

Özet:

7104 sayılı Katma Değer Vergisi Kanunu ve Bazı Kanunlar ile 178 Sayılı Kanun Hükmünde Kararnamede Değişiklik Yapılmasına Dair Kanun 06/04/2018 tarihli ve 30383 sayılı Resmi Gazete'de yayımlanmıştır.

Söz konusu Kanun ile aşağıdaki kanunlarda değişiklikler yapılmıştır.

- **3065 sayılı Katma Değer Vergisi Kanunu**
- **193 sayılı Gelir Vergisi Kanunu**
- **213 sayılı Vergi Usul Kanunu**
- **492 sayılı Harçlar Kanunu**
- **3568 sayılı Serbest Muhasebeci Mali Müşavirlik ve Yeminli Mali Müşavirlik Kanunu**
- **4760 sayılı Özel Tüketim Vergisi Kanunu**
- **5345 sayılı Gelir İdaresi Başkanlığının Teşkilat ve Görevleri Hakkında Kanun**

Buna karşın, Kanun Tasarısında gündeme gelmesine rağmen Kanunda yer verilmeyen bazı hükümlerin de bulunduğunu hatırlatmak isteriz.

Buna göre; aşağıdaki hükümlere Mezkur Kanunda yer verilmediğini ifade etmek isteriz:

- *Kurumlar vergisi mükelleflerine haiz olmak üzere (en az %50 oranında iştirak ettikleri şirketler ile) grup katma değer vergisi mükellefiyeti tesis ettirmeye imkan tanınması- (**Grup KDV Mükellefiyeti Hakkı**),*
- *Mükelleflerin bir vergilendirme döneminde indirilecek katma değer vergisi toplamının hesaplanan katma değer vergisi toplamından fazla olduğu takdirde, aradaki farkın iade edilmeyeceği kuralının kaldırılması ve dolayısıyla her bir vergilendirme dönemine ilişkin 12 ay süreyle indirim yoluyla giderilemeyen katma değer vergisinin, izleyen 6 ay içinde mükellef tarafından talep edilmesi şartıyla iade edilebileceği (**Devreden KDV nin İade Edileceği Kuralı**),*
- *KDV Kanunu kapsamında iadesi gereken verginin üç aylık sürede iade edilmemesi halinde mükellefe faiz ödenmesine ilişkin yasal düzenleme (**Geciken KDV İade Tutarına Gecikme Faizi Hesaplanması**),*
- *31/12/2018 tarihi itibarıyla mükellefler tarafından indirim yoluyla telafi edilemeyen katma değer vergisinin ayrı bir hesapta izleneceği ve 1/1/2019 tarihinden itibaren ödenecek katma değer vergisi ile iade hakkı doğuran işlemleri bulunan mükelleflerin, 31/12/2018 tarihli devreden KDV tutarından, ödenecek KDV'yi veya iade talep edilen tutarı mahsup edebileceği (**31.12.2018 Tarihli Devreden KDV Bakiyesi**),*
- *Maliye Bakanlığına, 31/12/2018 tarihi itibarıyla indirim yoluyla giderilemeyen katma değer vergisinin yok edilmesine ilişkin yetkiler verilmesi (**Maliye Bakanlığına Devreden KDV nin Yok Edilmesine İlişkin Hüküm**),*
- *Serbest Muhasebeci Malî Müşavirler ve Yeminli Malî Müşavirler Odaları tarafından üyelerden alınacak giriş ücreti, maktu ve nispi aidatların hesaplanmasına yönelik düzenleme ile meslek mensuplarından kamu kurum ve kuruluşlarında çalışanlar ile mesleği fiilen icra etmeyenlerin odaya giriş ücreti ve yıllık üye aidatlarını yüzde yetmiş beş indirimli olarak ödemelerine imkan tanınması (**Meslek Mevzuatına İlişkin Hüküm**).*

Buna karşın, Kanun Tasarısında bulunmamasına karşın Meclis görüşmelerinde Tasarıya eklenen ve Kanunlaşan hükümlerin de bulunduğunu, bunlara Sirkülerimizde ayrıca aşağıda yer verileceğini belirtiriz.

İçerik:

Madde 1-Arsa Karşılığı İnşaat İşlerinde Matrah Düzenlemesi:

Yapılan düzenleme ile KDVK'nın 2. Maddesinin trampa ile ilgili maddesinin devamına ekleme yapılarak **Arsa Karşılığı İnşaat İşlerinde** bize göre hukuka uygun bir düzenleme yapılarak ihtilafların sona erdirilmesi amaçlanmıştır.

Bugüne dek arsa sahibinin fiili veya hukuki açıdan devretmediği/kendi uhdesinde kalan arsa payı üzerinden KDV ödenmesinin önüne geçilmeye çalışılmaktadır.

- Yapılan düzenlemeyle bu Kanunun uygulanmasında arsa karşılığı inşaat işlerinde; arsa sahibi tarafından konut veya işyerine karşılık müteahhide arsa payı teslimi, müteahhit tarafından arsa payına karşılık arsa sahibine konut veya işyeri teslimi yapılmış sayılacaktır.
- Trampanın, yani teslimin sınırlarını bu ilkeler belirleyecektir.

Bir diğer ifadeyle, arsa sahibinin devretmediği, kendisinde kalacak işyeri/konut payına isabet eden arsa payı itibariyle trampa gerçekleşmemiş, dolayısıyla bir teslimin ve bu teslimle ilişkin KDV matrahının bulunmadığı bir durumun varlığı ortaya çıkacaktır.

