

SİRKÜLER 2018/54: Katma Değer Vergisi Genel Uygulama Tebliğinde Değişiklik Yapılmasına Dair 18 seri no.lu Tebliğ ile yapılan düzenlemeler

7103 ve 7104 sayılı Kanunlarla KDV Kanununda yapılan değişiklikler konusunda 05.06.2018 tarihli Resmi Gazetede yayımlanan Katma Değer Vergisi Genel Uygulama Tebliğinde Değişiklik Yapılmasına Dair 18 seri no.lu Tebliğ ile düzenleme ve açıklamalarda bulunulmuştur. Adı geçen yasalarla yapılan değişikliklerin sonucu olarak KDV Genel Uygulama Tebliğinin pek çok yerinde revizeler yapılması yanında temel olarak aşağıdaki başlıklarda yeni düzenlemeler yapılmıştır:

- **Arsa Karşılığı İnşaat İşlerinde KDV Uygulaması**
- **Organize Sanayi Bölgeleri İle Küçük Sanayi Sitelerinin İnşasına İlişkin İstisna Uygulaması**
- **Ar-Ge, Yenilik Ve Tasarım Faaliyetlerinde Kullanılmak Üzere Yapılan Yeni Makina Ve Teçhizat Teslimlerinde İstisna Uygulaması**
- **İmalat Sanayiinde Kullanılmak Üzere Yapılan Yeni Makina Ve Teçhizat Teslimlerinde İstisna Uygulaması**
- **İndirimli Orana Tabi İşlemin Gerçekleşmesinden Sonra Yapılan Alımlar Ve İskontoların Yüklenilen Dönemde İade Konusu Yapılması**
- **Zayi Olan Sabit Kıymetlerde Faydalı Ömrünün İşletmede Kullanılan Süresine İsabet Eden Kısımın KDV Düzeltilmemesi**
- **Transfer Fiyatlandırması Nedeniyle Örtülü Kazanç Dağıtımında İndirilen KDV'nin Vergi İdaresine Ödenen Kısımının Düzeltilmemesi**

Yukarıdaki konularda Tebliğde yer alan açıklamalar aşağıda özetlenmiştir.

A- Arsa Karşılığı İnşaat İşlerinde Vergileme

1- Yasal Düzenleme

7104 sayılı Kanunla KDV Kanunu'nda 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 geçilmiştir. Arsa karşılığı inşaat işlerinde KDV uygulaması konusunda tebliğde yapılan açıklamalar aşağıda başlıklar altında özetlenmiştir.

2- Arsa Sahibi Tarafından Müteahhide Arsa Payı Teslimi

Arsanın bir iktisadi işletmeye dahil olması veya arsa sahibinin arsa alım satımını mutat ve sürekli bir faaliyet olarak sürdürmesi halinde, konut veya işyeri karşılığı müteahhide yapılan bu arsa payı teslimi KDV'ye tabi tutulacaktır.

Arsa sahibinin, gerçek usulde mükellefiyetini gerektirmeyecek şekilde, arızı bir faaliyet olarak arsa payını konut veya işyeri karşılığında müteahhide tesliminde KDV uygulanmayacaktır.

Arsa tesliminin KDV'ye tabi olması halinde KDV matrahı, arsa karşılığı teslim alınan bağımsız birimlerin emsal bedeli olacaktır.

3- Müteahhit Tarafından Arsa Sahibine Konut veya İşyeri Teslimi

Müteahhit tarafından arsa sahibine arsa payının karşılığı olarak yapılan konut veya işyeri teslimlerinde, konut veya işyerinin Vergi Usul Kanunu'nun 267 nci maddesinin ikinci fıkrasında yer alan maliyet bedeli esasına göre belirlenen tutarı üzerinden KDV uygulanacaktır. KDV Kanunun 27 nci maddesinin 4 üncü fıkrasına göre, katma değer vergisi uygulaması bakımından emsal bedelin tayininde genel idare giderleri ve genel giderlerden mamule düşen hissenin bedele katılması mecburi olduğundan, genel idare giderleri ve genel giderlerden konut veya işyerine düşen hissenin arsa karşılığı inşaat işlerine ilişkin bedele dahil edilmesi gerekmektedir.

