

Sirküler ; 2018/004

Konu : YAYIMLANAN 18 NO'LU KDV TEBLİĞİ İLE BİRÇOK KONUDA YAPILAN DÜZENLEMELER

Sayın Yetkililer ;

5/6/2018 Tarihinde Yayınlanan 18 No'lu KDV tebliğinde açıklanan hususlar doğrultusunda uygulamada önemli olduğunu düşündüğümüz bazı konular sirkülerimizin konusunu oluşturmaktadır.

Saygılarımızla / **09.06.2018**

C.Serkan KUMDAKCI
S.M.M.M. / Bağımsız Denetçi

Katma Değer Vergisi (KDV) Kanununda son dönemde yapılan değişikliklere ilişkin olarak KDV Genel Uygulama Tebliğinin bazı bölümlerinde de değişiklikler yapılmıştır. Yayınlanan 18 No'lu Tebliğ ile yapılan değişiklikler kısaca aşağıdaki gibidir:

1.Kat Karşılığı İnşaat İşlerine İlişkin Düzenleme:

Hatırlanacağı üzere, 7104 sayılı Kanununun 1.maddesiyle; arsa karşılığı konut veya işyeri inşaatında arsa sahibi ve müteahhit arasında gerçekleşen karşılıklı teslimlerin trampa niteliğinde sayılacağı KDV kanunu yasa metnine girmişti.

KDV Genel Uygulama (GU)Tebliğinin (I/B-8.) bölümü, başlıkları ile birlikte değiştirilerek "Arsa Karşılığı İnşaat İşlerinde" uyulacak usul ve esaslar belirlenmiş, örneklerle açıklamalar yapılmıştır.

Bu düzenlemelere göre, arsa Karşılığı inşaat işlerinde; arsa sahibinin müteahhide devrettiği arsa payı ile müteahhidin arsa sahibine, arsa sahibinde kalan arsa payı üzerinde inşaatını yapıp teslim ettiği konut veya işyeri teslimlerinin trampa niteliğinde karşılıklı teslim sayılacağı düzenlenmiştir.

Müteahhit, arsa payı karşılığı inşaat işinde arsa sahibine teslim edeceği konut veya işyerleri ile ilgili yaptığı harcamaları dikkate alarak genel idare gideri ve genel giderlerden de pay vermek suretiyle Vergi Usul Kanununun 267/2 maddesinde yer alan "Maliyet Bedeli Esasına" göre belirlenen tutar üzerinden arsa sahibine fatura düzenleyecek ve konut veya işyerinin tabi olduğu oran üzerinden KDV hesaplayacaktır. Mükellefler bu maliyet bedeline, toptan satışlar için %5, perakende satışlar için %10 ilave etmek suretiyle emsal bedelini bizzat belli edeceklerdir.



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.

Bu uygulama, 06 Nisan 2018 tarihinden sonra yapılacak teslimlere uygulanmak üzere Tebliğin yayımı tarihi ile yürürlüğe girmiştir.

2. Fazla veya Yersiz Ödenen Verginin Mükellefe İade Edilmesi:

KDV GU Tebliğinin "1.1.1.Fazla veya Yersiz Vergi Uygulayanlar" başlıklı bölümünün birinci paragrafının son cümlesi aşağıdaki şekilde değiştirilerek, fazla veya yersiz ödenen verginin iadesine ilişkin belirlemeler yapılmıştır. Yapılan düzenlemeye göre; fazla veya yersiz hesaplanan ve Hazineye ödenen vergi, Maliye Bakanlığının belirleyeceği usul ve esaslara göre işlemi yapan mükellefe iade edilir. Şu kadar ki söz konusu iadenin yapılabilmesi için işlemle ilgili beyanların düzeltilmesi ve fazla veya yersiz hesaplanan verginin satıcı tarafından alıcıya geri verilmesi şarttır.

3. Organize Sanayi Bölgeleri ile Küçük Sanayi Sitelerinin İnşasına İlişkin İstisna:

Hatırlanacağı üzere, 7103 Sayılı Kanun ile KDV Kanununun 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.

Yayımlanan Tebliğ ile KDV GU Tebliğinin II/B kısmına 13. Bölüm eklenerek, söz konusu istisnanın uygulamasına ilişkin örneklerle açıklamalar yapılmıştır. Bu uygulama, 01 Nisan 2018 tarihinden geçerli olmak üzere Tebliğin yayımı tarihi ile yürürlüğe girmiştir.

4. Ar-Ge, Yenilik ve Tasarım Faaliyetlerinde Kullanılmak Üzere Yapılan Yeni Makina ve Teçhizat Teslimlerinde İstisna:

Hatırlanacağı üzere, 7103 Sayılı Kanun ile KDV Kanununa eklenen geçici 39 uncu madde ile teknoloji geliştirme bölgesi ile ihtisas teknoloji geliştirme bölgesinde, 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.