Arsa sahibi, -duruma göre- sadece müteahhitte kalan konut ve işyerlerine isabet eden arsa payı için KDV li fatura düzenleyecektir. Müteahhit tarafından yapılan işlem de benzer şekilde arsa payına karşılık konut ve işyeri tesliminde bulunmaktadır.

Madde 2: Mükellefiyetler-Fazla Yersiz Ödenen Vergiler:

▪ **Müzayede Mahallerindeki Satışlarda Mükellef Açıkça Belirtilmektedir:**

Düzenleme ile müzayede mahallerinde gerçekleşen satışlarda mükellefin kim olduğu açıkça deklare edilmektedir.

- Bu alanlarda satışı yapan icra müdürlükleri, mahkeme satış memurlukları gibi birimler açıkça Kanun hükmünde mükellef olarak tanımlanmaktadır.

▪ **Fazla Ve Yersiz Ödenen Verginin İadesi:**

KDVK'nın 8/2. Fıkrasının 3. cümlesi değiştirilmekte ve bugüne dek Tebliğde belirtilen iadenin temel noktaları Kanuna taşınmıştır.

- Bu gibi sebeplerle fazla veya yersiz hesaplanan ve **Hazineye ödenen vergi**, Maliye Bakanlığı'nın belirleyeceği usul ve esaslara göre işlemi yapan mükellefe iade edilir.
- Yalnız, söz konusu iadenin yapılabilmesi için işlemle ilgili beyanların düzeltilmesi ve fazla veya yersiz hesaplanan verginin satıcı tarafından alıcıya geri verilmesi şarttır.

Buna göre, ***vergiye tabi bir işlem söz konusu olmadığı veya katma değer vergisini fatura veya benzeri vesikalarda göstermeye hakkı bulunmadığı halde***; düzenlediği bu tür vesikalarda katma değer vergisi gösterenler, bu vergiyi ödemekle mükelleftirler. Bu husus kanuna **göre borçlu oldukları vergi tutarından daha yüksek bir meblağı gösteren mükellefler için de** geçerlidir. **Bu gibi sebeplerle 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.

Kanun düzenlemesi ile ***Hazine tarafından yapılacak iadenin vergi dairesine ödenen tutar ile sınırlı olmasına dair belirleme yapılmaktadır.***

Hazineye ödenmeyen/ödenemeyen vergi Kanuna göre fazla ve yersiz ödenen vergi olarak değerlendirilemeyecektir.

Madde 3: Gümrüksüz Satış Mağazaları Ve Depolarına Yapılan Satışlar İhracat Teslimi Sayılmaktadır:

Yapılmakta olan düzenleme ile gümrüksüz satış mağazaları ile mağazaların depolarına yapılan yurtiçi satışlar "**ihracat**" olarak değerlendirilecektir.

Böylece, yurtiçi işletmeler aleyhine olan haksız rekabet ortamı ortadan kaldırılmaktadır. Bu satışlar dolayısıyla KDV iadesi imkanı da doğmaktadır.

Bu kapsamda, Kanununun 11 (a) bendine;

- "serbest bölgedeki alıcıya" ibaresinden sonra gelmek üzere "**veya 27/10/1999 tarihli ve 4458 sayılı Gümrük Kanununun 95 inci maddesinin (1) numaralı fıkrasına göre faaliyette bulunan gümrüksüz satış mağazalarına veya bunların depolarına**" ibaresi ve (b) bendine "vasıl olmalı ya da" ibaresinden sonra gelmek üzere "**gümrüksüz satış mağazalarına veya bunların depolarına veya**" ibaresi eklenmiştir.

Madde 4: Tam İstisnaların Kapsamı Genişletilmektedir:

Kanun ile bazı hizmetler ve teslimler 13. Madde kapsamında kendisine yer bularak tam istisna kapsamına dahil edilmiştir. 3065 sayılı Kanununun 13 üncü maddesinin birinci fıkrasına k, l, m olarak aşağıdaki bentler eklenmiştir:

- **Sosyal Yardım Ve Bağışların Konusunu Oluşturan Teslim ve Hizmetler:**

Kanun düzenlemesine göre;

KDVK'nın genel ve özel bütçeli kamu idarelerine, il özel idarelerine, belediyelere ve köylere 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 olarak işlem görecektir.**

Bu kapsamda bağışta bulunacak mükelleflerin KDV yükü taşımaları engellenmektedir.

- **Yurtdışı Yerleşiklere Sağlık Hizmetleri:**

Sağlık Bakanlığınca izin verilen **gerçek veya tüzel kişiler** tarafından, "**Türkiye'de yerleşmiş olmayan**" yabancı uyruklu gerçek kişilere, münhasıran sağlık kurum ve kuruluşlarının bünyesinde verilen **koruyucu hekimlik, teşhis, tedavi ve rehabilitasyon hizmetleri** (*Türkiye'de yerleşmiş olmayan yabancı uyruklu gerçek kişilere söz konusu hizmetlerle birlikte sağlanan diğer teslim ve hizmetler istisnanın kapsamına dahil değildir.*) KDV den istisna olarak değerlendirilmesi beklenmektedir.

- **Ar-Ge Yenilik, Tasarım Hizmetlerine İlişkin Yeni Makine Teslimleri:**

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-Geve 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 teslimlerinin** tam istisna olarak değerlendirilmesi gerekmektedir.