Ayrıca, arsa sahibine kalacak konut veya işyerlerine ilişkin arsa payının müteahhide devri söz konusu olmadığından, arsa sahibine bırakılacak konut veya işyerlerinin maliyet bedelinin tespitinde arsa payı dikkate alınmayacaktır.

Vergi Usul Kanunu'nun 267 nci maddesinin ikinci fıkrasına göre, maliyet bedeli esasında emsal bedeli belli edilecek malın, maliyet bedeli bilinir veya çıkarılması mümkün olursa, mükellef bu maliyet bedeline, toptan satışlar için %5, perakende satışlar için %10 ilave etmek suretiyle emsal bedelini bizzat belli edecektir.

Tebliğde verilen örneğe göre, arsa ticari işletmeye dahil ise müteahhidin arsa sahibine teslimi toptan satış kabul edilmiş, arsa ticari işletmeye dahil değil ise müteahhidin arsa sahibine teslimi perakende satış kabul edilmiştir.

4- Vergiyi Doğuran Olayın Gerçekleştiği Tarih

Tebliğde, arsa karşılığı inşaat işlerinde vergiyi doğuran olayın, müteahhidin arsa payı karşılığı konut, işyeri gibi bağımsız birimleri arsa sahibine teslimiyle gerçekleştiği belirtilmiştir. Dolayısıyla arsa karşılığı inşaat işlerinde arsa ve bağımsız bölüm teslimlerine ilişkin arsa sahibi ve müteahhit tarafından fatura düzenlenmesi ve KDV hesaplanma zorunluluğunun bağımsız birimlerin arsa sahibine teslim tarihinde olduğu kabul edilmiştir.

5- Yürürlük

Kat karşılığı arsa teslimiyle ilgili yasal düzenleme 7104 sayılı Kanunun Resmi Gazetede yayımlandığı 6 Nisan 2018 tarihinden sonra yapılan teslimlere uygulanacak olduğundan, tebliğ açıklamaları da bu tarihten sonraki teslimlere uygulanmak üzere yayımı tarihinde yürürlüğe girmiştir.

B- Organize Sanayi Bölgeleri ile Küçük Sanayi Sitelerinin İnşasına İlişkin İstisna Uygulaması

7103 sayılı Kanunla KDV Kanunun 13 üncü maddesine eklenen (j) bendine göre, organize sanayi bölgeleri ile küçük sanayi sitelerinin su, kanalizasyon, arıtma, doğalgaz, elektrik, haberleşme tesisleri ile yol yapımına ve küçük sanayi sitelerindeki işyerlerinin inşasına ilişkin, bunlara veya bunlar tarafından

oluşturulan iktisadi işletmelere yapılan mal teslimleri ile hizmet ifaları 1/4/2018 tarihinden itibaren geçerli olmak üzere KDV'den istisnadır. Tebliğde yapılan açıklamalara göre;

1- İstisnadan Yararlanacak Alıcılar

Söz konusu istisnadan aşağıdaki alıcılar faydalanacaktır:

- 4562 sayılı Organize Sanayi Bölgeleri Kanununa göre kurulan organize sanayi bölgeleri ile bunlar tarafından oluşturulan iktisadi işletmeler,
- 1163 sayılı Kooperatifler Kanunu ile küçük sanayi sitesi yapı kooperatifi ana sözleşmesi hükümlerine göre kurulmuş küçük sanayi sitesi yapı kooperatifleri (Küçük sanayi sitesi inşa edilecek arsanın tapu sicilinin küçük sanayi sitesi yapı kooperatifi adına tescil edilmiş olması ve bu arsanın küçük sanayi sitesi inşa edilmesine uygun olduğunun uygulama imar planı veya yetkili idarelerce verilecek ruhsat veya onay ile tevsik edilmesi halinde istisnadan faydalanabilecektir)

2- İstisna Kapsamına Giren İşlemler

İstisna kapsamına aşağıdaki teslim ve hizmetler girmektedir.