Tebliğde yapılan açıklamalar uyarınca; istisna, "yeni" makina ve teçhizat teslimlerine tanındığından, istisna kapsamında teslim konu edilecek makina ve teçhizatın kullanılmamış olması gerekmektedir. Diğer taraftan, makina ve teçhizatın aksam, parça, aksesuar ve teferruatları istisna kapsamında değerlendirilmeyecektir.



İstisnanın uygulaması ise şöyle olacaktır: 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 bulduklarına 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 bulunurlar. Başvuruda bulunanlar tarafından istisna kapsamında alınacak makina ve teçhizat listesi elektronik ortamda sisteme girilir.

İlgili vergi dairesi tarafından gerekli kontroller yapıldıktan sonra şartları sağlayanlara elektronik olarak sisteme girilen makina ve teçhizatla sınırlı olmak üzere istisna belgesi (Tebliğ ekinde yer alan, EK:27) verilir.

Vergi dairesinden alınan istisna belgesinin alıcı tarafından onaylanmış bir örneği alıcılar tarafından satıcılara verilir. Bu belge satıcılar tarafından VUK muhafaza ve ibraz hükümlerine uygun olarak saklanır.

Tebliğde ayrıca istisna kapsamında KDV hesaplanmayan teslimlere ilişkin yüklenilen KDV'nin aidesine ilişkin açıklamalar da yapılmıştır.

Bu uygulama, 01 Mayıs 2018 tarihinden geçerli olmak üzere Tebliğin yayımı tarihi ile yürürlüğe girmiştir.

5. İmalat Sanayiinde Kullanılmak Üzere Yapılan Yeni Makina ve Teçhizat Teslimlerinde İstisna:

Yine hatırlanacağı üzere, 7103 Sayılı Kanun ile KDV Kanununa eklenen geçici 39 uncu ile Bakanlar Kurulu (BKK) tarafından belirlenecek yeni makina ve teçhizatın, Sanayi Sicili Kanununa göre sanayi sicil belgesini haiz KDV mükelleflerine münhasıran imalat sanayiinde kullanılmak üzere teslimi 31/12/2019 tarihine kadar KDV'den müstesnadır.

30/4/2018 tarihli ve 2018/11674 sayılı BKK eki listede sanayi sicil belgesine haiz katma değer vergisi mükelleflerinin münhasıran imalat sanayiindeki kullanımlarına yönelik istisna kapsamında teslim edilecek makina ve teçhizat belirlenmiştir. Söz konusu Bakanlar Kurulu Kararı eki listede yer almayan makina ve teçhizat teslimlerine istisna uygulanmayacaktır.

İstisnanın uygulaması ise şöyle olacaktır: 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 başvururlar. Bu başvuruyla birlikte istisna kapsamında alınacak makina ve teçhizat listesi elektronik ortamda sisteme girilir.

İlgili vergi dairesi tarafından gerekli kontroller yapıldıktan sonra şartları sağlayanlara elektronik olarak sisteme girilen makina ve teçhizatla sınırlı olmak üzere istisna belgesi (EK:28) verilir.



Vergi dairesinden alınan istisna belgesinin alıcı tarafından onaylanmış bir örneği alıcılar tarafından satıcılara verilir. Bu belge satıcılar tarafından VUK muhafaza ve ibraz hükümlerine uygun olarak saklanır.

Tebliğde ayrıca istisna kapsamında KDV hesaplanmayan teslimlere ilişkin yüklenilen KDV'nin aidesine ilişkin açıklamalar da yapılmıştır.

Bu uygulama, 01 Mayıs 2018 tarihinden geçerli olmak üzere Tebliğin yayımı tarihi ile yürürlüğe girmiştir.

6. İndirimli Orana Tabi İşlemin Gerçekleşmesinden Sonra Yapılan Alımlar ve İskontolar:

KDV GU Tebliğinin (III/B-3.1.3.4.) bölümünden sonra gelmek üzere aşağıdaki 3.1.3.5 bölümü eklenmiştir. Eklenen bu bölüme göre;

“İndirimli orana tabi işlemin gerçekleşmesinden sonra, işlem ile ilgili olarak garanti, reklam, royalti, know-how, isim hakkı, ciro primi gibi harcamalar üzerinden KDV ödenebilmektedir. Ayrıca indirimli orana tabi işlemin gerçekleşmesinden sonra, satıcı tarafından yapılan iskontolar nedeniyle, alıcılar tarafından iskontoya dair düzenlenen faturada KDV hesaplanması gerekmektedir.

Bu kapsamda, indirimli orana tabi işlemin gerçekleşmesinden sonra, işlemle ilgili olarak yapılan garanti, reklam, royalti, 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 alınması uygun görülmüştür.”

Bu uygulama, 06 Nisan 2018 tarihinden geçerli olmak üzere Tebliğin yayımı tarihi ile yürürlüğe girmiştir.

