Katma Değer Vergisi Genel Uygulama Tebliği Seri No 41

21.04.2022 Tarihli 31816 Sayılı Resmi Gazete - Katma Değer Vergisi Genel Uygulama Tebliğinde Değişiklik Yapılmasına Dair Tebliğ (Seri No: 41)

21.04.2022 Tarihli 31816 Sayılı Resmi Gazete

TEBLİĞ

Hazine ve Maliye Bakanlığı (Gelir İdaresi Başkanlığı)'ndan:

KATMA DEĞER VERGİSİ GENEL UYGULAMA TEBLİĞİNDE DEĞİŞİKLİK YAPILMASINA DAİR TEBLİĞ (SERİ NO: 41)

MADDE 1- 26/4/2014 tarihli ve 28983 sayılı Resmî Gazete'de yayımlanan Katma Değer Vergisi Genel Uygulama Tebliğinin (I/B-8.2.) bölümünde yer alan Örnek 1 ve Örnek 2 aşağıdaki şekilde değiştirilmiştir.

"Örnek 1: KDV mükellefiyeti bulunmayan Bay (A), müteahhit (B) A.Ş. ile 20/5/2020 tarihinde Kastamonu'daki arsası için arsa payı (kat) karşılığı inşaat sözleşmesi imzalamış ve bu sözleşmeye ilişkin yapı ruhsatı 27/5/2020 tarihinde alınmıştır. Söz konusu sözleşmeye göre arsa sahibi Bay (A), inşa edilen 20 konuttan 8'ini ve 5 işyerinden 2'sini 20/5/2022 tarihinde teslim almıştır.

(B) A.Ş., 213 sayılı Kanunun 267 nci maddesinin ikinci fıkrasında yer alan ikinci sıradaki maliyet bedeli esasına göre arsa sahibine vereceği 8 konut ve 2 işyeri için perakende satış olması nedeniyle maliyet bedeline %10 ilave etmek suretiyle sırasıyla 4.400.000 TL ve 1.650.000 TL olmak üzere toplam 6.050.000 TL bedel hesaplamıştır.

İnşa edilen konutların 150 m2'nin altında olduğu varsayımıyla, (B) A.Ş. tarafından arsa sahibine teslim edilen konutlara ilişkin (4.400.000x%1) 44.000 TL KDV, işyerlerine ilişkin (1.650.000x%18) 297.000 TL KDV olmak üzere toplam 341.000 TL KDV hesaplanacaktır.

Bay (A)'nın müteahhit (B) A.Ş.ye arsa tesliminde ise KDV hesaplanmayacaktır. Söz konusu arsanın KDV mükellefiyeti bulunmayan Bay (A) yerine (C) Ltd. Şti.ye ait olması durumunda, arsa payı karşılığı konut ve işyerlerinin arsa sahibine teslim tarihi olan 20/5/2022 tarihinde, (B) A.Ş.nin bağımsız bölümler için 213 sayılı Kanunun 267 nci maddesinin ikinci fıkrasının ikinci sırasındaki maliyet bedeline %5 ilave etmek suretiyle bulacağı bedel (4.200.000 + 1.575.000= 5.775.000 TL) üzerinden, (C) Ltd. Şti. tarafından arsa payı için %8 oranında KDV hesaplanması gerekecektir.

Örnek 2: (D) A.Ş. aktifinde kayıtlı arsa için, müteahhit (B) A.Ş. ile 17/5/2022 tarihinde arsa payı (kat) karşılığı inşaat sözleşmesi imzalamış ve bu sözleşmeye ilişkin yapı ruhsatı 24/5/2022 tarihinde alınmıştır. Söz konusu sözleşmeye göre arsa sahibi (D) A.Ş. inşa edilecek 20 konuttan 8'ini (4 adedinin net alanı 140 m2, 4 adedinin net alanı 160 m2 olmak üzere) ve 5 işyerinden 2'sini alacaktır.

(B) A.Ş., 213 sayılı Kanunun 267 nci maddesinin ikinci fıkrasında yer alan ikinci sıradaki maliyet bedeli esasına göre arsa sahibine vereceği 8 konut ve 2 işyeri için toptan satış olması nedeniyle maliyet bedeline %5 ilave etmek suretiyle konutlar için sırasıyla 2.000.000 TL ve 2.400.000 TL, işyerleri için 1.000.000 TL olmak üzere toplam 5.400.000 TL bedel hesaplamıştır.

Bu durumda (B) A.Ş. tarafından arsa sahibine teslim edilen konutlara ve işyerlerine ilişkin;

- 4 adet 140 m2'lik konut için: (2.000.000x%8)=160.000 TL,

- 4 adet 160 m2'lik konut için (her bir konutun 150 m2'lik kısmına isabet eden bedel üzerinden %8, 150 m2'yi geçen kısmına ise %18 KDV):

(2.400.000x150/160x%8)+(2.400.000x10/160x%18)=180.000+27.000=207.000 TL,

- 2 adet işyeri için: (1.000.000x%18)=180.000 TL

olmak üzere 5.400.000 TL bedel için toplam (160.000+207.000+180.000)=547.000 TL KDV hesaplanacaktır.

KDV mükellefi arsa sahibi (D) A.Ş.nin aldığı konut ve işyerlerinin karşılığı olarak (B) A.Ş.ye yapmış olduğu arsa payı tesliminde konut ve işyerlerinin 213 sayılı Kanunun 267 nci maddesinin ikinci fıkrasında yer alan ikinci sıradaki maliyet bedeline %5 ilave etmek suretiyle bulunan 5.400.000 TL üzerinden %8 oranında (5.400.000x%8) 432.000 TL KDV hesaplanacaktır."

MADDE 2- Aynı Tebliğin (I/C-2.1.2.) bölümünün sonuna başlığıyla birlikte aşağıdaki bölüm eklenmiştir.

“2.1.2.5. İsteğe Bağlı Tam Tevkifat Uygulaması

Mükellefler, yazılı bir sözleşme düzenleyerek bir yıl süreyle anlaştıkları satıcı mükelleflerden, Tebliğin (I/C-2.1.3.2.) ve (I/C-2.1.3.3.) bölümlerinde belirtilen işlemlere (Tebliğin (I/C-2.1.3.2.13.) bölümü ile (I/C-2.1.3.3.7.) bölümündeki işlemler hariç) ilişkin alımlarında tevkifat sorumluluklarının bulunup bulunmadığına bakılmaksızın, hesaplanan KDV’nin tamamını sorumlu sıfatıyla beyan edip öderler. Bir yıllık sürenin bitimini izleyen yıllarda uygulamaya devam edilmesinin istenmesi halinde sözleşmenin aynı süreyle yenilenmesi gerekir. Bir yıllık süre dolmadan söz konusu uygulamadan vazgeçilmesi mümkün değildir.