- Organize sanayi bölgeleri ile küçük sanayi sitelerinin içme ve kullanma suyu, kanalizasyon ve yağmur suyu şebekesi, içme, kullanma ve atık su arıtma tesisi, doğalgaz, elektrik ve haberleşme tesislerine ilişkin altyapı işleri ile yolların yapımına ilişkin organize sanayi bölgeleri ile bunlar tarafından oluşturulan iktisadi işletmeler ve küçük sanayi sitesi yapı kooperatiflerine yapılan teslim ve hizmetler (bunların tamir, bakım ve onarımına ilişkin mal ve hizmet alımları istisna kapsamında değerlendirilmemiştir)
- Küçük sanayi sitelerindeki işyerlerinin inşasına ilişkin küçük sanayi sitesi yapı kooperatiflerine yapılan teslim ve hizmetler (İdari bina, sosyal tesisler, spor tesisleri ve benzeri tesislerin yapım işlerine ilişkin teslim ve hizmetler istisna kapsamına girmez.)

3- İstisnanın Uygulanması

İstisnadan faydalanacak mükellefler hazırlanan proje kapsamında istisna uygulanarak alınacak mal ve hizmetlere ilişkin bir liste hazırlayarak elektronik ortamda sisteme girerek KDV yönünden bağlı olduğu/bulunduğu vergi dairesine istisna belgesi almak için başvuruda bulunacaktır. Vergi dairesi tarafından istisna belgesi düzenlenerek mükellefe verilecektir. Vergi dairesinden alınan istisna belgesinin bir örneği mal ve hizmetin alımı sırasında satıcılara verilerek istisna kapsamında işlem yapılması talep edilecektir.

İstisna belgesi kapsamında teslim veya hizmette bulunan satıcı, istisna belgesinin ilgili mal veya hizmete ilişkin bölümünü fatura tarihi, numarası, mal veya hizmet miktarı ve tutarını belirtmek suretiyle onaylayarak bir örneğini alacaktır. Mal/hizmet teslimi gerçekleştiğinde alıcı ve satıcı alım/satım bilgilerini projeye uygun olarak sisteme girecektir. Malların ithalat yoluyla temin edilmesi halinde, söz konusu istisna belgesindeki istisna kapsamında ithal edilen mala ilişkin bölüm doldurulduktan sonra ilgili gümrük idaresi tarafından onaylanacaktır.

İstisna belgesi projede öngörülen süreyle sınırlı olarak verilecektir. Projedeki sürenin revize edilmesi durumunda, istisna belgesindeki süre de revize edilecektir. İstisna kapsamında mal ve hizmet alanlar istisna belgesinin bittiği tarih itibarıyla istisna belgesini vergi dairesine ibraz ederek kapattırmak zorundadırlar.

Tebliğde ayrıca istisnanın beyanı, istisna dolayısıyla KDV İadesi ve diğer detaylarda düzenlemelere de yer verilmiştir.

4- Yürürlük

01.04.2018 tarihinden geçerli olmak üzere yayımı tarihinde yürürlüğe girmiştir.

C- Ar-Ge, Yenilik ve Tasarım Faaliyetlerinde Kullanılan Makine ve Teçhizat Alımlarında KDV İstisnası

1- İstisnadan Yararlanacak Alıcılar

KDV Kanunu'na 7103 sayılı Kanunla eklenen geçici 39 uncu madde ve 7104 sayılı Kanunla 13 üncü maddesine eklenen (m) bendine göre;

- 4691 sayılı Teknoloji Geliştirme Bölgeleri Kanunu kapsamındaki teknoloji geliştirme bölgesi ile ihtisas teknoloji geliştirme bölgesinde,
- 5746 sayılı Araştırma, Geliştirme ve Tasarım Faaliyetlerinin Desteklenmesi Hakkında Kanun kapsamındaki Ar-Ge ve tasarım merkezlerinde,
- 6550 sayılı Araştırma Altyapılarının Desteklenmesine Dair Kanun kapsamındaki araştırma laboratuvarlarında,

