf yapmak suretiyle KDV hesaplamayacaktır.

#### **4.4.2- Bedeli 2.000 TL'nin Altındaki Alımlarda İstisna Uygulaması:**

AT Yüklenicisinin, AT Sözleşmesi kapsamında temin edeceği mal, hizmet ve işler için tedarikçinin düzenlediği fatura bedeli (KDV Hariç) 2.000 TL'nin altında ise bu teslimlerin KDV'den istisna olabilmesi için her bir alım için tedarikçi ile tedarik sözleşmesi yapılması ve hibe yararlanıcısına onaylatılması şart olmayıp, KDV İstisna Sertifikası'nın örneğinin ibrazı yeterlidir.

Bu kapsamda, AT yüklenicisi, takvim yılının üçer aylık dönemleri itibarıyla ve izleyen ayın 25. günü akşamına kadar, KDV istisnasından yararlanarak yapmış olduğu harcamalarla ilgili olarak bildirim tablosunu hazırlayarak hibe yararlanıcısına, "Bu tabloda yer alan harcamalar, ..... sayılı AT sözleşmesi kapsamında yapılmıştır" şeklinde şerh düşülerek onaylattırarak suretiyle, KDV İstisna Sertifikası'nı alındığı makama bildirecektir.

Bu kapsamda KDV'siz mal teslimi, hizmet ifası veya iş yapan tedarikçi, kendilerine ibraz edilen sertifikanın bir örneğini alarak muhafaza edecek ve düzenleyeceği fatura ve benzeri

evrakta "5824 sayılı Kanun'la onaylanması uygun bulunan IPA Çerçeve Anlaşması'nın 26/2. maddesi gereğince, ..... sayılı AT Sözleşmesi kapsamında KDV hesaplanmamıştır" şeklinde atıf yapmak suretiyle KDV hesaplamayacaktır.

#### **5- VERGİDEN İSTİSNA EDİLEN İŞLEMLERE İLİŞKİN KDV İADESİ**

AT yüklenicisine KDV istisnası uygulayarak mal teslim eden veya hizmet yapan **tedarikçi KDV mükellefleri** ile AT sözleşmesi kapsamındaki mal ve hizmetleri vergiden istisna olarak sunan **AT yüklenicileri**, bu işlemlerine ilişkin olarak yükledikleri KDV'yi, diğer işlemlerinden tahsil ettikleri KDV'den indirme hakkına sahiptirler. Bu imkânı kullanamayanların vergi dairesine yazılı talepleri üzerine, indirilemeyen verginin **10 gün içinde** iade edileceği hükme bağlanmıştır.

Buna göre, gerek KDV mükellefiyeti bulunan AT yüklenicileri, gerekse AT yüklenicisine KDV istisnası kapsamında mal teslimi veya hizmet ifasında bulunan mükellefler, bu işlemlerine ilişkin yükledikleri KDV'yi, tam istisna kapsamındaki işlemlerde olduğu gibi öncelikle indirim konusu yapacaklardır. Bu şekilde yüklenen vergilerin bir vergilendirme döneminde indirilememesi halinde, indirilemeyen kısmın iadesi (nakden veya mahsuben) verilecek iade talep dilekçesine dayanılarak yapılacaktır. Öte yandan KDV mükellefi bulunmayan AT yüklenicileri ise teslim konusu mal veya hizmet ile ilgili yükledikleri KDV'ni iade alabileceklerdir.

Başvuru koşulları ile iade şekli AT yüklenicisinin KDV mükellefi olup olmamasına, AT sözleşmesinin sona erip ermemesine göre farklılık arz etmektedir. Aşağıdaki tabloda iade usulleri ayrıntılı olarak açıklanmıştır.