Alıcı mükellefler, söz konusu sözleşmelerin bir örneği ile bu kapsamda işlem yapacak satıcı mükelleflerin bilgilerini (adı soyadı/unvanı, vergi dairesi, vergi kimlik numarası, sözleşme uygulama dönemi), işleme ilişkin KDV beyannamesinin verilmesinden önce liste halinde bağlı oldukları vergi dairesine verirler. Sözleşmelerin feshedilmesi, tadili vb. durumların da işleme ilişkin KDV beyannamesinin verilmesinden önce bağlı oldukları vergi dairesine bildirilmesi gerekir.

Alıcıların isteğe bağlı tam tevkifat uygulaması kapsamında sözleşme düzenlemediği satıcılar ile olan işlemlerinde, genel hükümlere göre işlem tesis edileceği tabiidir.

İsteğe bağlı tam tevkifat uygulaması kapsamında alıcı tarafından tevkifata tabi tutulan KDV, 2 No.lu KDV Beyannamesinin “Vergi Bildirimi” kulakçığının, “İsteğe Bağlı Tam Tevkifat Uygulanan İşlemlere Ait Bildirim” tablosunda beyan edilir. Tablonun “İşlem Türü” alanı, bu alana ilişkin işlem türü listesinden seçim yapılmak suretiyle doldurulur. “Matrah” alanına, işlemin KDV hariç bedeli, “Oran” alanına işlemin tabi olduğu KDV oranı girilir. Alıcı tarafından tevkif edilen KDV tutarını gösteren “Vergi” alanı, e-beyanname programı tarafından hesaplanır.

İsteğe bağlı tam tevkifat uygulaması kapsamındaki işlemleri yapan satıcı mükellefler ilgili döneme ait 1 No.lu KDV Beyannamesinin iki ayrı bölümüne kayıt yapar. Birinci kayıt, “Matrah” kulakçığında “İsteğe Bağlı Tam Tevkifat Uygulanan İşlemler” tablosuna; ikinci kayıt “İstisnalar-Diğer İade Hakkı Doğuran İşlemler” kulakçığında “İsteğe Bağlı Tam Tevkifat Kapsamına Giren İşlemler” tablosuna yapılır.

İsteğe bağlı tam tevkifata tabi tutulan KDV ile sınırlı olmak üzere satıcıya KDV iadesi yapılabilir. Bu uygulamadan kaynaklanan KDV iade talepleri, her bir işlem için Tebliğin (I/C-2.1.5.) bölümünde yer alan usul ve esaslar çerçevesinde yerine getirilir. İade taleplerinin yerine getirilmesinde, alıcı tarafından 2 No.lu KDV Beyannamesi ile beyan edilen ve tahakkuk ettirilen KDV'nin ödenmiş olması vergi dairesince aranır.

Bu uygulama kapsamında işlemi bulunanlar düzeltme işlemleri bakımından Tebliğin (I/C-2.1.4.), tevkifata tabi tutulan verginin iadesi bakımından Tebliğin (I/C-2.1.5.), bildirim ve müteselsil sorumluluk bakımından Tebliğin (I/C-2.1.6.) bölümlerindeki açıklamalara tabidir."

MADDE 3- Aynı Tebliğin (I/C-2.1.3.3.1.1.) ve (I/C-2.1.3.3.1.2.) bölümlerindeki "çinko," ibarelerinden sonra gelmek üzere "demir-çelik," ibareleri eklenmiştir.

MADDE 4- Aynı Tebliğin (I/C-2.1.3.3.5.2.), (III/B-2.5.1.), (III/B-2.5.3.), (III/B-2.6.), (III/B-2.7.) bölümlerinde yer alan "(B) bölümünün" ibareleri yürürlükten kaldırılmış; (III/B-2.1.1.), (III/B-2.1.2.), (III/B-2.2.) bölümlerinde yer alan "(I) sayılı listenin" ibareleri "(I) sayılı listenin (B) bölümünün" olarak değiştirilmiş; (III/B-2.8.1.), (III/B-2.8.3.) bölümlerinde yer alan "(I) sayılı listeye" ibarelerinden sonra "(5189 sayılı Cumhurbaşkanı Kararı sonrası (I) sayılı listenin (B) bölümünün)" ibareleri eklenmiştir.

MADDE 5- Aynı Tebliğin (I/C-2.1.3.3.7.) bölümünden sonra gelmek üzere başlığıyla birlikte aşağıdaki bölüm eklenmiştir.

"2.1.3.3.8. Demir-Çelik Ürünlerinin Teslimi

2.1.3.3.8.1. Tevkifat Uygulayacak Alıcılar ve Tevkifat Oranı

Demir-çelik ve alaşımlarından mamul, Tebliğin (I/C-2.1.3.3.8.2.) bölümünde belirtilen ürünlerin, Tebliğin (I/C-2.1.3.1/a ve b) bölümlerinde sayılanlara tesliminde (4/10) oranında KDV tevkifatı uygulanır.

Demir-çelik ve alaşımlarından mamul ürünlerin, ithalatçılar tarafından yapılan teslimleri ile münhasıran cevherden üretilenlerinin üreticiler tarafından ilk tesliminde tevkifat uygulanmaz, bu safhalardan sonraki el değiştirmelerde ise tevkifat uygulanır. Bununla birlikte, demir-çelik ve alaşımlarından mamul ürünlerin hurdadan, diğer hammaddelerden veya hurda, cevher ve diğer hammaddeler birlikte kullanılarak üretilmesi halinde bu ürünlerin ilk üreticilerinin teslimi dâhil

her safhasındaki teslimlerinde tevkifat uygulanır.

