

09.11.2024

SİRKÜLER 2024/45: Katma Değer Vergisi Genel Uygulama Tebliğinde 52 Seri No.lu Tebliğle Yapılan Değişiklikler

31.10.2024 tarihli Remi Gazetede Katma Değer Vergisi Genel Uygulama Tebliğinde Değişiklik Yapılmasına Dair Tebliğ (Seri No:52) yayınlanmıştır. Söz konusu değişiklikler, KDV Kanununda 7524 sayılı Kanun ile yapılan değişikliklerin uygulanmasına yönelik usul ve esasların belirlenmesi ile uygulamada yaşanan bazı sorunlara ilişkin açıklama ve güncellemelere ilişkindir.

Tebliğde özetle aşağıdaki konular hakkında düzenlemeler yapılmıştır:

- Vekalet Ücretlerinin Davayı Kaybeden Tarafından Ödendiği Durumlarda Serbest Meslek Makbuzu Davayı Kaybeden Adına Düzenlenecek,
- Etüt, Plan-Proje, Danışmanlık, Denetim ve Benzeri Hizmetler İsteğe Bağlı Tam Tevkifat Uygulaması Kapsamından Çıkarılmıştır.
- İnceleme Raporu, YMM Raporu ve Teminat Aranmaksızın Yapılacak KDV İade Taleplerinde Parasal Sınırlar 50 Bin Liraya Yükseltilmiştir.
- Yolcu Taşımaya Mahsus Gövde Boyu 24 Metreye Kadar Olan Deniz Araçları (Yatlar) KDV İstisnası Kapsamından Çıkarılmıştır.
- Faaliyetleri Deniz Taşıma Araçları ile Yüzer Tesis ve Araçların İmal ve İnşası Olanlara Bu Araçların İmal ve İnşası ile İlgili Yapılan Teslim ve Hizmetlere Yönelik İstisna
- Liman ve Hava Meydanlarında Sunulan Hizmetlerde KDV İstisnasına (KDVK Madde 13/b) Bölümü Tümüyle Yeniden Düzenlenmiştir.
- Altın, Gümüş, Platin ile İlgili Arama, İşletme, Zenginleştirme ve Rafinaj Faaliyetlerinden Doğan Mahsuben İade Talepleri Miktarına Bakılmaksızın Yerine Getirilecektir.
- Kamu Kurum ve Kuruluşlarına Teşvik Belgesi Kapsamında KDV İstisna Belgesi İktisadi İşletme Açılması Halinde Verilecektir.
- Engellilerin Kullanımına Mahsus Araç İthalatında KDV İstisnası Kaldırılmıştır.
- Yabancı Devlet Kurum ve Kuruluşları Tarafından Deprem Nedeniyle Yapılacak Yardımlarda KDV İstisnası Uygulamasına İlişkin Usul ve Esaslar Belirlenmiştir.
- Faaliyetini Bırakan, Bölünen veya İnfisah Eden İşletmelerin Devreden KDV Tutarının Devralan Şirket Tarafından İndirimi Vergi İncelemesi Şartına Bağlanmıştır.
- KDV İade Talepleri Vergi İnceleme Raporuna Göre Yerine Getirilecek Mükellefler Belirlenmiştir.

- Tam İstisna Kapsamında Yüklenilen KDV'nin İade Talebi, İadenin Talep Edildiği Dönem Beyannamesindeki Toplam İndirim KDV ile Karşılaştırılarak Sonuçlandırılacaktır.
- İndirimli Teminat Uygulaması Sistemi (İTUS) ve Hızlandırılmış İade Sistemi (HİS) Sertifikalarına İlişkin Hadler Artırılmıştır.

Aşağıda söz konusu değişiklikler kısaca açıklanmıştır:

1- Vekalet Ücretlerinin Davayı Kaybeden Tarafından Ödendiği Durumlarda Serbest Meslek Makbuzu Davayı Kaybeden Adına Düzenlenecek

52 seri no.lu tebliğle KDV Genel Uygulama Tebliğinin (I/B-4.) bölümünde yapılan değişikliğe göre; mahkemelerce veya icra ve iflas müdürlüklerince karşı tarafa yükletilen, avukatlara ait olan ve avukatın serbest meslek kazancına dahil edilmesi gereken vekalet ücretlerinin davayı kaybeden tarafından **doğrudan ya da icra ve iflas müdürlükleri aracılığıyla karşı taraf avukatına ödendiği** durumlarda serbest meslek makbuzunun davayı kaybeden adına düzenlenmesi gerektiği belirtilmiştir. Bu şekilde KDV Genel Tebliği 311 seri no.lu Gelir Vergi Genel Tebliğiyle yapılan düzenlemeye uyumlu bir açıklama tebliğe eklenmiştir.