İADEYİ ALACAK KİŞİ/KURUM		KDV MÜKELLEFİ OLAN AT YÜKLENİCİSİ	KDV MÜKELLEFİ OLMAYAN AT YÜKLENİCİSİ	TEDARİKÇİ
İADE EDİLECEK KDV TUTARI		Teslim Konusu mal veya hizmet ile ilgili yüklenilen ancak beyan edildiği dönemde indirim konusu yapılamayan KDV	Teslim Konusu mal veya hizmet ile ilgili yüklenilen KDV	Teslim Konusu mal veya hizmet ile ilgili yüklenilen ancak beyan edildiği dönemde indirim konusu yapılamayan KDV
İADEYİ YAPACAK VERGİ DAİRESİ		İstisna Sertifikasının Alındığı V.D./ Sertifikanın GİB tarafından verildiği hallerde iade talebi GİB'na yapılacak ve iadeyi ise GİB tarafından belirlenen Vergi Dairesi Yapacak	İstisna Sertifikasının Alındığı V.D./ Sertifikanın GİB tarafından verildiği hallerde iade talebi GİB'na yapılacak ve iadeyi ise GİB tarafından belirlenen Vergi Dairesi Yapacak	KDV yönünden bağlı bulunduğu Vergi Dairesi
İADE İŞLEMİ İÇİN BAŞVURU	AT Sözleşmesi Devam Ediyorsa	İlgili vergi dairesine veya Sertifikanın GİB tarafından verildiği hallerde GİB'e Tebliğde belirtilen belgeler ile başvurulması yeterli.	İstisna sertifikasını almak için başvurulacak makama (VDBŞK/GİB) iade için başvurulacak ve bu makam tarafından KDV iadesinin alınabilmesi için bir özelge verilecek ve iade başvurusunun yapılacağı ildeki yetkili vergi dairesi müdürlüğüne yönlendirilecektir.	Yürürlükteki KDV mevzuatı çerçevesinde yapılacak, 2.000 TL aşan teslimlere ilişkin iadelerde AT yüklenicisi ile yapılan tedarik sözleşmesinin onaylı örneğini de eklemesi şarttır.
	AT Sözleşmesinin Süresi Sona Ermiş İse	AT sözleşme süresi sona ermiş ise istisna belgesi için, ilgisine göre VDBŞK/GİB'e başvurulacak, uygun bulunursa sertifika düzenlenmeyecek, iade ile ilgili işlemlerin yapılması için özelge verilecek ve buna göre iade gerçekleştirilecektir.	AT sözleşme süresi sona ermiş ise istisna belgesi için, ilgisine göre VDBŞK/GİB'e başvurulacak, uygun bulunursa sertifika düzenlenmeyecek, iade ile ilgili işlemlerin yapılması için özelge verilip yetkili vergi dairesi müdürlüğüne yönlendirilecektir.	Daha önce istisna belgesi alınmadığından zaten bu kapsamda yapılacak teslimler KDV'ye tabi olmadığından iade yapılmayacaktır.
İADENİN ŞEKLİ		Teminatsız ve raporsuz vergi borçlarına mahsuben veya 4.000 TL'ye kadar nakten iade, 4.000 TL'yi aşan nakten iade taleplerinde aşan kısmı için YMM raporu veya inceleme raporu ile iade	Teminatsız ve raporsuz vergi borçlarına mahsuben veya 4.000 TL'ye kadar nakten iade, 4.000 TL'yi aşan nakten iade taleplerinde aşan kısmı için YMM raporu veya inceleme raporu ile iade	Teminatsız ve raporsuz vergi borçlarına mahsuben veya 4.000 TL'ye kadar nakten iade, 4.000 TL'yi aşan nakten iade taleplerinde aşan kısmı için YMM raporu veya inceleme raporu ile iade

Nakden veya mahsuben iade talepleri, 84 Seri No'lu Katma Değer Vergisi Genel Tebliği'nin mal ihracından doğan katma değer vergisinin iadesindeki esaslar çerçevesinde azami 10 gün içerisinde sonuçlandırılacaktır. İade işlemleri sırasında 84 Seri No'lu Katma Değer Vergisi Genel Tebliği'nin "Özel Esaslar" bölümündeki düzenlemeler saklı kalmak kaydıyla, bu Tebliğin 4.3.4.1.1 ve 4.3.4.2.1. numaralı bölümlerinde belirtilen belgeler dışında herhangi bir belge istenilmeyecektir.