▪ ***Yalnız, bu kapsamdaki kıymetlerin münhasıran bu faaliyetlerde kullanılması gerektiği gibi, yeni olması da önem arz edecektir.***

- 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 veya elden çıkarılması hallerinde**, zamanında alınmayan vergi alıcıdan, vergi ziyai cezası uygulanarak gecikme faizi ile birlikte tahsil edilir.
- Zamanında alınmayan vergiler ile vergi cezalarında zamanaşımı, verginin tarihini veya cezanın kesilmesini gerektiren durumun meydana geldiği tarihi takip eden takvim yılının başından itibaren başlar.

Madde 5: Kısmi İstisnalarda Düzenlemeler:

▪ **Adi Ortaklıkların Sermaye Şirketine Dönmesi:**

Adi ortaklıkların GVK'nın 81. Maddesindeki 2. Fıkrasının 2. Bendindeki usuller çerçevesinde sermaye şirketine dönmesi kısmi istisna kapsamı alınmıştır.

Ayrıca,

- ***Konfeksiyon sektöründe aynen veya onarılmak suretiyle kullanma imkanı olmayan kırpıntıların teslimi istisna kapsamına alınmaktadır.***
- İthalat ve ihracat işlemlerine konu mallar ile transit rejim kapsamında işlem gören mallar için verilen ardiye, depolama ve terminal hizmetleri ile” ibaresi madde metninden çıkarılmış ve fıkraya (o) bendinden sonra gelmek üzere aşağıdaki bent eklenmiştir.

“ö) 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,”

Madde 6: İkinci El Motorlu Kara Taşıtı ve Taşınmaz Ticareti İle Uğraşanlar Özel Matrah Olarak Beyanda Bulunacaklardır:

İkinci el motorlu kara taşıtı veya taşınmaz ticaretiyle iştigal eden mükelleflerce, **katma değer vergisi mükellefi olmayanlardan** (mükellef olanlardan istisna kapsamında yapılan alımlar dahil) alınarak vafında esaslı değişiklik yapılmaksızın satılan ikinci el motorlu kara taşıtı veya taşınmazların tesliminde matrah, alış bedeli düşüldükten sonra kalan tutar olması planlanmaktadır.

Mükellef olmayanlardan ve mükellef olanlardan istisna kapsamında olsa dahi, alınan **ikinci el** motorlu kara taşıtı ve taşınmazların satışında matrah toplam satış bedeli değil, alış bedeli düşüldükten sonraki bedel olacaktır. Bu durumda, bu alışların kayıtlarda ayrıca izlenmesi ve matrahın özel matrah olarak beyan edilmesi gerekecektir.

Matrah, yaratılan katma değer kadar olacaktır.

Madde 7: Arsa Karşılığı İnşaat İşlerinde Emsal KDV Matrahı Maliyet Bedeline Göre Belirlenecektir:

Kanun ile 3065 sayılı Kanununun 27 nci maddesine aşağıdaki fıkra eklenmiştir:

"6. Arsa karşılığı inşaat işlerine ilişkin bedelin tespitinde, müteahhit tarafından arsa sahibine bırakılan konut veya işyerinin, Vergi Usul Kanununun 267 nci maddesinin ikinci fıkrasında yer alan ikinci sıradaki maliyet bedeli esasına göre belirlenen tutarı esas alınır."

Düzenleme ile arsa karşılığı inşaat işlerinde arsa sahibinde devredilecek bağımsız bölümler için arsa payı dikkate alınmadığından VUK'un 267. Maddesindeki maliyet bedeli üzerinden emsal bedel tespiti yapılması gerekecektir. Bu durumda, takdir komisyonuna mükelleflerin gitmesine gerek kalmadığı ortaya çıkmaktadır.

Madde 8: KDV İndirim İmkanları Genişletiliyor:

KDVK'nın 29. Maddesinde önemli değişiklikler yapılmaktadır.

Kanun düzenlemesine göre KDV indiriminde bazı özel düzenlemeler aşağıdaki gibi gerçekleşmiştir:

a) Teslim/İfa Tarihinden Ortaya Çıkan Giderler Vb İçin Yüklenen KDV'nin İade Hesabına Dahil Edilmesine İmkan Sağlanmıştır:

İndirimli orana tabi teslim ve hizmetler nedeniyle teslim ve hizmetin gerçekleştiği vergilendirme döneminden sonra ortaya çıkan giderler veya bu teslimlere ilişkin yapılan fiyat

iskontoları vb nedenlerle yüklenilen ve indirim yoluyla telafi edilemeyen Katma Değer Vergisinin iade hesabına dahil edilmesine imkan sağlanmıştır.

- *Bir vergilendirme döneminde indirilecek katma değer vergisi toplamı, mükellefin vergiye tâbi işlemleri dolayısıyla hesaplanan katma değer vergisi toplamından fazla olduğu takdirde, aradaki fark sonraki dönemlere devrolunur ve iade edilmez. Şu kadar ki, 28 inci madde uyarınca Bakanlar Kurulu tarafından vergi nispeti indirilen **teslim ve hizmetlerle ilgili olup indirilemeyen** ve tutarı Bakanlar Kurulunca tespit edilecek sınırı aşan vergi, bu mükelleflerin vergi ve sosyal sigorta prim borçları ile genel ve katma bütçeli idareler ile belediyelere olan borçlarına ya da döner sermayeli kuruluşlar ile sermayesinin % 51'i veya daha fazlası kamuya ait olan veya özelleştirme kapsamında bulunan işletmeler ile organize sanayi bölgelerinden temin ettikleri mal ve hizmet bedellerine ilişkin borçlarına mahsuben ödenir. Ancak mahsuben iade edilmeyen vergi, Maliye Bakanlığınca belirlenen sektörler, mal ve hizmet grupları ve dönemler itibarıyla yılı içinde nakden iade edilebilir. Yılı içinde mahsuben iade edilemeyen vergi izleyen yıl içinde talep edilmesi şartıyla nakden veya mükellefin yukarıda sayılan borçlarına mahsuben iade edilir. Bakanlar Kurulu, vergi nispeti indirilen mal ve hizmet grupları ile sektörler itibarıyla, iade hakkını kısmen veya tamamen ya da amortismanına tabi iktisadi kıymetler dolayısıyla yüklenilen katma değer vergisi ile sınırlı olmak üzere kaldırmaya; Maliye Bakanlığı, bu fıkranın uygulanmasına ilişkin usul ve esasları belirlemeye yetkilidir.*