Açıklama tebliğin yayımı tarihinde yürürlüğe girmiştir.

2- Etüt, Plan-Proje, Danışmanlık, Denetim ve Benzeri Hizmetler İsteğe Bağlı Tam Tevkifat Uygulaması Kapsamından Çıkarıldı

41 no.lu KDV Tebliği ile getirilen isteğe bağlı tam tevkifat uygulaması, alt firmadaki olumsuzluk gerekçesiyle alıcının KDV açısından sorumlu tutulma riskini tümüyle ortadan kaldırmak amacıyla alıcı lehine getirilmiş bir imkândır. İsteğe bağlı tam tevkifat kapsamına, (Tebliğin I/C-2.1.3.2.13. bölümü ile I/C-2.1.3.3.7. bölümündeki işlemler hariç) kısmi tevkifata tabi tüm işlemler girmektedir.

52 seri no.lu Tebliğle yapılan değişiklik ile, belirlenmiş alıcılara karşı KDV Genel Uygulama Tebliğinin I/C-2.1.3.2.2.) bölümü kapsamında ifa edilen Etüt, Plan-Proje, Danışmanlık, Denetim ve Benzeri Hizmetler isteğe bağlı **tam tevkifat uygulamasının kapsamı dışına çıkarılmıştır.**

Düzenleme **yayımlı tarihinde yürürlüğe girmiş** olup, bu kapsamdaki işlemler için **kısmi tevkifat uygulaması devam etmektedir.**

3- İnceleme Raporu, YMM Raporu ve Teminat Aranmaksızın Yapılacak KDV İade Taleplerinde Parasal Sınırlar 50 Bin Liraya Yükseltilmiştir

KDV iade hakkı doğuran işlemlerden kaynaklanan iade taleplerinin vergi inceleme raporu, YMM raporu ve teminat aranmadan yerine getirilme sınırı 10.000 TL'den 50.000 TL'ye yükseltilmiştir.

Tebliğin yayımı tarihi itibarıyla yürürlüğe giren bu düzenlemeye göre; **Ekim 2024 döneminden itibaren** talep edilen nakden veya mahsuben iadelerin 50.000 TL'yi aşmayan kısmı, aranan belgelerin tam

olarak verilmesi şartıyla inceleme raporu, YMM raporu veya teminat aranmaksızın yerine getirilecektir.

4- Yolcu Taşımaya Mahsus Gövde Boyu 24 Metreye Kadar Olan Deniz Araçları (Yatlar) KDV İstisnası Kapsamından Çıkarılmıştır

3065 sayılı KDV Kanununun 13/a maddesinde düzenlenen; deniz araçlarının imali, inşası, teslimi, tadili, bakımı ve onarımında uygulanan KDV istisnasından gövde boyu 24 metreye kadar olan gezi, eğlence, spor ve amatör balıkçılık gibi faaliyetlerde kullanılan özel tekne ve özel yat kapsamında olan teknelerin yararlanmaması öngörülmektedir.

52 no.lu Tebliğin 4 üncü maddesiyle, Genel Uygulama Tebliğinin (II/B-1.1.) no.lu bölümünün sekizinci paragrafı yürürlükten kaldırılmış ve aynı bölüme mevcut sekizinci paragrafından sonra gelmek üzere aşağıdaki paragraflar eklenmiştir.

"3065 sayılı Kanunun (13/a) maddesinde düzenlenen istisna uygulamasının amacı, ülkenin deniz ve hava ticaret filosunun geliştirilmesinin teşviki ve dış rekabetin tahammül edebilecek duruma getirilmesi olup, bu amaca yönelik olarak istisna kapsamındaki araç ve tesisler aşağıda belirtilmiştir.

Yük ve/veya yolcu taşımaya elverişli deniz taşıma araçları kapsamına, tanker gemileri, kuru dökme yük gemileri, konteyner gemileri, Ro-Ro gemileri, kruvaziyer tipi yolcu gemileri, feribot, deniz otobüsü, balıkçı gemileri gibi araçlar ile bunların ana motorları girmektedir. Ayrıca yüzer tesis ve araçlar da istisna kapsamındadır. İnşa halinde gemi olarak tanımlanan tekne kabuğu teslimleri de bu kapsamda KDV'den istisnadır.