İade için Yeminli Mali Müşavir Tasdik Raporu ibraz edilen durumlarda mal ihracı için öngörülen

limitler geçerli olacaktır. AT Sözleşmesinde yer alan bedeli aşan harcamalara ait KDV ile AT Yüklenicisi tarafından AT Sözleşmesi kapsamında ödenen ve Sözleşme Makamından tahsil edilen KDV, AT Yüklenicisine iade edilemez.

## 6- AMORTİMANA TABİ İKTİSADİ KIYMET ALIMLARINDA İSTİSNA UYGULAMASI

AT sözleşmesinde yer alan amortisman tabi iktisadi kıymetler, ancak sözleşme sonunda hibe yararlanıcısına bedelsiz teslim edilecek olması şartıyla KDV istisnasından yararlanılarak satın alınabilecektir. Bu durumda AT yüklenicisi ile satıcı

arasında yapılacak ve hibe yararlanıcı tarafından onaylanacak tedarik sözleşmesinde, satın alınan amortisman tabi iktisadi kıymetin AT sözleşmesi sonunda yararlanıcıya bedelsiz devredileceği açıkça belirtilecektir.

Amortisman Tabi İktisadi Kıymetlerin AT Sözleşmesinde yer alan işlerden başka işlerde de kullanılacak olması halinde, AT Yüklenicisi konusu Amortisman Tabi İktisadi Kıymetleri başlangıçta KDV ödemek suretiyle satın alacak ve yüklenilen KDV'yi diğer vergiye tabi işlemleri üzerinden hesaplanan KDV'den indirim konusu yapacaktır. AT Sözleşmesinin sona ermesi ile, ödenen KDV'nin, bu kıymetin AT Sözleşmesi kapsamında kullanılma süresinin, bu kıymet için belirlenen amortisman süresi oranına isabet eden kısmı için, iade talep edilebilecektir. Bu durumda AT Yüklenicisi, tedarik sözleşmesini hibe yararlanıcısına onaylattırırken, hibe yararlanıcısının bu kıymetin AT Sözleşmesi kapsamında ne kadar süre kullanılacağına dair bir şerh koymasını sağlaması gerekecektir.

Örneğin 500.000 TL tutarındaki bir cihaz için 90.000 TL KDV ödenerek alınmış olsun. Bu cihaz başka işlerde de kullanılacak olup, cihazın amortisman süresinin 4 yıl, sözleşme kapsamında AT yüklenicisi tarafından kullanılma (yararlanıcıya bedelsiz devredilme) süresinin ise 1 yıl olduğunu varsayalım. Bu durumda cihazın bedeli üzerinden hesaplanacak KDV'nin, kullanma süresinin amortisman süresine oranı (1/4) tutarındaki kısmı (90.000 x 1/4 ) olan 22.500 TL için iade talep edilebilecektir.

## 7- SONSÖZ

AB tarafından finanse edilen ya da Türkiye-AB ortak finansmanı ile yürütülen projeler, faaliyetler ve eylemler çerçevesinde yapılan mal ve hizmet alımları, işler ve işlemler "Türkiye Cumhuriyeti

Hükümeti ve Avrupa Toplulukları Komisyonu Arasında Katılım Öncesi Yardım Aracı (IPA) ile Temin Edilen Yardımın Uygulanması Çerçevesinde Türkiye Cumhuriyetine Sağlanan Avrupa Topluluğu Mali Yardımlarıyla İlgili İşbirliği Kuralları Hakkında Çerçeve Anlaşma"sı (IPA Çerçeve Anlaşması) kapsamında KDV'den istisna edilmiştir.

Buna göre, gerek AT yüklenicileri gerekse AT yüklenicilerine sözleşme kapsamında mal veya hizmet satan tedarikçi kişi yada kurumlar, IPA Çerçeve Anlaşması hükümleri uyarınca, AT sözleşmeleri kapsamında tedarik ettikleri mallar ve/veya sunulan hizmetler ve/veya yaptırdıkları işler nedeniyle ödedikleri katma değer vergilerini, yazımızda ayrıntılı olarak açıkladığımız usul ve esaslara uygun olarak iade alabileceklerdir.