10

b) KDV İndiriminde Takvim Yılı Sınırı Takip Eden Takvim Yılı Sonuna Kadar Uzatılmıştır:

Yapılan Kanun düzenlenmesi ile KDVK'nda verginin indirim hakkının, **vergiyi doğuran olayın vuku bulunduğu takvim yılını takip eden takvim yılı sonuna kadar**

kullanılabilmesine imkan sağlanmıştır. Buna göre; Kanun maddesinin (3) numaralı fıkrasına “vuku bulduğu” ibaresinden sonra gelmek üzere “**takvim yılını takip eden**” ibaresi eklenmek suretiyle KDV indiriminde indirim hakkı ilgili takvim yılı ile bitmemekte, vergiyi doğuran olayı takip eden takvim yılında da KDV indirimine imkan sağlanmaktadır.

- ***İndirim hakkı vergiyi doğuran olayın vuku bulduğu takvim yılını takip eden takvim yılı aşılmamak şartıyla, ilgili vesikaların kanuni defterlere kaydedildiği vergilendirme döneminde kullanılabilir.***
- *Mükellefler ertesi takvim yılında bile gelmiş olsa, ertesi takvim yılının sonuna kadar geç gelen belgelere/gümrük makbuzlarına istinaden KDV indirim haklarını kullanabileceklerdir.*
- *Buna karşın, bu giderleri ertesi hesap döneminde gider veya maliyet olarak dikkate almalarının mümkün olmadığı, aksi takdirde eleştiri ile karşılaşılabileceği hususu değerlendirilmektedir.*

11

c) Değersiz Alacaklara İlişkin Katma Değer Vergisi'nin İndirimine İmkan Sağlanmıştır:

Değersiz hale gelen alacaklara ilişkin hesaplanan ve beyan edilen katma değer vergisinin, **alacağın zarar yazıldığı vergilendirme döneminde** indirim konusu yapılmasına imkan tanınmıştır. Alacağın zarar yazıldığı dönem dışında KDV sinin indirim konusu edilmesi mümkün değildir.

- *Sonuç olarak, yeni bir düzenleme olarak değersiz alacaklarla ilgili olarak ta hesaplanan ve **beyan edilen katma değer vergisinin**, alacağın zarar yazıldığı vergilendirme döneminde indirim konusu yapılabilmesine imkan tanınmaktadır.*
- *Şu kadar ki Vergi Usul Kanununun 323 üncü maddesine göre karşılık ayrılmak suretiyle **gelir veya kurumlar vergisi matrahının tespitinde gider olarak dikkate alınan katma değer vergisinin** bu fıkra kapsamında indirim konusu yapılabilmesi için gelir veya kurumlar vergisi matrahının tespitinde gelir olarak dikkate alınması şarttır.*
- *Mükelleflerin Değersiz Alacaklara ilişkin KDV'yi indirim konusu ettikleri dönemde daha önce gider/zarar yazılmış KDV tutarının bu sefer gelir/hasılat olarak dikkate alınması gerekecektir.*
- *KDVK ile KDV'nin gelir ve kurumlar vergisi kanununa gelir veya gider olarak dikkate alınması gerektiğine dair bir başka Kanun hükmü gündeme gelmiş oldu.*

Madde 9: İndirilemeyecek KDV Hükümüne (30. Madde) İlişkin Düzenlemeler:

12

a) Bazı Kısmi İstisna Kapsamındaki Teslimlerin KDV İndirimi Mümkün Hale Getirilmiştir:

Kanunun 9. maddesi ile 3065 sayılı Kanunun 30 uncu maddesinin birinci fıkrasının (a) bendine "teslimi ve hizmet ifası" ibaresinden sonra gelmek üzere aşağıdaki parantez içi hüküm eklenmek suretiyle **bu Kanunun 17 nci maddesinin (2) numaralı fıkrasının (b), (c) ve (d) bentleri ile (4) numaralı fıkrasının (ı) ve (ö) bendi uyarınca** katma değer vergisinden istisna edilen işlemler hariç tutulmuştur. Böylece, sosyal yararı yüksek olan bu teslim ve hizmet ifaları nedeniyle mükellefler nezdinde artık KDV yükü artık oluşmayacaktır.