Yük taşıma amaçlı olmayan, gezi, eğlence, spor ve amatör balıkçılık gibi faaliyetlerde kullanılan, ilgili mevzuata göre özel tekne ve özel yat kapsamında ve gövde boyu 24 metreye kadar olan deniz araçları istisnadan yararlanacak deniz taşıma araçları kapsamına girmemektedir. Bu araçların gövde boyunun 24 metreyi aşması halinde bunların kiralanması veya çeşitli şekillerde işletilmesi faaliyetinde bulunanlar tarafından temininde istisnadan yararlanılması mümkün olup, özel kullanıma yönelik olarak temininde ise istisnadan yararlanılamayacağı tabiidir.

Deniz motosikletleri, paraşüt çekme tekneleri, sürat motorları, yelkenli tekneler, şişme bot gibi araçların istisna kapsamında değerlendirilmesi mümkün değildir. Yüzer tesis niteliğinde olmayan balık çiftlikleri, su ürünleri üretme tesisleri ve benzerleri de istisna kapsamında değerlendirilemez.

Ayrıca, tarak gemisi, yangın söndürme gemisi, kılavuz botu, palamar botu, petrol toplama gemisi gibi deniz hizmet araçları istisna kapsamına girmemektedir.

Yük ve/veya yolcu taşımaya elverişli hava taşıma araçları kapsamına, uçak, helikopter ile bunların ana motorları girmektedir.

Kokpit haricinde yolcu taşıma kapasitesi bulunmayan hava araçları, eğitim, ilaçlama ve yangın söndürme amaçlı kullanılan uçak ve helikopterler, motorlu paraşütler, balonlar, planörler ile simülasyon olarak adlandırılan cihazlar istisna kapsamına girmemektedir.

Yük ve/veya yolcu taşımaya elverişli demiryolu taşıma araçları kapsamına, tren, lokomotif, vagon ile bunların ana motorları girmektedir."

5- Faaliyetleri Deniz Taşıma Araçları ile Yüzer Tesis ve Araçların İmal ve İnşası Olanlara Bu Araçların İmal ve İnşası ile İlgili Yapılan Teslim ve Hizmetlere Yönelik İstisna

KDV Genel Uygulama Tebliğinin (II/B-1.3.3. **Faaliyetleri Deniz Taşıma Araçları ile Yüzer Tesis ve Araçların İmal ve İnşası Olanlara Bu Araçların İmal ve İnşası ile İlgili Yapılan Teslim ve Hizmetlere Yönelik İstisna**) bölümünün üçüncü paragrafı yürürlükten kaldırılmış, aynı bölüme mevcut üçüncü paragrafından sonra gelmek üzere aşağıdaki paragraflar eklenmiş ve aynı bölümde yer alan Örnek aşağıdaki şekilde değiştirilmiştir.

“Söz konusu istisna, imal ve inşa faaliyetinde bulunanların yük ve/veya yolcu taşımaya elverişli deniz taşıma araçları ile yüzer tesis ve araçların imal ve inşası ile ilgili mal ve hizmet alımında uygulanır.

Yük taşıma amaçlı olmayan, gezi, eğlence, spor ve amatör balıkçılık gibi faaliyetlerde kullanılan, ilgili mevzuata göre özel tekne ve özel yat kapsamında ve gövde boyu 24 metreye kadar olan deniz araçlarının imal ve inşası ile ilgili mal ve hizmet alımlarında istisna uygulanmaz. Bu araçlardan gövde boyu 24 metreyi aşanların imal ve inşasına ilişkin mal ve hizmet alımlarında ise istisna uygulanması mümkün olup, bu araçların ticari veya özel kullanıma yönelik olup olmadığı imalat aşamasında belli olmadığından istisna uygulamasına etkisi bulunmamaktadır. İstisna kapsamında imal ve inşa edilen bu araçların tesliminde, alıcının faaliyetinin bu araçların kiralanması ve çeşitli şekillerde işletilmesi olması şartının sağlanması halinde istisna uygulanması mümkündür.”

“Örnek: Gemi inşa izin belgesinde gövde boyu 40 metre olan tekneyi inşa eden tersane işletmesinin bu teknenin imal ve inşası ile ilgili mal ve hizmet alımları KDV’den istisna tutulur.

