

SİRKÜLER 2018/21: Katma Değer Vergisi Kanunu'nda Değişiklik Yapılmasına Dair Yeni Kanun Tasarısıyla Öngörülen Düzenlemeler.

“Katma Değer Vergisi Kanunu ile Bazı Kanun ve Kanun Hükmünde Kararnamelerde Değişiklik Yapılmasına Dair Kanun Tasarısı” 27 Şubat 2018 tarihinde TBMM’ye sunulmuştur. Kamuoyu gündemine özellikle grup şirketlerinin birleştirilmiş tek KDV beyannamesi vermesi ve devreden KDV tutarlarının iade edilmesine imkan verilmesine dair düzenlemeler ile gelen bu Tasarıyla yapılması öngörülen düzenlemelerden öne çıkan hususlar aşağıda özetlenmiştir. Tasarının kanunlaşma aşamasına kadar komisyon ve genel kurulda değişiklikler yapılabileceği hususu göz önünde bulundurulmalıdır.

1) Arsa Karşılığı (Kat Karşılığı) İnşaat İşlerinde Teslim ve Matrah (Tasarı Md.1 ve 7)

Yapılan düzenlemeyle arsa karşılığı inşaat işlerinde;

- Arsa sahibi tarafından müteahhide yapılan teslimin, arsanın tamamı yerine, müteahhide kalacak konut veya iş yerlerine isabet eden arsa payı itibarıyla gerçekleştiği,
- Müteahhit tarafından yapılan teslimin de arsa payına karşılık, konut veya işyerinin arsa payı hariç teslimi olduğu,
- KDV matrahının teslim edilen konut veya işyerinin VUK 267. Maddesinin ikinci fıkrasında belirtilen maliyet bedeline kar marjının ilavesi ile tespit edileceği,

Şeklinde yeni bir uygulamaya geçilmesi öngörülmektedir.

2) Grup Şirketlerinde Ortak Tek KDV Mükellefiyeti Konusundaki Düzenleme Ve KDV Mükellefiyeti Konusundaki Diğer Düzenlemeler (Tasarı Md. 2,13)

- Talep etmeleri halinde kurumlar vergisi mükelleflerinin (en az %50 oranında iştirak ettikleri şirketler ile) grup katma değer vergisi mükellefiyeti tesis ettirmelerine imkan tanınmakta, bu kapsama dahil olacak şirketleri sektörler, işletme büyüklükleri, iş hacimleri, doğrudan veya dolaylı ortaklık durumu gibi hususları dikkate alarak belirleme konusunda Maliye Bakanlığına yetki verilmektedir. Bu hükme göre grup KDV mükellefiyeti tesis edilenlerde, nezdinde mükellefiyet tesis edilen şirket adına vergi tarh edilecek, ancak verginin ödenmesinden gruba dahil olanların tamamı müteselsilen sorumlu olacaktır (Tasarı Md. 13).
- Müzayede suretiyle yapılan satışlarda, müzayedeyi düzenleyenlerin mükellef olduğu hususunda Kanuna açık hüküm konulmaktadır.

- Fazla veya yersiz ödenen verginin iade edilebilmesi için, alıcı ve satıcı tarafından beyanların düzeltilmesi ve fazla veya yersiz hesaplanan verginin satıcı tarafından alıcıya geri verilmesinin şart olduğu; idare tarafından yapılacak iadenin fazla veya yersiz hesaplanan verginin ilgili tahsil dairesine ödenen kısmı ile sınırlı olacağı kanunda açık olarak belirtilmektedir.
- Genel ve özel bütçeli idareler, il özel idareleri, belediyeler, köyler ile bunların teşkil ettikleri birliklerin, üniversitelerin, dernek ve vakıfların ticari, sınai, zirai ve mesleki nitelikteki teslim ve hizmetlerine ilişkin KDV mükellefiyetinin, bu işlemler nedeniyle oluşan iktisadi işletme adına tesis ettirileceği hususu kanunda açık şekilde belirtilmektedir.