İthalatçılar tarafından yapılan teslimlere ilişkin düzenlenen faturada “Teslim edilen mal doğrudan ithalat yoluyla temin edildiğinden tevkifat uygulanmamıştır.” açıklamasına ve ithalata ilişkin fatura ve gümrük beyannamesi bilgilerine yer verilir. Cevherden üretim yapanlar ise düzenlenen faturada “Teslim edilen mal firmamızca münhasıran cevherden üretildiğinden tevkifat uygulanmamıştır.” açıklamasına yer vermek suretiyle tevkifat uygulanmaksızın işlem yapar.

2.1.3.3.8.2. Kapsam

Tevkifat kapsamına; cevherden, hurdadan veya diğer hammaddelerden üretilen demir-çelik ve alaşımlarından mamul her türlü uzun (çubuk, inşaat demiri, profil, kangal demir, filmaşin, tel, halat, hasır, boru, lama vb.) veya yassı (levha, sıcak haddelenmiş yassı ürünler, soğuk haddelenmiş yassı ürünler ve kaplanmış yassı ürünler vb.) demir-çelik ve alaşımı ürünler girmektedir. Demir-çelik ve alaşımlarından mamul eşya (kapı, kapı kolu, köşebent, vida, somun, vida soketi, dübel, kilit, çivi, flanş, maşon, dirsek, kanca, menteşe, yay, bilya, rulman, zincir vb.) teslimlerinde tevkifat uygulanmaz.”

MADDE 6- Aynı Tebliğin (I/C-2.1.5.2.1.) ve (I/C-2.1.5.2.2.) bölümlerindeki “- Ağaç ve orman ürünleri teslimi,” satırlarından sonra gelmek üzere “- Demir-çelik ürünlerinin teslimi,” satırları eklenmiştir.

MADDE 7- Aynı Tebliğin (I/C-2.1.5.2.1.), (I/C-2.1.5.2.2.), (II/A-1.1.4.2.), (II/A-1.2.4.2.), (II/A-2.3.1.), (II/A-3.4.2.), (II/A-4.4.2.), (II/A-5.11.2.), (II/A-8.13.2.), (II/A-9.8.2.), (II/B-1.5.1.), (II/B-1.5.2.), (II/B-1.5.3.1.1.), (II/B-1.5.3.1.2.1.), (II/B-1.5.3.1.2.2.), (II/B-1.5.3.2.), (II/B-2.4.1.), (II/B-3.4.2.), (II/B-4.4.1.), (II/B-5.7.2.), (II/B-6.4.1.), (II/B-7.5.2.), (II/B-8.3.2.), (II/B-9.2.2.), (II/B-10.5.2.), (II/B-11.5.2.), (II/B-12.6.2.), (II/B-13.4.2.), (II/B-14.5.2.), (II/B-15.4.4.), (II/B-16.4.2.), (II/B-17.4.2.), (II/C-1.3.1.), (II/C-1.3.2.), (II/C-2.3.2.), (II/Ç-1.3.2.), (II/Ç-2.5.2.), (II/E-1.3.2.), (II/E-2.4.1.2.), (II/E-3.4.2.), (II/E-4.4.2.), (II/E-5.4.2.), (II/E-7.4.2.), (II/E-8.4.2.), (II/E-9.5.2.), (II/E-10.4.2.), (III/B-3.2.1.), (III/B-3.2.4.), (III/B-3.2.5.), (III/B-3.3.) ve (III/B-3.4.3.) bölümlerinde yer alan “5.000 TL” ibareleri “10.000 TL” olarak değiştirilmiştir.

MADDE 8- Aynı Tebliğin (II/A) kısmında yer alan “1.1.4. İade” bölüm başlığından sonra gelmek üzere “1.1.4.1. Genel Olarak” bölüm başlığı eklenmiş, “1.1.4.1. Mahsuben İade” başlığı “1.1.4.1.1. Mahsuben İade”, “1.1.4.2. Nakden İade” başlığı “1.1.4.1.2. Nakden İade” olarak

değiştirilmiş ve bu bölümden sonra gelmek üzere başlığıyla birlikte aşağıdaki bölüm eklenmiştir.

“1.1.4.2. İmalatçılar Tarafından Yapılan Mal İhracında İhracat Bedeline Göre İade

1.1.4.2.1. Kapsam

3065 sayılı Kanunun 32 nci maddesinde, imalatçılar tarafından yapılan ihracat işlemlerinden kaynaklanan iadelerde, yüklenilen KDV yerine sektörler itibarıyla ihracat bedelinin belli bir oranına kadar iade yaptırma konusunda Bakanlığımıza yetki verilmiştir.

Bu çerçevede, sektör ayrımı yapılmaksızın imal ettikleri malları doğrudan ihraç eden imalatçılar, ihracat teslimlerine ilişkin olarak yüklendikleri KDV tutarına bakılmaksızın ihracat bedelinin %10’una kadar devreden KDV tutarı ile sınırlı olarak iade talep edebilirler.

Bu uygulama ihtiyari olup, uygulamadan Tebliğin (II/A-8.3.) bölümünde tanımlanan imalatçılar faydalanabilir.

Bu uygulama kapsamındaki mallara ilişkin istisnanın kapsamı ve beyanı Tebliğin (II/A-1.1.1.), istisnanın tevsiki Tebliğin (II/A-1.1.2.), ihraç edilen malların geri gelmesi Tebliğin (II/A-1.1.3.) bölümlerinde yer alan açıklamalar doğrultusunda yürütülür.

Bununla birlikte, imalatçılar bu uygulama kapsamındaki işlemlerini, ilgili dönem KDV beyannamesinin “İstisnalar-Diğer İade Hakkı Doğuran İşlemler” kulakçığının “Tam İstisna Kapsamına Giren İşlemler” tablosunda 338 kodlu “İmalatçıların Mal İhracatları [KDVGUT-(II/A-1.1.4.2.)]” satırını kullanmak suretiyle beyan ederler. Bu satırdaki “Yüklenilen KDV” sütununa, ihraç edilen mallara ilişkin yüklenilen KDV hesabı yapılmaksızın, ihracat bedelinin % 10’unu aşmamak kaydıyla iadeye konu olan KDV tutarı yazılır.

Öte yandan, ihraç edilen malların geri gelmesi halinde ithalat istisnasından faydalanılabilmesi için, bu uygulama kapsamında iade edilen tutarların gümrük idaresine ödenmesi veya bu tutar kadar teminat gösterilmesi gerekir.