Buna göre, aşağıdaki teslim ve hizmetlerin KDV si mükellefler tarafından artık indirim konusu edilebilecektir:

- Özel okul, üniversite ve yüksekokullar tarafından verilen **bedelsiz** eğitim ve öğretim hizmetleri,
- Öğrenci yurtları tarafından verilen **bedelsiz** yurt hizmetleri,
- Kanunların gösterdiği gerek üzerine **bedelsiz** olarak yapılan mal teslimi ve hizmet ifaları,
- 3065 sayılı Kanununun 17 nci maddesinin (1) numaralı fıkrasında sayılan kurum ve kuruluşlara **bedelsiz** olarak yapılan her türlü mal teslimi ve hizmet ifaları,
- Fakirlere yardım amacıyla gıda bankacılığı faaliyetinde bulunan dernek ve vakıflara bağışlanan **gıda, temizlik, giyecek ve yakacak maddelerinin teslimi**,
- Yabancı devletlerin Türkiye'deki diplomatik temsilcilik ve konsoloslukları ile yabancı hayır ve yardım kurumlarına, 3065 sayılı Kanununun 17 nci maddesinin (1) numaralı fıkrasında sayılan kurum ve kuruluşlara **bedelsiz** olarak yapacakları teslim ve hizmetlere ilişkin olarak yapılan teslim ve hizmetler,
- Tescilli taşınmaz kültür varlıklarının rölöve, restorasyon ve restitüsyon projelerine münhasır olmak üzere, bu projelendirmelerden yararlananlara verilen **mimarlık hizmetleri ile projelerin uygulanması kapsamında yapılacak teslimler**,
- **Serbest bölgelerde verilen hizmetler ile serbest bölgelere veya bu bölgelerden yapılan ihraç amaçlı yük taşıma işleri.**
- 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.**

13

b) Amortismanına Tabi Olup Zayi Olan Kıymetlerin Tesliminde KDV İndirimi Mümkün Hale Gelmiştir:

Kanun maddesinin (c) bendine aşağıdaki parantez içi hüküm eklenerek amortismanına tabi kıymetlerin zayı olması durumunda KDV indirimlerinden yararlanması gerektiği yönünde düzenleme yapılmaktadır.

Düzenleme ile, bu kıymetlerin mal olarak değerlendirildiği, KDV indirimlerinin kullanım süreleri dahilinde mümkün olduğu yönünde hüküm ihdas edilmektedir.

- *Buna göre, 213 sayılı Vergi Usul Kanununun 315 inci maddesine göre Maliye Bakanlığınca belirlenen faydalı ömürlerini tamamladıktan sonra zayı olan veya istisna kapsamında teslim edilen amortismanına tabi iktisadi kıymetlere ilişkin yüklenilen katma değer vergisi ile faydalı ömrünü tamamlamadan zayı olan veya istisna kapsamında teslim edilen amortismanına tabi iktisadi kıymetlere ilişkin yüklenilen katma değer vergisinin kullanılan sreye isabet eden kısmı indirilebilir.*
- ***Bu durumdaki teslimlerde kıst sreye isabet eden KDV nin tespiti hukuki açıdan tartışma yaratabilecektir.***
- ***Amortisman süresi tespit edilmememiş ve tereddütlü durumlarda KDV indirimi sorun yaratabilecektir.***

14

c) Transfer Fiyatlandırması Kapsamında Gerçekleşen İşlemlere Yurtiçinde KDV İndirimi İmkanı Getirilmiştir:

Kanun maddesinin (30/d) bendinin parantez içi hükmünde yer alan "ilişkin ithalde veya sorumlu sıfatıyla ödenen" ibaresi "ilişkin ithalde veya sorumlu sıfatıyla ödenen katma değer vergisi ile ***yurt içindeki işlemlerde mal teslimi veya hizmet ifasında bulunan mükellefler tarafından ilgili vergilendirme döneminde beyan edilerek ödenen***" şeklinde değiştirilmiştir.

- *Böylece, yurtiçi ilişkili kişi işlemleri neticesinde Hazine açısından KDV kaybı olmadığı üzere, ödenmek şartıyla KDV indirim hakları kısıtlanamayacaktır.*
- *Buna karşın, beyan edilmeyen, ödenmeyen veya kısmen ödenen durumlarda ödenmeyen kısım kadar KDV eleştirisi gelebilecektir.*
- *Ayrıca, çeşitli nedenlerle ilgili KDV vergilendirme döneminde beyan edilmesine karşın, çeşitli nedenlerle ödenme imkanı bulunmayan veya ödenecek KDV çıkmayan durumlarda mükellef hakları açısından önemli tartışmaların ortaya çıkacağı hususunu paylaşmak isteriz.*

d) Değersiz Alacakların KDV si Alıcı Tarafından İndirim Konusu Edilemeyecektir:

Alıcılar tarafından değersiz alacaklar için ödenmeyen KDV indirim konusu yapılamayacaktır.

KDVK'nın 30. Maddesine (e) bendi olarak eklenen KDV indirimini kısıtlayıcı hükme göre hem 15
muvazzalı işlemler nedeniyle gerçekleşen KDV indirimleri engellenmiş, hem de hukuki açıdan
ödenmeyen KDV nin belli şartları sağladığı ölçüde indirim imkanı kısıtlanmaktadır.

- **Buna karşın, kısmen ödeme durumunda KDV'nin kısmen ödenip ödenmediği veya ödenen kısmın tespiti nasıl yapılacağı hususları hukuki açıdan değerlendirilmesi gereken özel durumları temsil etmektedir.**

Madde 10: İstisna İşlemlerde KDV İade Talep Süresi İşlemin Gerçekleştiği Dönemi İzleyen 2. Takvim Yılına Sonuna Kadar Yapılabilecektir-İmalatçı İhracatçılara ÖzeKDV İadesi Yetkisi Verilmektedir:

Kanunun 32. Maddesinde yapılması planlanan düzenleme ile iade hakkı doğuran işlemler nedeniyle yüklenilen ve indirimle giderilemeyen verginin hangi sürede iade edileceği Kanuna taşınarak bu sürenin ***işlemin doğduğu takvim yılını takip eden 2. Takvim yılının sonuna kadar*** olması gerektiği hüküm altına alınmaktadır.