Ar-Ge, yenilik ve tasarım faaliyetlerinde bulunanlara, münhasıran bu faaliyetlerinde kullanılmak üzere yapılan yeni makina ve teçhizat teslimleri **1/5/2018 tarihinden itibaren** geçerli olmak üzere KDV'den istisna tutulmuştur. Dolayısıyla istisnadan yukarıda belirtilen kanunlar kapsamında Ar-Ge, yenilik ve tasarım faaliyetlerinde bulunan alıcılar faydalanabilecektir. Tebliğde bu istisna uygulamasına ilişkin usul ve esaslar belirlenmiştir.

2- İstisna Kapsamına Giren Teslimler

İstisna yukarıda yer verilen alıcıların münhasıran Ar-Ge, yenilik ve tasarım faaliyetlerinde kullanmak üzere, yeni makina ve teçhizat alımlarında uygulanır. Ar-Ge, yenilik ve tasarım faaliyetlerinin kapsamı yukarıda belirtilen ar-ge ile ilgili mevzuat hükümlerine göre belirlenecektir.

İstisna "yeni" makina ve teçhizat teslimlerine tanındığından, istisna kapsamında teslim konusuna edilecek makina ve teçhizatın daha önce kullanılmamış olması gerekmektedir.

Makina ve teçhizatın aksam, parça, aksesuar ve teferruatları istisna kapsamında değildir.

Makina ve teçhizatın nitelik ve kapsamı, KDV Genel Uygulama Tebliğinin yatırım teşvik belgesi kapsamındaki makina ve teçhizat teslimlerinde istisna uygulamasına ilişkin düzenlemelerin yer aldığı (II/B-5.1.) bölümündeki açıklamalara göre belirlenecektir.

3- İstisnanın Uygulaması

İstisna kapsamında makina ve teçhizat satın almak isteyen alıcılar, teknoloji geliştirme bölgesi ile ihtisas teknoloji geliştirme bölgesinde, Ar-Ge ve tasarım merkezlerinde ve araştırma laboratuvarlarında faaliyette bulunduklarına ve satın alacakları makina ve teçhizatı Ar-Ge, yenilik ve tasarım faaliyetlerinde kullanacaklarına dair ilgili birimlerden alacakları belge ile KDV yönünden bağlı oldukları vergi dairesine istisna belgesi almak için başvuruda bulunacaklardır.

Başvuruda bulunanlar tarafından istisna kapsamında alınacak makina ve teçhizat listesi elektronik ortamda sisteme girilecektir.

İlgili vergi dairesi tarafından gerekli kontroller yapıldıktan sonra şartları sağlayanlara elektronik olarak sisteme girilen makina ve teçhizatla sınırlı olmak üzere istisna belgesi verilecektir.

Vergi dairesinden alınan istisna belgesinin alıcı tarafından onaylanmış bir örneği alıcılar tarafından satıcılara verilecektir. İstisna belgesi kapsamında makina ve teçhizat satan mükellef, istisna belgesi ekinin ilgili bölümünü fatura tarihi, numarası, mal miktarı ve tutarını belirtmek suretiyle onaylayarak bir örneğini alacaktır.

Teslim gerçekleşikçe alıcı ve satıcı alım/satım bilgilerini elektronik ortamda sisteme girecektir.

İstisna kapsamındaki makine ve teçhizatın ithalat yoluyla temin edilmesi halinde istisna belgesi, ilgili gümrük idaresine ibraz edilerek ithal edilen makina ve teçhizata ilişkin bölüm doldurulduktan sonra ilgili gümrük idaresi tarafından bu bölüm de onaylanacaktır.

İstisna kapsamında mal alanlar, istisna belgesinin bittiği tarih itibarıyla istisna belgesini vergi dairesine ibraz ederek kapattırmak zorundadır.