İmalatçılar bu bölüm kapsamında, Tebliğin (II/A-8.3.) bölümünde belirtilen imalatçı belgelerinde yer alan üretim kapasitesinde öngörülen ve imal edip ihraç ettikleri mallara ilişkin iade talep edebilirler. İmalatçı belgesinde yer alan üretim kapasitesine göre imal edilebilecek mallar ile bu kapsamda fason olarak imal ettirilen mallar için bu uygulamadan yararlanılabilir. Dolayısıyla, imalatçı belgesindeki üretim konusu malların tamamının fason olarak imal ettirilmesi, bu

kapsamda iade uygulanmasına engel değildir. İmalatçılar, piyasadan hazır olarak satın alıp ihraç ettikleri mallar için bu uygulamadan yararlanamamakla birlikte, söz konusu mallar için Tebliğin (II/A-1.1.4.1.) bölümü kapsamında yüklenilen KDV'nin iadesini talep edebilirler.

Aynı dönemde imalatçıların 3065 sayılı Kanunun 11/1-c veya geçici 17 nci maddeleri kapsamında ihraç kaydıyla teslimlerinin de bulunması, doğrudan ihraç ettikleri mallar bakımından bu uygulamadan yararlanmalarına engel teşkil etmez.

İmalatçıların doğrudan ihraç ettikleri malların bünyesinde yurtiçi veya yurtdışından KDV ödemeksizin temin ettiği malların bulunması halinde, ihracat bedeline ilişkin iadenin hesabında, ihracat bedelinden bu şekilde temin edilen malların bedeli düşülür. İade edilecek KDV kalan tutar dikkate alınarak belirlenir.

Bu bölüm kapsamında iade talep eden imalatçıların, aynı ihracat teslimi ile ilgili olarak iadesini alamadığı tutar için ayrıca yüklenilen KDV tutarına göre iade talep etmeleri mümkün değildir. Ancak imalatçılar, bu uygulama yerine imal ettikleri ürünlerin ihracatına ilişkin olarak yüklenilen KDV'nin iadesini Tebliğin (II/A-1.1.4.1.) bölümü kapsamında talep edebilirler. Ayrıca bir dönem bu uygulamadan yararlanan mükellefler diğer dönemlerde yüklenilen KDV'nin iadesi uygulamasından faydalanabilirler.

1.1.4.2.2. İade

İmalatçıların mal ihracatından kaynaklanan bu kapsamda yapacakları iade taleplerinde aşağıdaki belgeler aranır:

- Standart iade talep dilekçesi

- İlgili meslek odasına üyelik belgesinin onaylı örneği (Belgede değişiklik olmadığı sürece bir defa verilmesi yeterlidir.)

- İmalatçı belgesi (Belgede değişiklik olmadığı sürece bir defa verilmesi yeterlidir.)

- Satış faturaları listesi

- Gümrük beyannamesi veya listesi (Serbest bölgeye yapılan ihracatta serbest bölge işlem formu, posta veya kargo yoluyla gerçekleştirilen ihracatta elektronik ticaret gümrük beyannamesi, gümrüksüz satış mağazalarında satılmak üzere bu mağazalara veya bunların

depolarına yapılan teslimlerde, malın gümrüksüz satış mağazasına veya deposuna konulduğuna dair ilgili gümrük idaresinin onayını da içeren antrepo beyannamesi)

- İhracatın beyan edildiği döneme ait indirilecek KDV listesi

- İhracatın beyan edildiği dönemden önceki son yirmi dört döneme ilişkin indirilecek KDV listesi (Aynı dönemleri kapsayan indirilecek KDV listesinin bir defa verilmesi yeterlidir. Önceki dönemlerin herhangi birisinde ödenecek KDV beyan edilmesi durumunda, ödenecek KDV beyan edilen dönemden sonraki dönemlere ilişkin indirilecek KDV listesi verilmesi yeterlidir.)

- İadesi Talep Edilen KDV Hesaplama Tablosu

1.1.4.2.2.1. Mahsuben İade

İmalatçıların bu bölüm kapsamındaki mahsuben iade talepleri, yukarıdaki belgelerin ibraz edilmiş olması halinde miktarına bakılmaksızın vergi inceleme raporu, YMM raporu ve teminat aranmadan yerine getirilir.

1.1.4.2.2.2. Nakden İade

İmalatçıların bu bölüm kapsamındaki 10.000 TL'yi aşmayan nakden iade talepleri vergi inceleme raporu, YMM raporu ve teminat aranmadan yerine getirilir. Süresinde düzenlenmiş YMM Tam Tasdik Sözleşmesi bulunan mükellefler için bu sınır 100.000 TL olarak uygulanır.

İade talebinin 10.000 TL'yi veya YMM Tam Tasdik Sözleşmesi bulunan mükellefler için 100.000 TL'yi aşması halinde, aşan kısmın iadesi vergi inceleme raporu veya YMM raporuna göre yerine getirilir. Teminat verilmesi halinde, mükellefin iade talebi yerine getirilir ve teminat, vergi inceleme raporu veya YMM raporu sonucuna göre çözülür."

MADDE 9- Aynı Tebliğin (II/F-4.18.4.) bölümünde Örnek'te yer alan "Mükellef (F)'ye yapılan bu teslim toptan teslim mahiyetinde olup 2007/13033 sayılı BKK eki (I) sayılı Listenin 3 üncü sırası uyarınca KDV oranı (% 1) olarak uygulanacaktır." cümlesi "Mükellef (F)'ye yapılan bu teslimde 2007/13033 sayılı BKK eki (I) sayılı listenin (A) bölümünün 8 inci sırası uyarınca KDV oranı (%1) olarak uygulanacaktır." şeklinde değiştirilmiştir.

MADDE 10- Aynı Tebliğin (III/A-4.9.) bölümünde yer alan Örnek 1'in son paragrafı aşağıdaki şekilde değiştirilmiştir.

“Söz konusu aracın, KDV oranlarını belirleyen 2007/13033 sayılı Bakanlar Kurulu Kararı eki (I) sayılı listenin (B) bölümünün 9 uncu sırasında tanımlanan binek otomobillerinden olması durumunda, özel matrah üzerinden %18 oranında KDV uygulanacağı tabiidir.”

MADDE 11- Aynı Tebliğin (III/B-1.1.) bölümü başlığıyla birlikte aşağıdaki şekilde değiştirilmiştir.