3) Gümrüksüz Satış Mağazalarına Satışların İhracat Teslimi Sayılması (Tasarı Md.3)

Gümrüksüz satış mağazalarına veya bunların depolarına yapılan teslimlerin, ihracat teslimi sayılmak suretiyle KDV'den istisna edilmesi öngörülmekte, böylece bunlara satış yapan yurtiçi firmalara yurtdışı firmalarla rekabet imkanı sağlanmaktadır.

4) KDV İstisnaları konusunda Yapılan Düzenleme (Tasarı Md. 4)

- Gümrük antrepoları ve geçici depolama yerleri ile gümrük hizmetlerinin verildiği gümrüklü sahalarda, ithalat ve ihracat işlemlerine konu mallar ile transit rejim kapsamında işlem gören mallar için verilen ardiye, depolama ve terminal hizmetleri tam istisna kapsamına alınmaktadır. Evvelce söz konusu teslimler kısmi istisna kapsamında olduğundan bu teslimlerle ilgili yüklenilen vergiler indirilemiyordu. Düzenlemeyle bu işlemlerle ilgili girdi KDV'lerin indirilmesine de imkan sağlanmış olmaktadır.
- Türkiye'de yerleşmiş olmayan yabancı uyruklu gerçek kişilere münhasıran sağlık kurum ve kuruluşlarının bünyesinde verilen koruyucu hekimlik, teşhis, tedavi ve rehabilitasyon hizmetleri tam istisna kapsamına alınmaktadır.
- Bağışlanmak üzere yapılan okul, sağlık tesisi ve yüz yatak (kalkınmada öncelikli yörelerde elli yatak) kapasitesinden az olmamak üzere öğrenci yurdu ile çocuk yuvası, yetiştirme yurdu, huzurevi, bakım ve rehabilitasyon merkezi, mülki idare amirlerinin izni ve denetimine tabi ibadethaneler, Diyanet İşleri Başkanlığı denetimine tabi yaygın din eğitimi verilen tesisler, Gençlik ve Spor Bakanlığına ait gençlik merkezleri ile gençlik ve izcilik kamplarının inşası dolayısıyla bağışta bulunacaklara yapılan teslim ve hizmetler tam istisna kapsamına alınmaktadır.
- Teknoloji geliştirme bölgesi ile ihtisas teknoloji geliştirme bölgesinde, Ar-Ge ve tasarım merkezlerinde, araştırma laboratuvarlarında; Ar-Ge, yenilik ve tasarım faaliyetlerinde bulunanlara, münhasıran bu faaliyetlerinde kullanılmak üzere yapılan yeni makina ve teçhizat teslimleri tam istisna kapsamına alınmaktadır

5) Adi Ortaklıkların Vergisiz Sermaye Şirketine Dönüşmesi (Tasarı Md 5)

- Gelir Vergisi Kanunu'nun 81/2. Maddesindeki şartların sağlanması halinde adi ortaklıkların sermaye şirketine dönüşmesi işlemleri KDV istisnası kapsamına alınmaktadır.

- Konfeksiyon sektöründe ortaya çıkan kırpıntıların teslimi KDV'den istisna tutulmaktadır.

6) İkinci El Motorlu Taşıt Ve Taşınmaz Ticareti Yapanlarda KDV Matrahı (Tasarı Md. 6)

İkinci el motorlu kara taşıtı veya taşınmaz ticaretiyle işigal eden mükelleflerin, mükellef olmayanlardan (Mükellef olanlardan istisna kapsamında satın alınanlar dahi) alarak vasfında esaslı değişiklik yapmaksızın sattıkları ikinci el motorlu kara taşıtı ve taşınmazlarda KDV matrahı, bu taşıt ve taşınmazların alış bedeli düşüldükten sonra kalan tutar olarak belirlenmektedir. Böylece, ikinci el taşıt ve taşınmaz ticaretinin resmi kayıtlara intikal ettirilerek yapılmasına zemin hazırlanmaktadır.