4- İstisnanın Beyanı, KDV İadesi

Bu istisna kapsamında KDV hesaplanmayan teslimler, KDV beyannamesinde yer alan "İstisnalar-Diğer İade Hakkı Doğuran İşlemler" kulakçığının, "Tam İstisna Kapsamına Giren İşlemler" tablosunda 331 kod numaralı satır aracılığıyla beyan edilecektir.

.Bu istisna kapsamında teslimde bulunanlar, istisna kapsamına giren teslimlerinde yüklenilen KDV'nin iadesini talep edebilecekleri gibi indirim yoluyla da giderebileceklerdir.

Satıcı mükellefin iade talebi istisna belgesi ve elektronik sisteme yapılan alış ve satış girişleri esas alınacaktır. İade taleplerinde aşağıdaki belgeler vergi dairesine verilecektir:

- Standart iade talep dilekçesi
- İstisnanın beyan edildiği döneme ilişkin indirilecek KDV listesi
- İade hakkı doğuran işleme ait yüklenilen KDV listesi
- İadesi talep edilen KDV hesaplama tablosu
- Satış faturaları listesi
- Vergi dairesinden alınan istisna belgesinin örneği ile kendisi tarafından ilgili mala ilişkin olarak istisna uygulanarak alınacak makina ve teçhizat listesinin örneği

Mahsuben İade talepleri yukarıdaki belgelerin ibraz edilmiş olması halinde miktarına bakılmaksızın vergi inceleme raporu, YMM raporu ve teminat aranmadan yerine getirilecektir.

Nakden İade taleplerinin 5.000 TL'yi aşmayan kısmı vergi inceleme raporu, YMM raporu ve teminat aranmadan yerine getirilecektir. İade talebinin 5.000 TL'yi aşması halinde aşan kısmın iadesi, vergi inceleme raporu veya YMM raporuna göre yerine getirilecektir. Teminat verilmesi halinde mükellefin iade talebi yerine getirilecek, teminat, vergi inceleme raporu veya YMM raporu sonucuna göre çözülecektir.

5- İstisnayla İlgili Diğer Hususlar

İstisna kapsamında alınan makina ve teçhizatın, teslim tarihini takip eden takvim yılının başından itibaren üç yıl içinde; Ar-Ge, yenilik ve tasarım faaliyetleri dışında kullanılması, elden çıkarılması veya kiralanması hallerinde, zamanında alınmayan vergi alıcıdan, vergi ziyası cezası uygulanarak gecikme faizi ile birlikte tahsil edilecektir.

İstisna belgesi olmadan istisna uygulanması halinde, ziyaa uğratılan vergi, ceza, zam ve faizlerden teslimi yapan mükellefler ile birlikte teslim yapılan alıcı da müteselsilen sorumlu tutulmuştur.

İstisna belgesi kapsamında işlem yapıldıktan sonra alıcının 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 yapılan alıcıdan aranacaktır. Satıcının iade talebi ise tebliğde belirtilen belgelerin ibrazı halinde yerine getirilecektir.

6-Yürürlük

Tebliğde yapılan açıklamalar 01.05.2018 tarihinden itibaren geçerli olmak üzere yayımı tarihinde yürürlüğe girmiştir.

D- İmalat Sanayiinde Kullanılmak Üzere Yapılan Yeni Makine ve Teçhizat Teslimlerinde KDV İstisnası

1- İstisnadan Yararlanacak Alıcılar

7103 sayılı Kanun'la Katma Değer Vergisi Kanunu'na eklenen geçici 39. maddeyle, sanayi sicil belgesine sahip mükelleflere münhasıran imalat sanayiinde kullanılmak üzere yapılan, Bakanlar Kurulu tarafından belirlenen yeni makine ve teçhizat teslimleri 31.12.2019 tarihine kadar katma değer vergisinden müstesna tutulmuştur. Dolayısıyla Sanayi Sicil Belgesine sahip alıcılara yapılan teslimler istisna kapsamındadır

2- İstisna Kapsamına Giren Teslimler

İstisna kapsamında satışı yapılabilecek makine 05.05.2018 tarihli Resmi Gazetede (Mükerrer sayı) yayımlanan 2018/11674 sayılı Bakanlar Kurulu Kararı eki listede belirtilmiştir. Sadece bu kararda belirtilen makina ve teçhizat için istisna uygulanacaktır.