“1.1. Perakende Teslimin Tanımı

Perakende teslim, teslimi yapılan ürünlerin aynen veya işlendikten sonra satışını yapanlar ile işletmelerinde kullanacak olanlar dışındakilere satılmasıdır. Ürünleri, aynen ya da işlendikten sonra satanlar ile işletmesinde kullanacak olanların gerçek usulde KDV mükellefi olmamaları halinde bunlara yapılan teslimler de perakende teslim sayılır.”

MADDE 12- Aynı Tebliğin (III/B-2.1.1.) bölümünün üçüncü paragrafından sonra gelmek üzere aşağıdaki paragraflar eklenmiştir.

“28/3/2022 tarihli ve 5359 sayılı Cumhurbaşkanı Kararı ile 2007/13033 sayılı BKK eki (I) sayılı listenin “B) DİĞER MAL VE HİZMETLER” bölümünün 11 inci sırasında yer alan net alanı 150 m2’ye kadar konut teslimleri düzenlemesi ile söz konusu Kararın 1 inci maddesinin altıncı fıkrası 1/4/2022 tarihinden itibaren yürürlükten kaldırılmış, ancak 5359 sayılı Kararın 10 uncu maddesinde, 1/4/2022 tarihinden önce yapı ruhsatı alınmış veya kamu kurum ve kuruluşları ile bunların iştirakleri tarafından ihalesi yapılmış projeler kapsamında inşa edilen konutlar için bu hükümlerin uygulanmasına devam olunacağına karar verilmiştir.

Buna göre, 1/4/2022 tarihinden önce yapı ruhsatı alınmış veya kamu kurum ve kuruluşları ile bunların iştirakleri tarafından ihalesi yapılmış projeler kapsamında inşa edilen konutların, bu tarihten sonraki tesliminde;

- Net alanı 150 m2’ye kadar olan konutlar için KDV oranı,

- Büyükşehir statüsünde olmayan yerlerde (%1),
- Büyükşehirlerde, 2007/13033 sayılı BKK’nın 5359 sayılı Cumhurbaşkanı Kararı ile kaldırılmadan önceki 1 inci maddesinin altıncı fıkrasına ilişkin yukarıda yer alan açıklamalar da dikkate alınarak (%1), (%8) veya (%18)

olarak uygulanır.

- Net alanı 150 m2’yi aşan konutlarda ise genel vergi oranı (%18) uygulanır.

Öte yandan, 5359 sayılı Cumhurbaşkanı Kararıyla 2007/13033 sayılı BKK eki

- (I) sayılı listenin “B) DİĞER MAL VE HİZMETLER” bölümünün 11 inci sırasına eklenen hükümle “16/5/2012 tarihli ve 6306 sayılı Afet Riski Altındaki Alanların Dönüştürülmesi Hakkında Kanun kapsamında rezerv yapı alanı ve riskli alan olarak belirlenen yerler ile riskli yapıların bulunduğu yerlerde dönüşüm projeleri çerçevesinde yapılan konutların net alanının 150 m2’ye kadar olan kısmı” 1/4/2022 tarihinden itibaren (%1) oranında,

- (II) sayılı listeye eklenen 35 inci sırası uyarınca da “konutların net alanının 150 m2’ye kadar olan kısmı,” 1/4/2022 tarihinden itibaren (%8) oranında

KDV’ye tabidir.

Buna göre, 1/4/2022 tarihinden sonra alınan yapı ruhsatlarına göre yapılan konut teslimlerinde, konutun net alanının;

- 150 m2 veya daha az olması durumunda KDV oranı (%8),

- 150 m2’den fazla olması durumunda ise satış bedelinin 150 m2’ye kadar olan kısmı için KDV oranı (%8), 150 m2’nin üzerindeki kısmı için KDV oranı (%18)

olarak uygulanır.

6306 sayılı Kanun kapsamında rezerv yapı alanı ve riskli alan olarak belirlenen yerler ile riskli yapıların bulunduğu yerlerde dönüşüm projeleri çerçevesinde 1/4/2022 tarihinden sonra alınan yapı ruhsatlarına göre yapılan konutların tesliminde, konutun net alanının;

-150 m2 veya daha az olması durumunda KDV oranı (%1),

- 150 m2’den fazla olması durumunda ise satış bedelinin 150 m2’ye kadar olan kısmı için KDV oranı (%1), 150 m2’nin üzerindeki kısmı için KDV oranı (%18)

olarak uygulanır.

Konutların tesliminde uygulanacak KDV oranlarına ilişkin örneklere aşağıda yer verilmiştir.

Örnek 1: (S) İnşaat Taahhüt A.Ş. 2021 yılında Yozgat'ta yapı ruhsatı aldığı inşaatta aynı yıl tamamladığı ve stoklarında yer alan konutlardan net alanı 120 m2 konutu 600.000 TL bedelle, 160 m2 konutu ise 900.000 TL bedelle 10/5/2023 tarihinde satmıştır.

Bu durumda (S) İnşaat Taahhüt A.Ş.nin hesaplayacağı KDV;

- 120 m2 konut için: (600.000x%1)=6.000 TL

- 160 m2 konut için: (900.000x%18)=162.000 TL olacaktır.

Yapı ruhsatının 1/4/2022 tarihinden sonra alınmış olması halinde (S) İnşaat Taahhüt A.Ş.nin hesaplayacağı KDV;

- 120 m2 konut için: (600.000x%8)=48.000 TL

- 160 m2 konut için:

(900.000x150/160x%8)+(900.000x10/160x%18)=67.500+10.125=77.625 TL

olacaktır.

Örnek 2: (T) inşaat şirketi 6306 sayılı Kanun kapsamında İstanbul'da inşa ettiği konutlardan 7/3/2022 tarihinde yapı ruhsatı alınan net alanı 120 m2 olan konutu 1.500.000 TL bedelle; 11/4/2022 tarihinde yapı ruhsatı alınan net alanı 120 m2 olan konutu 1.400.000 TL ve net alanı 160 m2 olan konutu 2.000.000 TL bedelle 2/1/2024 tarihinde satmıştır.

Bu durumda, her bir konut için;

- (1.500.000x%1)=15.000 TL,

- (1.400.000x%1)=14.000 TL,

- (2.000.000x150/160x%1)+(2.000.000x10/160x%18)=18.750+22.500=41.250 TL

KDV hesaplanacaktır."

MADDE 13- Aynı Tebliğin (III/B-2.1.3.) bölümü başlığıyla birlikte aşağıdaki şekilde değiştirilmiştir.