7) KDV'de Vergi İndirimi Ve İndirilemeyen KDV'nin Mükelleflere İade Edilmesine Dair Düzenlemeler (Tasarı Md. 8, 17)

a) Devreden KDV'nin İadesi İle İlgili Düzenlemeler:

- Mükelleflerin bir vergilendirme döneminde indirilecek katma değer vergisi toplamının hesaplanan katma değer vergisi toplamından fazla olduğu takdirde, aradaki farkın iade edilmeyeceği kuralı kaldırılmakta, her bir vergilendirme dönemine ilişkin 12 ay süreyle indirim yoluyla giderilemeyen katma değer vergisinin, izleyen 6 ay içinde mükellef tarafından talep edilmesi şartıyla iade edilebileceğine dair düzenlemeler yapılmaktadır. Bu iadenin yapılma süresini 24 aya kadar uzatma, iadeye ilişkin usulleri belirleme konusunda Bakanlar Kurulu ve Maliye Bakanlığına yetki verilmektedir. İndirilemeyen verginin iadesine dair **bu hükmün 1.1.2019 tarihinden itibaren yürürlüğe girmesi öngörülmekte** olup, bu tarihten sonra yüklenilen KDV için hüküm uygulanacaktır.
- **2018 yılı devreden KDV, KDVK geçiçi madde 39 ile yapılan düzenleme kapsamında değerlendirilecektir:** 31/12/2018 tarihi itibarıyla mükellefler tarafından indirim yoluyla telafi edilemeyen katma değer vergisi bu tarih itibarıyla ayrı bir hesapta izlenecek, bu tutar 1/1/2019 tarihinden itibaren tahsil edilen KDV'den indirilemeyecek, ancak ödenecek katma değer vergisi ile iade hakkı doğuran işlemleri bulunan mükelleflere iade edilecek KDV'ye mahsup edilebilecektir. Maliye Bakanlığına, 31/12/2018 tarihi itibarıyla indirim yoluyla giderilemeyen bu katma değer vergisini, bütçe imkanlarını dikkate alarak zamana yayılı bir şekilde, sektörlere, işletme büyüklüklerine, indirim yoluyla giderilemeyen katma değer vergisinin kaynağına göre aşağıdaki şekilde işlemler yaptırma konusunda yetki verilmektedir:
 - Kısmen ya da tamamen iade etmeye,
 - Borcun tür, tutar, tahsil kabiliyeti, faaliyetin devam edip etmedięini dikkate alarak vergi dairesine olan borçlara mahsup ettirmeye,
 - Gelir veya kurumlar vergisi matrahının tespitinde gider olarak dikkate alınmasına izin vermeye,
 - İadeyi vergi incelemesiyle veya sektörlere, işletme büyüklüklerine ve indirim yoluyla giderilemeyen katma değer vergisinin kaynağına göre vergi incelemesi dışında belirlenecek diğer yöntemlerle yapmaya,
 - İadeye ilişkin diğer usul ve esasları belirlemeye,

b) İndirimli Orana Tabi Teslim Ve Hizmetlerde KDV İade Hesabına Dahil Edilecek Hususlarla İlgili Düzenleme Yapılmaktadır:

İndirimli orana tabi teslim ve hizmetler nedeniyle teslim ve hizmetin gerçekleştiği vergilendirme döneminden sonradan yüklenilen ve indirim yoluyla telafi edilemeyen katma değer vergisinin iade hesabına dahil edilmesi kanun maddesi ile düzenlenmektedir.

c) Takvim Yılı Aşılmamak Üzere Kullanılabilen KDV İndirim Hakkı Takip Eden Takvim Yılı Sonuna Kadar Kullanılabilecektir:

Mevcut düzenlemede vergiyi doğuran olayın vuku bulduğu takvim yılı aşılmamak üzere kullanılabilen KDV indirim hakkının, vergiyi doğuran olayın vuku bulduğu takvim yılını takip eden takvim yılı sonuna kadar kullanılabilmesine imkan sağlanmaktadır.

d) Değersiz Hale Gelen Alacakla İlgili KDV'nin İndirilebilecektir:

Değersiz alacak şartlarını sağlayan hesaplanan ve beyan edilen katma değer vergisi alacaklarının, alacağın zarar yazıldığı vergilendirme döneminde indirim konusu yapılmasına imkan tanınmaktadır. Mevcut düzenleme zarar kaydedilmesi şeklindedir.

8) Mevcut Hükümlere Göre (KDV Kanunu Md. 30.) İndirimi Kabul Edilmeyen Bazı İşlemlere Ait KDV'nin İndirimine İmkan Sağlanmaktadır (Tasarı Md. 9);

8.1 Aşağıda Belirtilen Kısmi İstisna Kapsamındaki İşlemlere Ait Yüklenilen KDV'nin İndirilmesine İmkan Tanınmaktadır:

- Özel okul, üniversite ve yüksekokullar tarafından verilen bedelsiz eğitim ve öğretim hizmetlerine ait yüklenilen KDV,
- Öğrenci yurtları tarafından verilen bedelsiz yurt hizmetlerine ait KDV,
- Kanunların gösterdiği gerek üzerine bedelsiz olarak yapılan mal teslimi ve hizmet ifalarına ait yüklenilen KDV,
- KDV Kanunu'nun 17 nci maddesinin (1) numaralı fıkrasında sayılan kurum ve kuruluşlara (Genel ve katma bütçeli daireler, il özel idareleri, belediyeler, köyler, bunların teşkil ettikleri birlikler, üniversiteler, döner sermayeli kuruluşlar, kanunla kurulan kamu kurum ve kuruluşları, kamu kurumu niteliğindeki meslek kuruluşları, siyasî partiler ve sendikalar, kanunla kurulan veya tüzelkişiliği haiz emekli ve yardım sandıkları, kamu menfaatine yararlı dernekler, tarımsal amaçlı kooperatifler ve Bakanlar Kurulunca vergi muafiyeti tanınan vakıflara) bedelsiz olarak yapılan her türlü mal teslimi ve hizmet ifalarına ait yüklenilen KDV,
- Fakirlere yardım amacıyla gıda bankacılığı faaliyetinde bulunan dernek ve vakıflara bağışlanan gıda, temizlik, giyecek ve yakacak maddelerinin teslimine ilişkin yüklenilen KDV,
- Yabancı devletlerin Türkiye'deki diplomatik temsilcilik ve konsoloslukları ile yabancı hayır ve yardım kurumlarına, KDV Kanunu'nun 17 nci maddesinin (1) numaralı fıkrasında

sayılan kurum ve kuruluşlara bedelsiz olarak yapacakları teslim ve hizmetlere ilişkin olarak yapılan teslim ve hizmetlere ait yüklenilen KDV,

- Tescilli taşınmaz kültür varlıklarının rölöve, restorasyon ve restitüsyon projelerine münhasır olmak üzere, bu projelendirmelerden yararlananlara verilen mimarlık hizmetleri ile projelerin uygulanması kapsamında yapılacak teslimlere ait yüklenilen KDV,
- Serbest bölgelerde verilen hizmetler ile serbest bölgelere veya bu bölgelerden yapılan ihraç amaçlı yük taşıma işlerine ait yüklenilen KDV.