İstisna kapsamında inşa edilen teknenin, özel kullanıma konu edilmek üzere satılması halinde bu teslimle ilişkin istisna uygulanmaz ve KDV hesaplanır. Bu teslimin vergiye tabi olması, imal ve inşa ile ilgili mal ve hizmet alımlarının da vergiye tabi olmasını gerektirmez.”

Düzenleme ile mevcut uygulamada bazı sınırlamalar yapılmış olup, yayım tarihinde yürürlüğe girmiştir.

6- Liman ve Hava Meydanlarında Sunulan Hizmetlerde KDV İstisnasına (KDVK Madde 13/b) Bölümü Tümüyle Yeniden Düzenlenmiştir

KDV Kanunu’nun 13/1-b maddesi hükmü ile deniz ve hava taşıma araçları için liman ve hava meydanlarında yapılan hizmetler KDV’den istisna edilmiştir.

28.02.2024 tarihli Resmi Gazetede yayımlanan 7524 sayılı Kanununun 17. maddesiyle, maddeye gezi, eğlence, spor ve amatör balıkçılık gibi faaliyetlerde kullanılan araçlar, özel tekne ve yatların deniz taşıma aracı olarak kabul edilmeyeceğine dair parantez içi hüküm eklenmek suretiyle, bu taşıtlara yönelik hizmetler istisna kapsamından çıkarılmıştır.

52 no.lu Tebliğin 7 inci maddesiyle KDV Genel Uygulama Tebliğinin bu istisna konusundaki (II/B-2.) bölümü yeniden düzenlenmiştir.

İstisna Kapsamında Yer Alan Alanlar

İstisna, yalnızca liman ve hava meydanlarında, yük/yolcu taşımaya elverişli deniz ve hava taşıma araçları için sağlanan belirli hizmetleri kapsamaktadır.

Limanlar: Sınırları idare tarafından belirlenen, gemilerin bağlama ve beklemelerine elverişli yeterli su derinliğine sahip, güvence içinde yük ve yolcu alıp verebilecekleri veya yatabilecekleri, barınabilecekleri büyüklükte rıhtım, iskele, şamandıra demir yerleri ve yaklaşma alanları ile kapalı ve açık depolama alanlarını, atık alım tesislerini, idari ve hizmet amacıyla kullanılan bina ve yapıları veya bunların bazı kısımları ve bu bölümlerin hepsine girişin kontrollü olduğu yerleri, diğer tüm yapıları, kullanımlı veya boş sahaları içine alan bölümleri içeren doğal ya da yapay deniz yerlerini ifade etmektedir.

Hava Meydanları: Sınırları idare tarafından belirlenen, karada ve su üzerinde, içerisindeki bina, tesis ve donatılar dahil hava taşıma araçlarının kalkması, inmesi ve yer manevraları için hazırlanmış, söz konusu hava taşıma araçlarının bakım ve diğer ihtiyaçlarının karşılanmasına, yük ve yolcu indirilip bindirilmesine elverişli tesisleri bulunan yerleri ve ayrıca, hava seyrüsefere ilişkin hizmetlerin yerine getirilmesi amacıyla yönelik olarak hava meydanı uzantısı olarak faaliyet göstermek üzere kurulmuş hava seyrüsefer istasyonları/hava seyrüsefer tesislerini kapsamaktadır.

İstisna Kapsamındaki Araçlar

Deniz Taşıma Araçları: Yük taşımaya elverişli deniz taşıma araçları ve 24 metreden uzun, özel kullanıma yönelik olmayan yolcu taşıma araçları.

Hava Taşıma Araçları: Yük/yolcu taşıma amacıyla kullanılan uçaklar ve helikopterler.

Kapsam Dışı Araçlar: Gezi, eğlence, spor ve amatör balıkçılık amacıyla kullanılan özel tekneler, 24 metreye kadar olan yatlar, deniz motosikletleri ve benzeri araçlar istisna dışında bırakılmıştır.

İstisna Kapsamındaki Hizmetler

İstisna Kapsamı: İstisna kapsamına, liman ve hava meydanları olarak belirlenen yerlerde yük ve/veya yolcu taşımaya elverişli deniz taşıma araçları ve hava taşıma araçları ile bunların yük ve yolcularına verilen tahmil ve tahliye, pilotaj, römorkaj, palamar, uçak ve gemilerin parkı hizmetleri de dâhil olmak üzere, bu araçlar için seyrüsefere ilişkin verilen temizlik, güvenlik gibi hizmetler ile yükün gemiden karaya, karadan gemiye, gemiden gemiye veya benzeri yüzer vasıtalara aktarılması hizmeti, vinç hizmeti, kilitleme ve bağlama, kilit ve bağ çözme hizmeti, nezaret hizmeti, ambar kapağı açma/kapama hizmeti, gemi işgaliye, gemi fuzuli işgaliye hizmeti, gemi aktarma, gemilerin atıklarının alınması, limana gelen konteynerlerin transit gönderilmesi hizmeti girmektedir.