"2.1.3. Net Alan

Bağımsız bölüm net alanı, Çevre, Şehircilik ve İklim Değişikliği Bakanlığının “Planlı Alanlar İmar Yönetmeliği”ne göre hesaplanır.”

MADDE 14- Aynı Tebliğin (III/B-2.3.) bölümü yürürlükten kaldırılmıştır.

MADDE 15- Aynı Tebliğin (III/B-2.4.1.) bölümünün birinci paragrafında yer alan, “(B) bölümünün” ibaresi ile aynı paragrafın ikinci cümlesi yürürlükten kaldırılmıştır.

MADDE 16- Aynı Tebliğin (III/B-2.4.2.) bölümünün birinci paragrafında yer alan, “B bölümünün” ile “(üç yıldız ve üzeri oteller, tatil köyleri ve benzeri tesisler hariç)” ibareleri yürürlükten kaldırılmıştır.

MADDE 17- Aynı Tebliğin (III/B-3.) bölümünün üçüncü paragrafı ile (III/B-3.2.5.) bölümünde yer alan “(B) bölümünün 28, 29 ve 31 inci sırası” ibareleri “28, 29, 31 ve 34 üncü sırası” olarak değiştirilmiştir.

MADDE 18- Aynı Tebliğin (III/C-2.5.) bölümünün ikinci paragrafından sonra gelmek üzere aşağıdaki paragraf eklenmiştir.

“Öte yandan, 28/3/2022 tarihli ve 5359 sayılı Cumhurbaşkanı Kararı ile ikinci el motorlu kara taşıtı ticaretiyle iştigal eden mükelleflerce özel matrah uygulanarak yapılan binek otomobili teslimlerinde KDV oranının %18 olarak uygulanmasına karar verilmiştir. İkinci el motorlu kara taşıtı ticaretiyle iştigal eden mükelleflerce başka bir yetkili satıcıdan özel matrah uygulanarak satın alınan binek otomobiller, %18 KDV oranı uygulanarak satın alınan binek otomobil olarak değerlendirilemeyeceğinden, bu araçların tesliminde satış bedelinin tamamı üzerinden %1 oranında KDV hesaplanır.”

MADDE 19- Bu Tebliğin;

a) 1, 10, 12, 16, 18 inci maddeleri 1/4/2022 tarihinden itibaren geçerli olmak üzere yayımı tarihinde,

b) 2, 3, 5, 6, 17 nci maddeleri yayımı tarihini takip eden ay başında,

c) 7 ve 8 inci maddeleri yayımını izleyen ay başından itibaren yapılacak işlemlere ilişkin iade taleplerine uygulanmak üzere yayımı tarihinde,

ç) Diğer maddeleri yayımı tarihinde,

yürürlüğe girer.

MADDE 20- Bu Tebliğ hükümlerini Hazine ve Maliye Bakanı yürütür.

Mevzuatlara Dönmek İçin Tıklayınız. **Resmi Gazete İçin Tıklayınız.**

Katma Değer Vergisi Genel Uygulama Tebliğinin (I/B-8.2.) bölümünde yer alan Örnek 1 in (eski) hali;

Örnek 1: *KDV mükellefiyeti bulunan Bay (A), işletmesine dahil arsa için müteahhit (B) A.Ş. ile 15/5/2018 tarihinde arsa payı (kat) karşılığı inşaat sözleşmesi imzalamıştır. Söz konusu sözleşmeye göre arsa sahibi Bay (A), inşa edilecek 20 konuttan 8'ini ve 5 işyerinden 2'sini alacaktır.*

(B) A.Ş., 213 sayılı Kanunun 267 nci maddesinin ikinci fıkrasında yer alan ikinci sıradaki maliyet bedeli esasına göre arsa sahibine vereceği 8 konut ve 2 işyeri için toptan satış olması nedeniyle maliyet bedeline %5 ilave etmek suretiyle sırasıyla 840.000 TL ve 315.000 TL olmak üzere toplam 1.155.000 TL bedel hesaplamıştır. Bu durumda, inşa edilen konutların %1 KDV oranına tabi olduğu varsayıldığında, (B) A.Ş. tarafından arsa sahibine teslim edilen konutlara ilişkin (840.000x%1) 8.400 TL KDV, işyerlerine ilişkin (315.000x%18) 56.700 TL KDV olmak üzere toplam 65.100 TL KDV hesaplanacaktır.

KDV mükellefi arsa sahibi Bay (A)'nın aldığı konut ve işyerlerinin karşılığı olarak (B) A.Ş.'ye yapmış olduğu arsa payı teslimi de konut ve işyerlerinin 213 sayılı Kanunun 267 nci maddesinin ikinci fıkrasında yer alan ikinci sıradaki maliyet bedeli esasına göre belirlenen tutarları dikkate alınarak 1.155.000 TL üzerinden genel oranda (1.155.000x%18) 207.900 TL KDV hesaplanacaktır.

Katma Değer Vergisi Genel Uygulama Tebliğinin (I/B-8.2.) bölümünde yer alan Örnek 2 nin (eski) hali;

Örnek 2: *Örnek 1'de yer alan Bay (A), iktisadi işletmesine dahil olmayan arsası için müteahhit (B) A.Ş. ile 20/5/2018 tarihinde arsa payı (kat) karşılığı inşaat sözleşmesi imzalamıştır. Söz konusu sözleşmeye göre arsa sahibi Bay (A), inşa edilecek 20 konuttan 8'ini ve 5 işyerinden 2'sini alacaktır.*

(B) A.Ş., 213 sayılı Kanunun 267 nci maddesinin ikinci fıkrasında yer alan ikinci sıradaki maliyet bedeli esasına göre arsa sahibine vereceği 8 konut ve 2 işyeri için perakende satış olması nedeniyle maliyet bedeline %10 ilave etmek suretiyle sırasıyla 880.000 TL ve 330.000 TL olmak üzere toplam 1.210.000 TL bedel hesaplamıştır. Bu durumda, inşa edilen konutların %1 KDV oranına tabi olduğu varsayıldığında, (B) A.Ş. tarafından arsa sahibine teslim edilen konutlara ilişkin (880.000x%1) 8.800 TL KDV, işyerlerine ilişkin (330.000x%18) 59.400 TL KDV olmak üzere toplam 68.200 TL KDV hesaplanacaktır.