7.Zayi Olan ATİK için Yüklenilmiş KDV:

KDV GU Tebliğinin (III/C-2.1.) bölümünde yer alan “(c)” bendinin sonuna paragraflar eklenerek aşağıdaki düzenlemeler yapılmış:

VUK'nun 315 inci maddesine göre Maliye Bakanlığınca belirlenen faydalı ömürlerini tamamladıktan sonra zayi olan veya istisna kapsamında teslim edilen amortismanına tabi iktisadi kıymetlere (ATİK) ilişkin yüklenilen KDV ile faydalı ömrünü tamamlamadan zayi olan veya istisna kapsamında teslim edilen ATİK'lere ilişkin yüklenilen KDV'nin kullanılan süreye isabet eden kısmının indirim konusu yapılması mümkündür.

Buna göre, ATİK'in Maliye Bakanlığınca belirlenen faydalı ömrünü tamamladıktan sonra zayi olması veya istisna kapsamında teslim edilmesi halinde bu kıymetin alımında yüklenilen ve indirim konusu yapılan KDV'nin indirim hesaplarından çıkarılmasına ilişkin herhangi bir düzeltme işlemi yapılmasına gerek bulunmamaktadır.



Ancak ATİK'in 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. ATİK'in zayi olduğu veya istisna kapsamında teslim edildiği tarih itibarıyla faydalı ömrünün kalan kısmına (faydalı ömrünün işletmede kullanılmayan süresine) isabet eden yüklenilen KDV'nin ise indirim konusu yapılması mümkün değildir. Daha önce indirim konusu yapılan KDV'nin ATİK'in zayi olduğu veya istisna kapsamında teslim edildiği dönem beyannamesinde "Daha Önce İndirim Konusu Yapılan KDV'nin İlavesi" satırında beyan edilmek suretiyle indirim hesaplarından çıkarılması gerekir. ATİK'in işletmede kullanılan süresinin tespitinde ATİK'in işletmede kullanıldığı her 12 ay ile 12 aydan kısa olan süreler bir yıl olarak kabul edilecektir.

Bu uygulama, 06 Nisan 2018 tarihinden geçerli olmak üzere Tebliğin yayımı tarihi ile yürürlüğe girmiştir.

8. Transfer Fiyatlandırması Yoluyla Örtülü Dağıtılan Kazaca isabet Eden KDV'NİN Durumu:

KDV GU Tebliğinin (III/C-2.1.) bölümünde yer alan ç bendi ve 7. Paragrafı değiştirilmiştir. Hatırlanacağı üzere KDV kanununda yapılan düzenleme öncesi; transfer fiyatlandırması yoluyla örtülü olarak dağıtılan kazançlara ilişkin yurtdışından temin edilen hizmetler dolayısıyla sorumlu sıfatıyla ödenmiş KDV'ler, ithalat işlemlerine ilişkin ödenmiş olan KDV'ler ve yurt içindeki işlemlerde mal teslimi veya hizmet ifasında bulunan mükellefler tarafından ilgili vergilendirme döneminde beyan edilerek ödenen KDV'lerin indirim hesaplarından çıkarılarak mükerrer vergilendirme yapılmaktaydı. Bu uygulama yersiz ödenen vergilerin iadesine sebebiyet vermekte olup, mükerrer vergilendirmeyi engellemek amacıyla KDV Kanununun (30/d) maddesinde düzenleme yapılmıştı. Söz konusu hüküm gereğince, transfer fiyatlandırması yoluyla örtülü olarak dağıtılan kazançlara ilişkin;

- Yurt dışından temin edilen hizmetler dolayısıyla sorumlu sıfatıyla ödenmiş KDV'ler,
- İthalat işlemlerine ilişkin ödenmiş olan KDV'ler,
- Yurt içindeki işlemlerde mal teslimi veya hizmet ifasında bulunan mükellefler tarafından ilgili vergilendirme döneminde beyan edilerek ödenen KDV'lerin indirim hesaplarından çıkarılmasına gerek bulunmamaktadır.

Tebliğde uygulamaya ilişkin örnekle açıklama yapılmıştır.

Bu uygulama, 06 Nisan 2018 tarihinden geçerli olmak üzere Tebliğin yayımı tarihi ile yürürlüğe girmiştir.

9. İzaha Davet:

KDV GU Tebliğin (IV/E-5.) bölümünün Birinci paragrafından sonra gelmek üzere paragraflar eklenerek izaha davet müessesinin uygulamasına ilişkin açıklamalar yapılmıştır.



Buna göre; VUK'nun 370'inci maddesinde, vergi incelemesine başlanılmadan veya takdir komisyonuna sevk edilmeden önce verginin ziyaa uğradığına delalet eden emareler bulunduğu dair yetkili merciler tarafından yapılmış ön tespitler hakkında tespit tarihine kadar ihbarda bulunulmamış olması kaydıyla mükelleflerin izaha davet edilebileceği hükme bağlanmıştır. Bu müessese ve düzenlemeler çerçevesinde, izaha davet kapsamında olan ve izahı kabul edilen mükellefler hakkında özel esaslar uygulanmayacaktır. Tebliğde konuya ilişkin diğer açıklamalar da yapılmıştır.

Bu uygulama, 05 Haziran 2018 tarihi itibarıyla yürürlüğe girmiştir

Bilgilerinize rica ederim.Saygılarımla,

C.Serkan KUMDAKCI
SMMM / Bağımsız Denetçi