İstisna Dışında: Ancak, bu araçlarla gelenlere verilen yeme, içme, konaklama, emanet, araç kiralama, otopark, gayrimenkul (iş yeri) kiralama gibi hizmetler ile konteyner içi bağlama/çözme hizmeti, ardiye, terminal hizmetleri, konteyner dolum/boşaltma, konteyner tam tespit, konteyner muayene/numune alma, konteyner tamir, konteyner temizleme (yıkama-kurutma), konteyner nakliye hizmetleri, konteyner tartı hizmeti, konteyner içi aktarma hizmeti, konteynere elektrik verilmesi ve uluslararası gemi ve liman tesisi güvenlik hizmeti (ISPS) istisna kapsamında değildir.

İstisna **sadece hizmetleri kapsamakta olup, mal teslimleri bu istisna kapsamına girmemektedir.**

İstisna kapsamındaki hizmetin nev'inin yanı sıra hangi deniz taşıma araçları veya hava taşıma araçları için verildiğinin de faturada gösterilmesi şarttır.

İstisna Uygulaması

İstisna yalnızca tanımlanan liman ve hava meydanı alanlarında geçerlidir; bu alanlar dışında sunulan hizmetler için KDV ödenmesi gerekmektedir.

Hizmetin doğrudan işletici dışında diğer kişilerce verilmesi istisna uygulamasını etkilemez; acentelere yapılan yansımalarda da KDV istisnası geçerlidir.

Bu kapsamda, KDV'den istisna olarak temin edilen hizmetlerin Türk acenteler tarafından araç ve yük sahiplerinin bağlı olduğu yabancı acentelere yansıtılması da KDV'den istisnadır. Ancak, bu istisna uygulamasına ilişkin acenteler tarafından iade talebinde bulunulması söz konusu değildir.

Hava meydanı işleticisi kuruluşların yolculara sunduğu "Yolcu Servis Ücreti" istisna kapsamındadır. Bilet bedeline eklenen yolcu servis ücretleri KDV matrahına dahil edilmez.

Beyan: KDV beyannamesinde "İstisnalar-Diğer İade Hakkı Doğuran İşlemler" altında 305 kod numarasıyla bildirilir.

Mahsuben İade: 50.000 TL altındaki mahsuben iade taleplerinde inceleme veya teminat aranmaz; üzerindeki tutarlar vergi inceleme raporu veya YMM raporuna göre yerine getirilir.

Nakden İade: Miktarına bakılmaksızın YMM raporu veya vergi inceleme raporuna göre yapılır.

Düzenleme 01.09.2024 tarihinden geçerli olmak üzere yayımı tarihinde yürürlüğe girmiştir.

7- Altın, Gümüş, Platin ile İlgili Arama, İşletme, Zenginleştirme ve Rafinaj Faaliyetlerinden Doğan Mahsuben İade Talepleri Miktarına Bakılmaksızın Yerine Getirilecektir

KDV Kanunu Md. 13/c maddesinde düzenlenmiş olan bu işlemde kaynaklanan istisna kapsamında daha önce sadece 10.000 TL'ye kadar olan mahsuben iade talepleri vergi inceleme raporu, YMM raporu veya teminat gerekmeksizin karşılanabiliyordu.

Yapılan düzenlemeyle, mükelleflerin **bu işlemde kaynaklanan mahsuben iade talepleri** gerekli belgelerin ibraz edilmiş olması halinde miktarına bakılmaksızın **vergi inceleme raporu, YMM raporu ve teminat aranmadan yerine getirilecektir.**

Böylece, 3065 sayılı Kanunun 13/c maddesi kapsamında işlem yapan mükelleflerin mahsuben iade talepleri, diğer tam istisna kapsamındaki işlemlere ilişkin mahsuben iade taleplerindeki uygulama ile uyumlu hale getirilmiştir.

Düzenleme yayımı tarihinde yürürlüğe girmiştir.