Bay (A)'nın müteahhit (B) A.Ş.ye arsa tesliminde vergi uygulanmayacaktır.

Katma Değer Vergisi Genel Uygulama Tebliğinin (III/B-2.1.1.) bölümünde yer alan aşağıdaki parakrafın (eski) hali;

Ancak, 2007/13033 sayılı Bakanlar Kurulu Kararının 1 inci maddesinin altıncı fıkrasına göre, (I) sayılı listenin 11 inci sırasında yer alan net alanı 150 m2'ye kadar konutlardan; 10/7/2004 tarihli ve 5216 sayılı Büyükşehir Belediyesi Kanunu kapsamındaki büyükşehirlerde (16/5/2012 tarihli ve 6306 sayılı Afet Riski Altındaki Alanların Dönüştürülmesi Hakkında Kanun kapsamında rezerv yapı alanı ve riskli alan olarak belirlenen yerler ile riskli yapıların bulunduğu yerler hariç), lüks veya birinci sınıf inşaat olarak yapılan ve ruhsatın sonradan revize edilip inşaat kalitesinin yükseltilmesi hali de dahil olmak üzere, yapı ruhsatının alındığı tarihte, üzerine yapıldığı arsanın 1319 sayılı Emlak Vergisi Kanununun 29 uncu maddesine istinaden tespit edilen arsa birim m2 vergi değeri;

Katma Değer Vergisi Genel Uygulama Tebliğinin (I/C-2.1.5.2.1.) bölümünde yer alan aşağıdaki paragrafın (eski) hali;

5.000 TL ve üzerindeki mahsuben iade talepleri vergi inceleme raporu ile yerine getirilir.

Katma Değer Vergisi Genel Uygulama Tebliğinin (I/C-2.1.5.2.1.) bölümünde yer alan aşağıdaki paragrafın (eski) hali;

5.000 TL ve üzerindeki mahsuben iade talepleri vergi inceleme raporu veya YMM raporuna göre yerine getirilir. İadenin YMM raporu ile talep edilmesi ve bu iadenin 5.000 TL'yi aşan kısmı için teminat verilmesi halinde mükellefin iade talebi yerine getirilir ve teminat, YMM raporu sonucuna göre çözülür.

Katma Değer Vergisi Genel Uygulama Tebliğinin (III/B-3.2.1.) bölümünde yer alan aşağıdaki paragrafın (eski) hali;

Vergilendirme dönemleri itibarıyla 5.000 TL'yi aşmayan mahsuben iade talepleri YMM raporu, vergi inceleme raporu ve teminat aranmaksızın yerine getirilir, talep belgelerin tamamlandığı tarih itibarıyla geçerlik kazanır. Söz konusu belgelerin veya belgelerde yer alması gereken bilgilerin eksikliği durumunda Tebliğin (IV/A-2.1.2.) bölümündeki açıklamalar çerçevesinde hareket edilir.

Katma Değer Vergisi Genel Uygulama Tebliğinin (III/B-3.2.5.) bölümünde yer alan aşağıdaki paragrafın (eski) hali;

Tebliğin (III/B-3.) bölümünde açıklanan indirimli orana tabi konut ile 2007/13033 sayılı Bakanlar Kurulu Kararı eki (II) sayılı listenin (B) bölümünün 28, 29 ve 31 inci sırası kapsamındaki malların teslimlerinden doğan yılı içinde nakden iade tutarının hesaplanmasında Tebliğin (III/B-3.1.1.) bölümünde yer alan açıklamalar, iade taleplerinin yerine getirilmesinde ise Tebliğin (III/B-3.2.1.) bölümünde yer alan açıklamalar geçerlidir. Ancak, 5.000 TL ve üstündeki nakden iade taleplerinin, teminat verilmeksizin vergi inceleme raporuna göre sonuçlandırılmasının talep edilmesi halinde, iade vergi inceleme raporunun vergi dairesi kayıtlarına intikal ettiği tarihte yapılır.

Katma Değer Vergisi Genel Uygulama Tebliğinin (III/A-4.9.) bölümünde yer alan Örnek 1'in son paragrafının (eski) hali;

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

Katma Değer Vergisi Genel Uygulama Tebliğinin (III/B-1.1.) bölümünün başlığıyla birlikte (eski) hali;

1.1. Perakende Satışın Tanımı

2007/13033 sayılı Kararnamenin 1 inci maddesinin dördüncü fıkrasına göre, perakende safhadaki teslimden maksat; teslimi yapılan ürünlerin aynen veya işlendikten sonra satışını yapanlar ile işletmelerinde kullanacak olanlar dışındakilere satılmasıdır. Ürünleri, aynen ya da işlendikten

sonra satanlar ile işletmesinde kullanacak olanların gerçek usulde KDV mükellefi olmamaları halinde bunlara yapılan teslimler de perakende teslim sayılır.

Kararnamenin 1 inci maddesinin üçüncü fıkrası uyarınca, Kararname eki (I) sayılı listenin (2/a) sırasında yer alan ürünlerin perakende safhadaki teslimlerinde (% 18); 1, (2/b) ve 3 üncü sıralarında yer alan ürünlerin perakende safhadaki teslimlerinde ise (% 8) KDV oranı uygulanır.

Bu düzenlemeye göre, (I) sayılı listenin (2/a) sırasında yer alan ürünlerin aynen veya işlendikten sonra satışını yapanlar ile işletmelerinde kullananKDV mükelleflerine tesliminde (% 1), bunlar dışındakilere tesliminde ise (% 18) oranında KDV uygulanır.

(I) sayılı listenin 1, (2/b) ve 3 üncü sıralarında yer alan ürünlerin aynen veya işlendikten sonra satışını yapanlarile işletmelerinde kullanan KDV mükelleflerine tesliminde (% 1), bunlar dışındakilere tesliminde ise (% 8) oranında KDV uygulanır.

Ancak, yukarıda belirtilen mallar işletme adına alınmış görünmekle birlikte şahsi tüketim amacıyla kullanıldığının tespit edilmesi halinde, eksik alınan verginin vergi ziyaı cezası uygulanmak suretiyle alıcılardan tahsil edileceği tabiidir.