Dolayısıyla, **İstisna Şeklinde Gerçekleşen** KDV iadelerinde genel zamanaşımı süresi yerine 2 yıllık iade talep süresini dikkate almak gerekecektir. Kanunun 11, 13, 14 ve 15 inci maddeleri ile 17 nci maddenin (4) numaralı fıkrasının (s) bendi uyarınca vergiden istisna edilmiş bulunan işlemlerle ilgili fatura ve benzeri vesikalarda gösterilen Katma Değer Vergisi nedeniyle iade talebi ***işlemin doğduğu takvim yılını takip eden 2. Takvim yılının sonuna kadar yapılması gerekmektedir.***

Ayrıca, Maliye Bakanlığına imalatçı ihracatçılara sektörler itibariyle ihracat bedelinin belli bir oranına kadar iade yaptırmaya yetki verilmektedir. Maliye Bakanlığına yeni verilen yetki çerçevesinde, **İmalatçı-İhracatçıların** KDV İadelerinde, **yüklenilen KDV dikkate alınmaksızın**, sektörler göre sektörler göre ihracat bedelinin belli bir kısmına göre iade hakkı getirilmektedir.

- *Bu KDV İadesinin nasıl ve ne şekilde gerçekleşeceği, ihracat bedellerinin Döviz olarak yurda getirilip getirilmeyeceği hususları ikincil düzenlemeler ile tespit edilecektir.*

Madde 11: KDV İadesinde Yetki Unsuru:

KDVK'nın 36. Maddesinde yapılan değişiklik ile BK'na süresinde iade talebinde bulunulmayan KDV tutarlarının gelir veya kurumlar vergisi matrahının tespitinde gider veya maliyet olarak dikkate alınmasına ilişkin yetki verilmekte ve iade tutarının asgari olarak ne olması gerektiğine karar verme yetkisi sağlanmaktadır.

Maliye Bakanlığına da;

-Mükellefiyet Süresi,

-Çalışan Sayısı, Aktif Ve Özsermaye Büyüklüğü,

-Ödenen Vergi Tutarı, Vergisel Ödevlerin Zamanında Yerine Getirilip Getirilmediği,

-Sahte Veya Muhteviyatı İtibarıyla Yanıltıcı Belge Düzenleme Veya Kullanma Yönünde Olumsuz Rapor Ya Da Tespit Bulunup Bulunmadığı,

gibi kriterler esas alınarak mükelleflerin vergisel uyum seviyeleri ve bu uyum seviyelerine göre farklı iade yöntemleri tespit etmeye, iade alacağının mahsup edileceği vergi borçları ile **17** iadeye ilişkin diğer usul ve esasları belirlemeye yetkili olmasına dair hüküm eklenmiştir.

Madde 12: Hasılat Esaslı KDV Vergilendirme Sistemi Getirilmektedir:

Kamuna eklenen 38. Madde ile özel bir beyan ve matrah usulü düzenlenmiştir.

Ticari kazancı işletme hesabına göre tespit olunanlar ile serbest meslek erbapları ***talep etmeleri halinde*** hasılatları üzerinden doğrudan BK ile belirlenmiş oranlar kapsamında KDV ödeme seçeneğine sahip olacaklardır.

- *Bu beyan şekli bir talebe bağlı olup, zorunlu bir uygulama değildir.*

- *Bu usulü seçenler 2 yıl uygulamadan vazgeçemeyeceklerdir.*
- ***Yalnız, bu kesimin BK tarafından belirlenen sektör ve meslek gruplarında olması gerekmektedir. Genel belirleme olmadığı sürece bu sektör ve meslek gruplarında olmayanlar bu haktan yararlanamayacaklardır.***
- *KDV matrahı, işlemlerin karşılığını teşkil eden bedele KDV de eklenerek bulunacak, BK tarafından 28. Madde de belirlenen (en yüksek KDV oranını aşmayacak şekilde) oran üzerinden vergi ödenecektir.*
- *Yani, KDV üzerinden de KDV ödenecektir.*
- *Her bir sektör ve meslek grubu için de ayrı ayrı oranlar belirlenebilecektir.*
- *Bu hesaplanan KDV ise hiçbir şekilde indirim KDV ile ilişkilendirilmeksizin ödenecektir.*
- *Buna karşın, uygulamanın herhangi bir vergilendirme döneminde başlamasının mümkün olup olmadığı veya takvim yılı başında mı başlaması gerektiği hususları açık değildir. Kanun lafzı iki yıl derken, iki tam yıl ifadesini de kullanmamaktadır.*
- *Bu durumda, özellikle en son beyannamesinde ciddi düzeyde Devreden KDV si olan mükelleflerin dikkatli karar vermeleri gerektiği düşünülmektedir.*

18

Hasılat esaslı vergilendirme usulüne göre vergilendirilen mükelleflerin kazancının tespitinde, kendilerine yapılan teslim ve hizmetler dolayısıyla alış vesikalarında gösterilen katma değer vergisi ile hasılat esaslı vergilendirme usulüne göre beyan ederek ödedikleri katma değer vergisini işlemin mahiyetine göre gider veya maliyet, yaptıkları teslim ve hizmetler dolayısıyla hesapladıkları katma değer vergisini gelir olarak dikkate alacaklardır.