8- Kamu Kurum ve Kuruluşlarına Teşvik Belgesi Kapsamında KDV İstisna Belgesi İktisadi İşletme Açılması Halinde Verilecek

52 no.lu tebliğin 9 uncu maddesinde, KDV Kanunu Md. 13/d maddesinde düzenlenmiş olan devlet üniversite ve hastaneleri, belediyeler ve benzeri kurumlara yatırım teşvik belgesi kapsamında KDV istisna belgesi verilmesi hakkında açıklamalara yer verilmiştir.

Söz konusu kurumların, kamusal ve beledi hizmetler sunmaları nedeniyle ticari faaliyetleri olmayacağından bunlara verilen yatırım teşvik belgelerine istinaden bu kurum ve kuruluşlar adına 3065 sayılı Kanunun (13/d) maddesi kapsamında KDV istisna belgesi verilmesinin mümkün olmadığı belirtilmiştir.

Bilindiği gibi, istisna belgesi, KDV mükellefine verilmektedir. Tebliğde, bahse konu kurum ve kuruluşlar tarafından yatırım teşvik belgesine konu işleme ilişkin bir iktisadi işletme açılması ve bu işletmenin ayrı bir KDV mükellefiyetinin tesis ettirilmesi, belge kapsamında alınan makine ve teçhizat ile yazılım ve gayri maddi hakların iktisadi işletmenin bilanço veya aktifine kaydedilerek satın alınanın gerçekleştiği döneme ilişkin KDV beyannamesi verme süresi içinde vergi dairesine bildirilmesi halinde iktisadi işletme adına istisna belgesi verilmesinin mümkün olduğu yönünde düzenleme yapılmıştır.

Düzenleme yayım tarihi itibarıyla yürürlüğe girmiştir.

9- Engellilerin Kullanımına Mahsus Araç İthalatında KDV İstisnası Kaldırılmıştır

Engellilerin kullanımına mahsus otomobil ile diğer araç ve gereçlerin ithalinde uygulanan KDV istisnası, KDV Kanununun 16/1-b maddesinde 7524 sayılı Kanunla yapılan değişiklik sonucu kaldırılmıştır.

7524 sayılı Kanunun 18 inci maddesiyle, Gümrük Kanununun 167 nci maddesinin (3) numaralı bendinde yer alan ulusal güvenlik amaçlı eşyalar ile (12) numaralı bendinin (a) alt bendinde yer alan malul ve engellilerin kullanımına mahsus eşyaların kapsamının 3065 sayılı Kanunda yer alan istisna uygulamasından daha geniş olması, bu durumun söz konusu malların ithalatını teşvik edici ve yurt içi alımlarını caydırıcı mahiyette bulunması nedenleriyle ilgili eşyaların ithali ile yurt içi teslimlerindeki uygulama uyumlu hale getirilmiştir.

Bu düzenleme 01.11.2024 tarihinde yürürlüğe girecek olup, değişiklik hükümleri Tebliğ metnine işlenmiştir.

10- Yabancı Devlet Kurum ve Kuruluşları Tarafından Deprem Nedeniyle Yapılacak Yardımlarda KDV İstisnası Uygulamasına İlişkin Usul ve Esaslar Belirlenmiştir

7524 sayılı Kanunun 23 üncü maddesiyle, 3065 sayılı Kanuna eklenen geçici 45 inci madde ile 6.2.2023 tarihinde meydana gelen depremler nedeniyle genel hayata etkili afet bölgesi olarak kabul edilen yerlerde, genel bütçeli kamu idareleri ile yabancı devlet kurum ve kuruluşları arasında imzalanan protokol kapsamında genel bütçeli kamu idarelerine bağışlanacak konut, iş yeri, okul, öğrenci yurdu, hastane, ibadethane, kültür ve sanat merkezi, kütüphane gibi taşınmazların inşasına ilişkin yabancı devlet kurum ve kuruluşlarına 1.1.2024 tarihinden itibaren yapılan teslim ve hizmetler ile aynı yerlerde genel bütçeli kamu idareleri ile yabancı devlet kurum ve kuruluşları arasında imzalanan protokol kapsamında genel bütçeli kamu idarelerine bağışlanacak konutların yabancı devlet kurum ve kuruluşlarına tesliminde 31.12.2025 tarihine kadar uygulanacağı hüküm altına alınmıştır.

Söz konusu istisna kapsamında yapılan teslim ve hizmetler nedeniyle yüklenilen vergiler, vergiye tabi işlemler üzerinden hesaplanan vergiden indirilebilecek, indirim yoluyla telafi edilemeyen vergiler KDVK madde 32 uyarınca istisna kapsamında işlem yapan mükellefin talebi üzerine iade edilebilecektir.