Katma Değer Vergisi Genel Uygulama Tebliğinin (III/B-2.1.3.) bölümünün başlığıyla birlikte (eski) hali;

2.1.3. Net Alan

Net alan deyimi "konut içerisinde duvarlar arasında kalan temiz alan" olarak tanımlanan faydalı alanı ifade etmekte olup, plan ve proje gereği konut dışında bir amaçla kullanılacak bölümleri de ihtiva eden inşaatlarda indirimli oran sadece konut olarak kullanılacak bölümlere uygulanır.

Net alanın hesaplanması konusunda aşağıdaki şekilde hareket edilir:

a) Balkon, kömürlük, garaj, asansör boşluğu ve benzeri yerler, konutlardan ayrı olarak kullanılmaları mümkün olmadığından prensip olarak net alan hesabına dahildir.

b) Faydalı alan genel olarak duvar yüzlerinde 2,5 cm sıva bulunduğu kabul edilerek, proje üzerinde gösterilmiş bulunan kaba yapı boyutlarının her birinden 5'er cm. düşülmek suretiyle hesaplanır.

Ancak;

-Konutlarda kapı ve pencere şeritleri, duman ve çöp bacası çıkıntıları, ışıklıklar ve hava bacaları,

-Karkas binalardaki kolonların duvarlardan taşan dişleri,

-Bir konuttaki balkonların veya arsa zemininden 0,75 m.den yüksek terasların toplamının 2 m2'si çok katlı binalarda yapılan çekme katların etrafında kalan ve ticaret bölgelerinde zemin katların komşu hududuna kadar uzaması ile meydana gelen teraslar,

-Çok katlı binalarda genel giriş, merdiven, sahanlıklar ve asansörler,

-İki katlı tek ev olarak yapılan konutlarda iç merdivenlerin altında 1,75 m. yüksekliğinden az olan yerler,

-Bodrumlarda konut başına bir adet, konutun bulunduğu bina dışında konut başına 4 m2'den büyük olmamak üzere yapılan kömürlük veya depo,

-Kalorifer dairesi, yakıt deposu, sığınak, kapıcı dairesi, müşterek hizmete ayrılan depo, çamaşırlık,

-Bina içindeki garajlar ile bina dışında konut başına 18 m2'den büyük olmamak üzere yapılan garajlar,

faydalı alan dışındadır.

Bina dışındaki kömürlük ve depoların 4 m2'yi, garajların 18 m2'yi aşan kısmı, ait oldukları konutun faydalı alanına dahil edilirler.

Katma Değer Vergisi Genel Uygulama Tebliğinin (III/B-2.3.) bölümünün (eski) hali;

2.3. Toptancı Hallerinde Faaliyet Gösterenler Tarafından Yapılan Teslimler

2007/13033 sayılı Kararnamenin eki (I) sayılı listenin 6 ncı sırasına göre, ilgili mevzuata göre toptancı hallerinde faaliyette bulunanlara ve bunlar tarafından gerçek usule tabi KDV mükelleflerine yapılan taze sebze ve meyve (mamulleri hariç) teslimleri (% 1) oranında KDV'ye tabidir.

Toptancı hallerinde faaliyet gösteren bazı mükellefler, kendi işletmelerine ait mallar ile toptancı hallerindeki diğer işletmelerden satın aldıkları malları toptancı halleri dışındaki ünitelerinde satışa sunabilmektedir.

Toptancı hallerinde faaliyet gösterenlerin, hallerden temin ettikleri taze sebze ve meyveleri hal dışındaki ünitelerinde satmaları halinde de Kararname hükümlerine göre işlem yapılır ve bu ünitelerden gerçek usule tabi KDV mükelleflerine yapılan teslimlerde (% 1), diğer teslimlerde ise (% 8) KDV oranı uygulanır.

Katma Değer Vergisi Genel Uygulama Tebliğinin (III/B-2.4.1.) bölümünün birinci paragrafının (eski) hali;

2007/13033 sayılı Bakanlar Kurulu Kararına ekli (II) sayılı listenin (B) bölümünün 24 üncü sırasında yer alan; kahvehane, kır kahvesi, çay bahçesi, çay ocağı, kıraathane, kafeterya, pastane, ayakta yemek yenilen yerler, yemeği pakette satan veya diğer şekillerde yemek hizmeti sunan yerler (hazır yemek şirketleri dâhil), lokanta, içkili lokanta, kebapçı ve benzeri yerlerde verilen hizmetlerde KDV oranı 1/1/2008 tarihinden itibaren (% 8) olarak uygulanmaktadır. Birinci sınıf lokanta ruhsatı ya da işletme belgesine sahip olan yerler ile üç yıldız ve üzeri oteller, tatil köyleri ve benzeri tesislerin bünyesindeki lokantalarda verilen hizmetlere2009/15200 sayılı Bakanlar Kurulu Kararı ile 15/07/2009 tarihinden itibaren genel oranda KDV uygulanmaktadır.

Katma Değer Vergisi Genel Uygulama Tebliğinin (III/B-3.) bölümünün üçüncü paragrafının (eski) hali;

Bu yetki çerçevesinde, indirimli orana tabi konut ile 2007/13033 sayılı Bakanlar Kurulu Kararı eki (II) sayılı listenin (B) bölümünün 28, 29 ve 31 inci sırası kapsamındaki malların teslimlerinden doğan KDV iadelerinin, yılı içinde vergilendirme dönemleri itibariyle talep edilmesi kaydıyla nakden yapılması uygun görülmüştür.

Katma Değer Vergisi Genel Uygulama Tebliğinin (III/B-3.2.5.) bölümünün birinci paragrafının (eski) hali;

Tebliğin (III/B-3.) bölümünde açıklanan indirimli orana tabi konut ile 2007/13033 sayılı Bakanlar Kurulu Kararı eki (II) sayılı listenin (B) bölümünün 28, 29 ve 31 inci sırası kapsamındaki malların teslimlerinden doğan yılı içinde nakden iade tutarının hesaplanmasında Tebliğin (III/B-3.1.1.) bölümünde yer alan açıklamalar, iade taleplerinin yerine getirilmesinde ise Tebliğin (III/B-3.2.1.) bölümünde yer alan açıklamalar geçerlidir. Ancak, 5.000 TL ve üstündeki nakden iade taleplerinin, teminat verilmeksizin vergi inceleme raporuna göre sonuçlandırılmasının talep

edilmesi halinde, iade vergi inceleme raporunun vergi dairesi kayıtlarına intikal ettiği tarihte yapılır.