İstisna, Bakanlar Kurulu tarafından belirlenen yeni makina ve teçhizatın, sanayi sicil belgesini haiz KDV mükelleflerine, münhasıran imalat sanayiinde kullanmak üzere 31.12.2019 tarihine kadar tesliminde uygulanacaktır.

İstisna "yeni" makina ve teçhizat teslimlerine tanındığından, istisna kapsamında teslim konu edilecek makina ve teçhizatın kullanılmamış olması gerekmektedir.

Makina ve teçhizatın aksam, parça, aksesuar ve teferruatları istisna kapsamında değerlendirilmemiştir.

3- İstisnanın Uygulaması

İstisna kapsamında makina ve teçhizat satın almak isteyen mükellefler, sanayi sicil belgelerini ibraz ederek alacakları makina ve teçhizatı imalat sanayiinde kullanacaklarına dair beyanlarıyla birlikte KDV yönünden bağlı oldukları vergi dairesine başvuracak ve bu başvuruyla birlikte istisna kapsamında alınacak makina ve teçhizat listesi elektronik ortamda sisteme gireceklerdir.

İlgili vergi dairesi tarafından gerekli kontroller yapıldıktan sonra şartları sağlayanlara elektronik olarak sisteme girilen makina ve teçhizatla sınırlı olmak üzere istisna belgesi verilecektir.

Vergi dairesinden alınan istisna belgesinin alıcı tarafından onaylanmış bir örneği alıcılar tarafından satıcılara verilecektir.

İstisna belgesi kapsamında satış yapan mükellef düzenlediği faturada makina ve teçhizatın cinsi ile birlikte GTİP numarasını da belirleyecektir. İstisna belgesi ekinin ilgili bölümünü fatura tarihi, numarası, mal miktarı ve tutarını belirtmek suretiyle onaylayacak ve bir örneğini alacaktır.

Teslim gerçekteştikçe alıcı ve satıcı alım/satım bilgilerini elektronik ortamda sisteme girecektir.

İstisna uygulanan teslimler nedeniyle yüklenilen KDV, satıcılar tarafından indirim konusu yapılabilecek, indirim yoluyla telafi edilemeyen KDV satıcılara talep edilmesi halinde iade edilecektir.

İstisna kapsamındaki makine ve teçhizatın ithalat yoluyla temin edilmesi halinde söz konusu belge, ilgili gümrük idaresine ibraz edilerek işlem yaptırılacaktır.

İstisna kapsamında mal alan mükellefler, istisna belgesinin bittiği tarih itibarıyla istisna belgesini vergi dairesine ibraz ederek kapattırmak zorundadır.

4- İstisnanın Beyanı, KDV İadesi

Bu istisna kapsamında KDV hesaplanmayan teslimler, KDV beyannamesinde yer alan "İstisnalar-Diğer İade Hakkı Doğuran İşlemler" kulakçığının, "Tam İstisna Kapsamına Giren İşlemler" tablosunda 332 kod numaralı satır aracılığıyla beyan edilecektir.

Satıcı mükellefin iade talebi istisna belgesi ve elektronik sisteme yapılan alış ve satış girişleri esas alınmak suretiyle ve iade için gerekli aşağıdaki belgeler de aranarak sonuçlandırılır.