Maddenin uygulanmasına ilişkin usul ve esasları belirlenmeye Hazine ve Maliye Bakanlığı yetkilendirilmiştir.

Söz konusu yetki kapsamında, Tebliğe (II/E-12.) bölümünden sonra gelmek üzere başlığıyla birlikte yeni bir bölüm eklenmiş, istisna uygulamasına ilişkin usul ve esaslar detaylı olarak belirlenmiştir.

11- Faaliyetini Bırakan, Bölünen veya İnfisah Eden İşletmelerin Devreden KDV Tutarının Devralan Şirket Tarafından İndirimi Vergi İncelemesi Şartına Bağlanmıştır

KDV Kanununun 17/4-c maddesine 7524 sayılı Kanunla eklenen ve 02.08.2024 tarihinde yürürlüğe giren hüküm gereğince, faaliyetini bırakan, bölünen veya infisah eden mükelleflerin bünyesinde

bulunan sonraki döneme devreden KDV tutarlarının devralan şirket tarafından indirilecek KDV olarak kullanılabilmesi vergi incelemesi şartına bağlanmıştır.

Bu kez Tebliğin 13 üncü maddesinde indirim uygulaması açıklanmış ve aşağıdaki gibi örneklendirilmiştir:

Tebliğe göre; devreden KDV tutarlarının indirim hesaplarına alınabilmesi için devir, bölünme, nevi değişikliği sonucu oluşan yeni işletme ya da şirket tarafından öncelikle bağlı bulunulan vergi dairesine konuya ilişkin vergi incelemesi yapılması hususunda bir talep dilekçesi ile başvurulması gerekir. Söz konusu talep ilgili vergi dairesince inceleme yapmaya yetkili ilgili denetim birimine ivedilikle aktarılır.

Vergi incelemesi sonucu düzenlenen raporda uygun görülen indirim KDV tutarı, raporun vergi dairesi kayıtlarına intikal ettiği tarihi kapsayan dönem beyannamesinde yeni işletme ya da şirket tarafından indirim konusu yapılabilir.

12- KDV İade Talepleri Vergi İnceleme Raporuna Göre Yerine Getirilecek Mükellefler Belirlenmiştir

7524 sayılı Kanununun 21 inci maddesiyle, KDV Kanununun 36 ncı maddesine eklenen ve 01.09.2024 tarihinde yürürlüğe giren değişiklik uyarınca, iade hakkı doğuran işlemlerden kaynaklanan KDV iade talepleri, kural olarak vergi inceleme raporu sonucuna göre yerine getirilecektir.

Bu değişiklik doğrultusunda 52 no.lu tebliğin 14 üncü maddesiyle, KDV Genel Uygulama Tebliğinin (IV/A) bölümünün başına A1 ve A2 bölümleri eklenmiş, mevcut A bölümünde yer alan İade Tutarının Hesabı ve İadeye Dayanak İşlem ve Belgeler A3 olarak yeniden teselsül ettirilmiştir.

KDV Genel Uygulama Tebliğinin "IV/E. Özel Esaslar" başlıklı bölümü yürürlükten kaldırılmış ve yerine "A2. İadeleri Vergi İncelemesine Tabi Olanlar" başlıklı yeni bir bölüm eklenmiştir. Bu değişiklikle birlikte 31.10.2024 yürürlük tarihinden itibaren, Tebliğ'in (IV/E) bölümüne yapılan atıflar, (IV/A2) bölümüne yapılmış sayılacaktır.

Tebliğ'in "A2" bölümünde, hakkında olumsuz rapor ve tespitler bulunan mükelleflerin iade taleplerinin vergi inceleme raporu sonucuna göre yerine getirileceği belirtilmiştir.