Bakanlar Kurulu Vergi Usul Kanunu hükümleri uyarınca bilanço esasına göre defter tutan gelir vergisi mükelleflerinden, yıllık iş hacimleri Vergi Usul Kanununun 178 inci maddesine göre ikinci sınıf tüccarlar için geçerli olan haddin iki katına kadar olanları, hasılat esaslı vergilendirme usulü kapsamına almaya, Maliye Bakanlığı bu maddenin uygulanmasına ilişkin usul ve esasları belirlemeye yetkilidir.

Madde 13: MB'na Yetki Verişerek İşletme Hesabına Göre Defter Tutanların Vergi deme Süreleri Değiştirilmektedir:

3065 sayılı Kanununun 46 ncı maddesinin (5) numaralı fıkrasında yer alan "Maliye ve Gümrük Bakanlığı" ibaresi "***Maliye Bakanlığı, Vergi Usul Kanunu uyarınca işletme hesabı esasına göre defter tutan mükelleflerin ödeme zamanını, beyannamenin verildiği ayı takip eden ikinci ayın sonuna kadar uzatmaya***" Şeklinde değiştirilmektedir.

Bakanlığın ikincil düzenlemelerinde bu yetkiyi nasıl kullanacağının takip edilmesi gerekmektedir.

Madde 14: Teknoloji ve İhtisas Teknoloji Geliştirme Bölgelerinde Oyun Yazılımları İstisna Kabul Edilmiştir:

Kanununun Geçici 20. Maddesine göre Teknoloji ve İhtisas Teknoloji Geliştirme Bölgelerinde 19 üretilen **oyun yazılımları** istisna kapsamına alınmış ve bu bölgelerdeki istisna işlemler üzerindeki vergi yükü kaldırılmaktadır.

Bu işlemler için KDVK'nın 30/a maddesi uygulanmayacaktır.

Madde 15-Taksi Minibüs Dolmuş Vb Servis Araçlarına Ait Plaka Teslimleri Süreden Bağımsız Olarak Gelir Vergisinden İstisna Edilmiştir:

31/12/1960 tarihli ve 193 sayılı Gelir Vergisi Kanununun mükerrer 80 inci maddesinin nc fıkrasında yer alan "Bir takvim" ibaresi "***Taksi, dolmuş, minibüs ve umum servis araçlarına ait ticari plakaların elden çıkarılmasından doğan kazançların tamamı***"

ile bir takvim" şeklinde değiştirilmiştir. Buna göre; ilgili parağrafın yeni şekli aşığıdaki gibi olmuştur:

- **(7104 Sayılı Kanunun 15 inci maddesiyle değişen ibare; Yürürlük: 06.04.2018) Taksi, dolmuş, minibüs ve umum servis araçlarına ait ticari plakaların elden çıkarılmasından doğan kazançların tamamı ile bir takvim yılında elde edilen değer artışı kazancının, menkul kıymet ve diğer sermaye piyasası araçlarının elden çıkarılmasından sağlananlar hariç, 6.000 (302 Seri No'lu Gelir Vergisi Genel Tebliği ile 1.1.2018 tarihinden itibaren 12.000 TL.)Yeni Türk Lirası gelir vergisinden müstesnadır.**

Kanunun 18. Maddesi ile de Gelir Vergisi Kanununa Geçici 88. Madde eklenmiştir.

- Buna göre; **Taksi, dolmuş, minibüs ve umum servislere ait ticari plakaların, bu maddenin yürürlük tarihinden önce elden çıkarılmasından doğan kazanç ve işlemlerle ilgili olarak vergi incelemeleri veya takdir işlemlerine istinaden herhangi bir vergi tarhiyatı yapılmaz, vergi cezası kesilmez, daha önce yapılmış olan tarhiyatlardan ve kesilmiş cezalardan varsa açılmış davalardan feragat edilmesi kaydıyla vazgeçilir, tahakkuk eden tutarlar terkin edilir, tahsil edilen tutarlar red ve iade edilmez.**

Kanunun 21. Maddesi ile de bu teslimlere ilişkin harç tutarı belirlenmiştir. 2/7/1964 tarihli ve 492 sayılı Harçlar Kanununa bağlı (2) sayılı Tarifenin "I. Değer veya ağırlık üzerinden alınan nispi harçlar:" başlıklı bölümünün (1) numaralı fıkrasına son paragraftan önce gelmek üzere aşığıdaki paragraf eklenmiştir.

- **“Taksi, dolmuş, minibüs ve umum servis araçlarına ait ticari plakaların devrine ilişkin işlemlerde, alım satım bedeli üzerinden (Alınacak harcın miktarında, bu fıkroda düzenlenen üst sınır dikkate alınmaz.) (Binde 30)”**

Madde 19: Vergi İncelemesine İlişkin Süreler:

Yapılan düzenleme VUK'nın 140/6. Bendi değiştirilmiş ve KDV iadesi incelemelerinde de kurallar süre yönünden belirginleşmektedir. Yapılan değişiklik düzenlemesi ile incelemeye başlanıldığı tarihten itibaren,

-Tam İnceleme Yapılması Halinde En Fazla Bir Yıl, (Ek 6 ay)

-Sınırlı İnceleme Yapılması Halinde En Fazla Altı Ay, (Ek 6 ay)

-Katma Değer Vergisi İade İncelemelerinde İse En Fazla Üç Ay, (Ek 2 ay)

içinde incelemeleri bitirmeleri esastır. Bu süreler içinde incelemenin bitirilememesi halinde ek **21** süre talep edilebilir. Bu talep vergi incelemesine yetkili olanların bağlı olduğu birim tarafından değerlendirilir, **tam ve sınırlı incelemelerde altı ayı, katma değer vergisi iade incelemelerinde ise iki ayı geçmemek üzere** ek süre verilebilir.