- Standart iade talep dilekçesi
- İstisnanın beyan edildiği döneme ilişkin indirilecek KDV listesi
- İade hakkı doğuran işleme ait yüklenilen KDV listesi
- İadesi talep edilen KDV hesaplama tablosu
- Satış faturaları listesi
- Vergi dairesinden alınan istisna belgesinin örneği ile kendisi tarafından ilgili mala ilişkin olarak istisna uygulanarak alınacak makina ve teçhizat listesinin örneği

Mahsuben İade mahsuben iade talepleri yukarıdaki belgelerin ibraz edilmiş olması halinde miktarına bakılmaksızın vergi inceleme raporu, YMM raporu ve teminat aranmadan yerine getirilecektir.

Nakden İade taleplerinin 5.000 TL'yi aşmayan kısmı vergi inceleme raporu, YMM raporu ve teminat aranmadan yerine getirilecektir. Nakden iade talebinin 5.000 TL'yi aşması halinde aşan kısmın iadesi, vergi inceleme raporu veya YMM raporuna göre yerine getirilecektir. Teminat verilmesi halinde mükellefin iade talebi yerine getirilecek ve teminat, vergi inceleme raporu veya YMM raporu sonucuna göre çözülecektir.

5- İstisna ile İlgili Diğer Hususlar

İstisna kapsamında alınan makina ve teçhizatın, teslim tarihini takip eden takvim yılının başından itibaren **üç yıl içinde**; imalat sanayii dışında kullanılması, elden çıkarılması veya kiralanması hallerinde, zamanında alınmayan vergi alıcıdan, vergi ziyai cezası uygulanarak gecikme faizi ile birlikte tahsil edilecektir.

İstisna belgesi olmadan istisna uygulanması halinde, ziyaa uğratılan vergi, ceza, zam ve faizlerden teslimi yapan mükellefler ile birlikte teslim yapılan alıcı da müteselsilen sorumlu tutulmuştur.

Kendisine teslimin istisna kapsamına girdiğini gösteren belge verilen satıcı mükelleflerce, başka bir şart aramaksızın istisna kapsamında işlem yapılacaktır. 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. Bu durumda da satıcının iade talebi tebliğde belirtilen diğer şartların sağlanması halinde yerine getirilecektir.

6-Yürürlük

Tebliğde yapılan açıklamalar 01.05.2018 tarihinden itibaren geçerli olmak üzere yayımı tarihinde yürürlüğe girmiştir.

E- İndirimli Orana Tabi İşlemin Gerçekleşmesinden Sonra Yapılan Alımlar ve İskontolar

7104 sayılı Kanun’la KDV Kanunu’nun 29. maddesinin (2) numaralı fıkrasının ikinci cümlesinde yer alan “teslim ve hizmetin gerçekleştiği vergilendirme döneminde” ibaresi madde metninden çıkarılmıştır. Böylece indirimli orana tabi teslim veya hizmetin yapılmasından sonra bu teslim ve hizmetlere ilişkin olarak yüklenilen vergilerin, teslim veya hizmetin yapıldığı dönemde değil, yüklenilen dönemde iade konusu yapılmasına olanak sağlanmıştır.

Bu yasal düzenlemeye ilişkin olarak KDV Genel Uygulama Tebliğinin III/B-3.1.3.4. bölümünden sonra **3.1.3.5.bölüm eklenmek suretiyle** ek açıklamalar yapılmıştır. Tebliğde;

- İndirimli orana tabi işlemin gerçekleşmesinden sonra, işlem ile ilgili olarak garanti, reklam, royalty, know-how, isim hakkı, ciro primi gibi harcamalar üzerinden KDV ödenebildiği, ayrıca indirimli orana tabi işlemin gerçekleşmesinden sonra, satıcı tarafından yapılan iskontolar nedeniyle, alıcılar tarafından iskontoya dair düzenlenen faturada KDV hesaplanması gerektiği,
- İndirimli orana tabi işlemin gerçekleşmesinden sonra, işlemle ilgili olarak yapılan garanti, reklam, royalty, know-how, isim hakkı, ciro primi gibi harcamalar ve iskontolar nedeniyle satıcılar tarafından yüklenilen KDV’nin, indirim hesaplarına dahil edildiği vergilendirme dönemine ilişkin iade hesabında dikkate alınmasının uygun görüldüğü,

Belirtilmiştir.