Tebliğ'in "IV/A2.1.3" bölümünde, İade Talepleri Vergi İnceleme Raporuna Göre Yerine Getirilecek Mükellefler aşağıdaki gibi belirlenmiştir:

- Sahte belge düzenlemek amacıyla mükellefiyet tesis ettirenler (VUK Madde 153/A kapsamına giren mükellefler),
- Sahte belge veya muhteviyatı itibarıyla yanıltıcı belge düzenleme fiiline iştirak eden mükellefler de dâhil olmak üzere sahte belge veya muhteviyatı itibarıyla yanıltıcı belge düzenleme ya da kullanma konusunda haklarında "olumsuz rapor" veya "olumsuz tespit" bulunan mükellefler,
- Sahte belge veya muhteviyatı itibarıyla yanıltıcı belge düzenleme konusunda haklarında "olumsuz rapor" veya "olumsuz tespit" bulunan mükelleflerin raporun ait olduğu dönemdeki ortakları, kanuni temsilcileri, bunların kurdukları veya ortak oldukları mükellefler ile kanuni temsilcisi oldukları mükellefler,
- Haklarında beyanname vermeme, defter ve belge ibraz etmeme ve adresinde bulunamama konusunda tespit bulunan mükellefler,
- Haklarında "olumsuz rapor" veya "olumsuz tespit" bulunan mükelleflerden doğrudan mal ve/veya hizmet alan mükellefler.

5018 sayılı Kanun eki cetvellerde yer alan kamu kurum ve kuruluşları, il özel idareleri, köyler, belediyeler ve bunların teşkil ettikleri birlikler, döner sermayeli kuruluşlar, kanunla kurulan kamu kurum ve kuruluşları ile kanunla kurulan emekli ve yardım sandıkları ile sermayelerinin (%51) veya daha fazlası yukarıda sayılanlara ait mükellefler hakkında bu bölüm hükümleri uygulanmayacaktır.

Sahte belge düzenleme veya kullanma gibi olumsuz raporlara sahip mükellefler, belirli koşulları yerine getirerek teminat karşılığında iade alabileceklerdir.

Olumsuz rapor ve tespitlerin niteliğine göre belirlenen teminatların verilmesi halinde bu mükelleflerin iade talepleri yerine getirilecek, ancak teminatlar vergi inceleme raporu sonucuna göre çözülecektir.

13- Tam İstisna Kapsamında Yüklenilen KDV'nin İade Talebi, İadenin Talep Edildiği Dönem Beyannamesindeki Toplam İndirim KDV ile Karşılaştırılarak Sonuçlandırılacaktır

52 seri no.lu Tebliğin 16 ncı maddesiyle; KDV Genel Uygulama Tebliğine (IV/A-1.1.) bölümünün üçüncü paragrafının ikinci cümlesinden sonra gelmek üzere aşağıdaki cümle eklenmiştir.

"Tam istisna kapsamında işlemleri bulunan mükelleflerin bu işlemler nedeniyle yükledikleri KDV'nin, yüklenildiği dönem ile iadenin talep edildiği dönem arasındaki KDV beyannamelerinde yer alan devreden KDV ile karşılaştırılmaksızın iadenin talep edildiği dönem beyannamesindeki toplam indirim KDV ile karşılaştırılarak iade talebi sonuçlandırılır."

Tebliğde, bu düzenlemenin KDV Genel Uygulama Tebliğinin yürürlüğe girdiği 01.05.2014 tarihinden geçerli olmak üzere yürürlüğe girmiş olduğu belirtilerek, önceki yıllarda ihtilaflara yol açan bu konunun geçmiş dönemler için de geçerli olduğu açıklığa kavuşturulmuştur.

14- İndirimli Teminat Uygulaması Sistemi (İTUS) ve Hızlandırılmış İade Sistemi (HİS) Sertifikalarına İlişkin Hadler Artırılmıştır

İndirimli teminat uygulaması (İTUS) sertifikası ile hızlandırılmış iade sistemi (HİS) sertifikası taleplerinde aranılan aktif toplamı, maddi duran varlıklar toplamı, öz sermaye ve net satışlara ilişkin parasal hadler artırılmıştır. Buna göre;

İTUS başvurusu için belirlenen hadler:

- Aktif toplamı 40.000.000 TL'den 100.000.000 TL'ye,
- Maddi duran varlıklar toplamı 10.000.000 TL'den 25.000.000 TL'ye,
- Öz sermaye tutarı 20.000.000 TL'den 50.000.000 TL'ye,
- Net satışlar 50.000.000 TL'den 125.000.000 TL'ye çıkarılmıştır.

HİS başvurusu için belirlenen hadler:

- Aktif toplamı 200.000.000 TL'den 500.000.000 TL'ye,
- Maddi duran varlıklar toplamı 50.000.000 TL'den 125.000.000 TL'ye,
- Öz sermaye tutarı 100.000.000 TL'den 250.000.000 TL'ye
- Net satışlar 250.000.000 TL'den 625.000.000 TL'ye yükseltilmiştir.