Bu durumda, vergi incelemesi yapmaya yetkili olanların bağlı olduğu birim tarafından incelemenin bitirilememe nedenleri yazılı olarak nezdinde inceleme yapılana bildirilir. Vergi incelemesi yapmaya yetkili olanların bağlı olduğu birimler vergi incelemesinin öngörülen süreler içinde bitirilmesi için gerekli tedbirleri almasına yönelik Kanun hükmüne yer verilmektedir.

Madde 20: SMMM'Lere KDV İadesi Yetki Düzenlemesi:

Kanun 20. Maddesinde 213 sayılı Kanunun 256 ncı maddesinin son cümlesinde yer alan; "tasdike" ibaresinden sonra gelmek üzere "ve 3568 sayılı Kanunun 8/A maddesi uyarınca düzenlenecek katma değer vergisi iadesine dayanak teşkil eden rapora" ibaresi ve "yeminli mali müşavirler" ibaresinden sonra gelmek üzere "**ve serbest muhasebeci mali müşavirler**" ibaresi eklenmiştir.

Kanunun 23. Maddesi ile de aşağıdaki hüküm tesis edilmektedir.

1/6/1989 tarihli ve 3568 sayılı Serbest Muhasebeci Mali Müşavirlik ve Yeminli Mali Müşavirlik Kanununun 8 inci maddesinden sonra gelmek üzere aşağıdaki 8/A maddesi eklenmiştir.

"Serbest Muhasebeci Mali Müşavirlere Rapor Düzenlettirme Yetkisi Ve Sorumluluk"

MADDE 8/A- Maliye Bakanlığı, bu Kanun kapsamında yetki almış serbest muhasebeci mali müşavirlere, beyannamelerini imzaladıkları dönem ve mükelleflerle sınırlı olmak kaydıyla, 25/10/1984 tarihli ve 3065 sayılı Katma Değer Vergisi Kanunu kapsamında yapılacak iadeye dayanak teşkil edecek rapor düzenlettirmeye, bu kapsamda rapor düzenleyecek serbest muhasebeci mali müşavirlerde aranacak nitelik ve şartlar ile rapor düzenlenebilecek iade türlerini ve azami iade tutarlarını tespiti, rapor düzenleme yetkisini, belirleyeceği usul ve esaslara göre yapılan eğitimlere katılma ve başarılı olma şartına bağlamaya ve uygulamaya ilişkin diğer usul ve esasları belirlemeye yetkilidir.

Serbest muhasebeci mali müşavirler, iadeye ilişkin düzenledikleri raporların doğru olmasından sorumludurlar. Düzenledikleri raporun doğru olmaması halinde, rapor kapsamı

ile sınırlı olmak üzere, ziyaa uğratılan vergilerden ve kesilecek cezalardan mükellefle birlikte müştereken ve müteselsilen sorumlu olurlar.”

Madde 24-Gümrüksüz Satış Mağazaları-Depolarına Yapılan ÖTVK (III, IV) Listelerde Ürün Teslimleri ÖTV İstisnasına Tabi Tutulmuştur:

ÖTV Kanununa ekli (III) ve (IV) sayılı listelerdeki malların, 4458 sayılı Gümrük Kanununun 95 inci maddesinin (1) numaralı fıkrasına göre faaliyette bulunan gümrüksüz satış mağazalarına veya bunların depolarına teslimi vergiden müstesna edilmektedir.

Ayrıca, ihraç edilen veya 4458 sayılı Gümrük Kanununun 95 inci maddesinin (1) numaralı fıkrasına göre faaliyette bulunan gümrüksüz satış mağazalarına veya bunların depolarına teslim edilen malların alış faturaları ve benzeri belgeler üzerinde gösterilen ve beyan edilen özel tüketim vergisi ihracatçıya veya gümrüksüz satış mağazalarına veya bunların depolarına mal teslim edenlere iade edilecektir.

Maliye Bakanlığı, bu mallara ait verginin iadesine ilişkin usul ve esasları belirlemeye yetkilidir.

Madde 26-KDV İadesi Grup Başkanlığı Kurulmaktadır:

VDK bünyesinde “*Katma Değer Vergisi İade İncelemeleri Grup Başkanlığı*” kurularak özel ihtisaslaşma sağlanması amaçlanmaktadır.

Madde 29: Kanunun Yürürlük Tarihleri:

Bu Kanunun;

- a) 1 inci ve 7 nci maddeleri yayımı tarihinden sonra yapılan teslimlere uygulanmak üzere yayımı tarihinde,
b) 3 üncü, 4 üncü, 5 inci, 6 ncı ve 24 üncü maddeleri yayımını izleyen ikinci aybaşında,
c) 8 inci maddesinin birinci fıkrasının (b) ve (c) bentleri, 9 uncu maddesinin birinci fıkrasının (a) ve (ç) bentleri, 10 uncu, 12 nci, 13 üncü, 14 üncü maddeleri 1/1/2019 tarihinde,
ç) 19 uncu maddesi 1/1/2019 tarihinden sonraki vergilendirme dönemlerine ilişkin yapılacak incelemelerde uygulanmak üzere 1/1/2019 tarihinde,
d) Diğer hükümleri yayımı tarihinde,
yürürlüğe girer.

Ali ÇAKMAKÇI
Yeminli Mali Müşavir

Mail :taxauditingymm@gmail.com

:cakmakciali@taxauditingymm.com

:info@taxauditingymm.com

:guven@malimusavirlik.com.tr