8.2 Ayrıca Yine Bu Madde İle Aşağıdaki Konularda Da Düzenleme Yapılmaktadır:

- Faydalı ömürlerini tamamladıktan sonra zayi olan veya istisna kapsamında teslim edilen amortisman tabi iktisadi kıymetlere ilişkin yüklenilen katma değer vergisinin tamamı ile faydalı ömrünü tamamlamadan zayi olan veya istisna kapsamında teslim edilen amortisman tabi iktisadi kıymetlere ilişkin yüklenilen katma değer vergisinin kullanılan süreye isabet eden kısmı indirilebilecek
- Transfer fiyatlandırması yoluyla örtülü olarak dağıtılan kazançlara ilişkin ithalde veya sorumlu sıfatıyla ödenen katma değer vergisinin yanı sıra Türkiye'deki işlemler nedeniyle satıcıya ödenen ve satıcı tarafından da ilgili vergilendirme döneminde beyan edilerek ödenen katma değer vergisi alıcı tarafından indirilebilecek

9) KDV İadesi Konusundaki KDV Kanunu 32. Md. de Değişiklikler (Tasarı Md. 10)

- İade hakkı doğuran işlemler nedeniyle yüklenilen ve indirim yoluyla giderilemeyen katma değer vergisinin iadesinin talep edilebileceği azami süre 2 yıl olarak sınırlandırılmaktadır.
- İmal ettikleri malları bizzat ihraç eden imalatçılara, yüklenilen katma değer vergisi yerine sektörler itibarıyla ihracat bedelinin belli bir oranına kadar iade yaptırılabilme hususunda Maliye Bakanlığına yetki verilmektedir.

10) KDV'de İndirim Hakkının Kullanılmasında Yetki Maddesi Olan 36. Md. Yapılan Düzenlemeler (Tasarı Md. 11)

- Süresi içinde iadesi talep edilmeyen katma değer vergisini gelir ve kurumlar vergisi matrahlarının tespitinde gider olarak yazdırma ve iade hakkı doğuran işlemlerle ilgili iade talebinde bulunulabilecek asgari tutarın belirlenmesi konusunda Bakanlar Kuruluna yetki verilmektedir.

Vergisel uyum düzeyi yüksek mükelleflerin iade işlemlerinin kolaylaştırılması, vergisel uyum düzeyi düşük olan riskli mükelleflerin iade işlemlerinin ise daha detaylı kontrol edilebilmesine yönelik usul ve esasların belirlenmesi konularında Maliye Bakanlığına yetki verilmektedir.

11) Ticari Kazancı İşletme Hesabı Esasına Göre Tespit Edilenler İle Mesleki Kazancı Serbest Meslek Kazanç Defterine Göre Tespit Edilenlerde Hasılat Esasına Göre KDV Ödenmesi (Tasarı Md. 12)

- Ticari Kazancı işletme hesabı esasına göre tespit edilenler ile mesleki kazancı serbest meslek kazanç defterine göre tespit edilenlerden Bakanlar Kurulu tarafından belirlenen sektör ve meslek grupları kapsamındaki gelir vergisi mükelleflerinin **talep etmesi halinde**, ödenmesi gereken katma değer vergisinin, indirilecek katma değer vergisi ile ilişkilendirilmeksizin, alıcılardan tahsil edilen katma değer vergisi dahil toplam hasılat sektör bazında belirlenen oranın uygulanması suretiyle hesaplanması öngörülmektedir.
- Bu mükelleflerin kendilerine yapılan teslim ve hizmetler dolayısıyla alış vesikalarında gösterilen katma değer vergisini ve hasılat esaslı vergilendirme usulüne göre beyan ederek ödedikleri katma değer vergisini kazancın tespitinde işlemin mahiyetine göre gider veya maliyet, yaptıkları teslim ve hizmetler dolayısıyla hesapladıkları katma değer vergisini kazancın tespitinde gelir olarak dikkate alacaklardır.
- Bu şekilde KDV ödemeyi tercih ederek bu sistemde KDV ödeyenler en az iki yıl sistemde kalacaktır.
- Bilanço esasına göre defter tutan gelir vergisi mükelleflerinden, yıllık iş hacimleri ikinci sınıf tüccarlar için belirlenen ilgili haddin iki katına kadar olanları hasılat esaslı vergilendirme usulü kapsamına alma konusunda Bakanlar Kuruluna; bu maddenin uygulanmasına ilişkin usul ve esasları belirleme konusunda Maliye Bakanlığına yetki verilmesi öngörülmektedir.