Tebliğde bu konuda yapılan açıklamalar 06.04.2018 tarihinden itibaren geçerli olmak üzere yayımı tarihinde yürürlüğe girmiştir.

F- Zayi Olan Sabit Kıymetlerde KDV Düzeltmesi

7104 sayılı Kanun’la KDV Kanunu’nun 30. Maddesinde yapılan değişiklik ile;

- Faydalı ömrünü tamamladıktan sonra zayi olan veya istisna kapsamında teslim edilen amortismanla tabi iktisadi kıymetlere ilişkin yüklenilen KDV’nin tamamının,
- Faydalı ömrünü tamamlamadan zayi olan veya istisna kapsamında teslim edilen amortismanla tabi iktisadi kıymetlere ilişkin yüklenilen KDV’nin ise kullanılan süreye isabet eden kısmının,

İndirim konusu yapılabileceği hükme bağlanmıştır.

Bu düzenlemeye ilişkin olarak KDV Genel Uygulama Tebliğinin III/C-2.1.bölümüne bu tebliğ ile eklenen açıklamalara göre;

- İktisadi kıymetin faydalı ömrünü tamamlamadan zayi olması veya istisna kapsamında teslim edilmesi durumunda, bu kıymetin alımında yüklenilen KDV’nin, faydalı ömrünün işletmede kullanılan süresine isabet eden kısmı için herhangi bir düzeltme işlemi yapılmayacaktır.
- Kıymetin zayi olduğu veya istisna kapsamında teslim edildiği tarih itibarıyla faydalı ömrünün kalan kısmına (faydalı ömrünün işletmede kullanılmayan süresine) isabet eden yüklenilen KDV indirim konusu yapılamayacaktır.
- Daha önce indirim konusu yapılan “indirilemeyecek KDV tutarı” sabit kıymetin zayi olduğu veya istisna kapsamında teslim edildiği dönem beyannamesinde “Daha Önce İndirim Konusu Yapılan KDV’nin İlavesi” satırında beyan edilmek suretiyle indirim hesaplarından çıkarılacaktır.
- Sabit kıymetin işletmede kullanım süresinin tespitinde kıymetin işletmede kullanıldığı her 12 ay ile 12 aydan kısa olan süreler bir yıl olarak kabul edilecektir.

Tebliğde bu konuda yapılan açıklamalar 06.04.2018 tarihinden itibaren geçerli olmak üzere yayımı tarihinde yürürlüğe girmiştir.

G- Transfer Fiyatlandırması Nedeniyle Örtülü Kazanç Dağıtımında İndirilen KDV'nin Vergi İdaresine Ödenen Kısımının Düzeltilmemesi

7104 sayılı Kanun'la KDV Kanunu'nun 30. maddesinde yapılan diğer değişiklikle, transfer fiyatlandırması yoluyla örtülü olarak dağıtılan kazançlara ilişkin olarak, Türkiye'deki işlemler nedeniyle satıcıya ödenen ve satıcı tarafından da ilgili vergilendirme döneminde beyan edilerek ödenen KDV'nin alıcı tarafından indirim konusu yapılmasına olanak sağlanmıştır.

Tebliğde bu düzenleme KDV Genel Uygulama Tebliğinin ilgili bölümüne işlenmiştir. Transfer fiyatlandırması yoluyla örtülü olarak dağıtılan kazançlara ilişkin yüklenilen KDV tutarının, bu kapsamda mal teslimi veya hizmet ifasında bulunan mükellefin ilgili vergilendirme döneminde beyan ederek fiilen ödediği KDV tutarlarıyla sınırlı olmak üzere, indirim konusu yapılabileceği ayrıca belirtilmiştir.

Tebliğde bu konuda yapılan açıklamalar 06.04.2018 tarihinden itibaren geçerli olmak üzere yayımı tarihinde yürürlüğe girmiştir.