12) İşletme Hesabı Esasında Defter Tutanlarda KDV Ödeme Zamanının Beyannamenin Verildiği Ayı Takip Eden İkinci Ayın Sonuna Kadar Uzatılması (Tasarı Md. 14)

Maliye Bakanlığına, işletme hesabı esasına göre defter tutan mükelleflerin ödemeleri gereken verginin ödeme zamanını, beyannamenin verildiği ayı takip eden ikinci ayın sonuna kadar uzatma yetkisi verilmesi öngörülmektedir.

13) Geç Yapılan KDV İadelerinde Devletin Faiz Ödemesi (Tasarı Md. 15)

Katma Değer Vergisi Kanunu uyarınca iadesi gereken verginin, iadeye ilişkin tamamlanması gereken tüm bilgi ve belgelerin tamamlandığı tarihi takip eden **3 ay içinde** iade edilmemesi halinde, bu tutarlara 3 aylık sürenin sonundan itibaren düzeltme fişinin mükellefe tebliğ edildiği tarihe kadar geçen süre için aynı dönemde tecil faizi oranında hesaplanan faizin, red ve iadesi gereken vergi ile birlikte mükellefe ödenmesi öngörülmektedir.

14) Teknokentlerde KDV İstisnası Konusunda Değişiklikler (Tasarı Md.16)

- Teknoloji geliştirme bölgesinde ve ihtisas teknoloji geliştirme bölgesinde faaliyette bulunanların, bu bölgelerde ürettikleri oyun yazılımlarının satışı da KDV istisnası kapsamına dahil edilmektedir.

- Teknokentlerde KDV İstisnası kapsamındaki işlemlerle ilgili yüklenilen KDV'nin indirimine imkan tanınmak suretiyle işletmeler üzerinde bu işlemlerden kaynaklanan vergi yükü kaldırılmaktadır.

15) KDV İade İncelemelerinde Bitirme Süresi (Tasarı Md.18)

KDV iade incelemelerinde incelemenin tamamlanma süresi 3 ay olarak belirlenmekte, bu sürenin zorunlu hallerde ve sadece ilgili birim tarafından 2 ay uzatılabileceği yönünde düzenleme yapılması öngörülmektedir.

16) SMMM'lere KDV İadesi Raporu Düzenleme Yetkisi Verilmesi (Tasarı Md. 19)

SMMM'lere beyannamelerini imzaladıkları dönem ve mükelleflerle sınırlı olmak kaydıyla, KDV iade rapor düzenlettirmeye, bu kapsamda rapor düzenleyecek serbest muhasebeci mali müşavirlerde aranacak nitelik ve şartlar ile rapor düzenlenebilecek iade türlerini ve azami iade tutarlarını tespiti ve uygulamaya ilişkin usul ve esasları belirlemeye ilişkin Maliye Bakanlığına yetki verilmesi öngörülmektedir.

17) Özel Tüketim Vergisi Konusundaki Düzenlemeler (Tasarı Md. 20)

- Özel Tüketim Vergisi Kanununa ekli (III) ve (IV) sayılı listelerdeki malların, gümrüksüz satış mağazalarına veya bunların depolarına yapılan tesliminin ÖTV'den istisna tutulması sağlanarak yurtiçi satıcılar aleyhine oluşan haksız rekabetin önlenmesi amaçlanmaktadır.
- Ayrıca, ihraç edilen mallarda olduğu gibi bu mağaza ve depolara teslim edilen malların da alış faturaları ve benzeri belgeler üzerinde gösterilen ve beyan edilerek ödenen ÖTV'nin Maliye Bakanlığınca belirlenecek usul ve esaslara göre malların bu yerlere teslim edenlere iade edilmesine imkan sağlanmaktadır.