



SİRKÜLER

Sayı:2017/20

Tarih:25.02.2017



**KATMA DEĞER VERGİSİ GENEL UYGULAMA TEBLİĞİNDE
DEĞİŞİKLİK YAPAN 10 SERİ NOLU KDV TEBLİĞİ HAKKINDA**

Realite Yeminli Mali Müşavirlik A.Ş.
2000 Evler Mah. 76078 Sk.
Fonte İşmerkezi A Blok 5/1 / 801
Postakodu:01200 Seyhan/ADANA
Tel : +90 322 459 84 63
Fax : +90 322 459 84 66



KATMA DEĞER VERGİSİ GENEL UYGULAMA TEBLİĞİNDE DEĞİŞİKLİK YAPAN 10 SERİ NOLU KDV TEBLİĞİ HAKKINDA

27.01.2017 tarihli ve 29961 sayılı Resmi Gazete’de yayımlanan 6770 sayılı “Türkiye Cumhuriyeti Emekli Sandığı Kanunu İle Bazı Kanun Ve Kanun Hükmünde Kararnamelerde Değişiklik Yapılmasına Dair Kanun” ile Katma Değer Vergisi Kanunu’nda değişiklik yapılmıştı. Söz konusu değişikliklere ilişkin olarak 2017-11 Sayılı Sirkülerimiz ile gerekli açıklamalar yapılmış bulunmaktadır. 6770 sayılı kanunun KDV uygulamasında yapmış olduğu değişikliklere dair 10 seri KDV Tebliği yayımlanmıştır. Tebliğde getirilen düzenlemeler başlıklar halinde aşağıda açıklanmıştır.

1. Yatırım Teşvik Belgesinde Yer Alan Yazılım ve Hakların Satış ve Kiralaması İşlemlerine Yönelik İstisnanın Uygulaması

6770 sayılı kanunla teşvik belgesi kapsamındaki yazılım ve gayrimaddi hakların satış ve kiralaması işlemleri istisna kapsamına alınmıştır. Konunun uygulamasına ilişkin olarak KDV Genel Uygulama Tebliğinin ilgili II/B-5 nolu bölümünde gerekli değişiklikler yapılmıştır. Yazılım ve gayri maddi hak satış ve kiralamaları istisnasının uygulamasında, makine ve teçhizat teslimlerindeki istisna uygulamasına ilişkin belirlenmiş usul ve esasların aynen geçerli olduğu ifade edilmiştir.

Ayrıca Yatırım teşvik belgesi kapsamındaki makine ve teçhizat teslimlerinden kaynaklanan iade taleplerinde aranılan “makine ve teçhizat istisnası bildirim formu” yerine “istisna bildirim formu” getirilmiştir.

2. İmalat Sanayiine Yönelik Yatırım Teşvik Belgesi Kapsamındaki İnşaat İşleri

6770 sayılı kanunla KDVK'ya eklenen Geçici 37'nci maddenin uygulamasına ilişkin olarak KDV Genel Uygulama Tebliğinin II/E bölümünün sonuna 7'nci alt bölüm olarak **"7. İmalat Sanayiine Yönelik Yatırım Teşvik Belgesi Kapsamındaki İnşaat İşleri"** başlıklı bölüm ilave edilmiştir.

Bu uygulamadan yararlanacak mükelleflerin, imalat sanayiine yönelik düzenlenmiş bir yatırım teşvik belgesine sahip olması, söz konusu inşaat işlerinin de bu teşvik belgesinde öngörülen yatırıma ilişkin olması ve teşvik belgesinde öngörülen süre içinde yapılmış olması gerekmektedir.

İstisna, münhasıran söz konusu yatırımlar kapsamındaki inşaat taahhüt işi, nakliye, hafriyat ve benzeri inşa işlerine ilişkindir. Yatırımı yapanların söz konusu inşaat işlerinde kullanılan mal alımları da bu kapsamda değerlendirilir. Dolayısıyla söz konusu istisna inşaat işlerine ilişkin olmak koşuluyla hem hizmet hem de mal alımlarını kapsamaktadır.

Yatırımı yapan belge sahibi mükellefler tarafından inşaat işlerine ilişkin bu şekilde yüklenilen vergiler, ilgili dönemde indirim konusu yapılır. Söz konusu mükelleflerin bu şekilde yüklenip indirim hesaplarına dahil ettikleri vergilerin öncelikle indirim yoluyla telafi edilmesi gerekmektedir. İlgili altı aylık veya yıllık dönemlerde yüklenilen ve indirim yoluyla telafi edilemeyen KDV'nin iadesi mümkündür. İadesi talep edilecek KDV tutarının altı aylık veya yıllık dönemlere ilişkin son dönem beyannamesindeki sonraki döneme devreden KDV tutarını aşamayacaktır.

İade,

- Asgari 50 milyon Türk Lirası tutarında sabit yatırım öngörülen yatırımlara ilişkin inşaat işlerinde 2017 yılının ilk altı aylık döneminde (1/1/2017-30/6/2017)

yüklenilen ve bu süre içinde indirim yoluyla telafi edilemeyen KDV için en erken Temmuz/2017, en geç Mayıs/2018 dönemine ait KDV beyannamesine,

- Asgari 50 milyon Türk Lirası tutarında sabit yatırım öngörülen yatırımlara ilişkin inşaat işlerinde 2017 yılının ikinci altı aylık döneminde (1/7/2017-31/12/2017) yüklenilen ve bu süre içinde indirim yoluyla telafi edilemeyen KDV için en erken Ocak/2018, en geç Kasım/2018 dönemine ait KDV beyannamesine,

- 50 milyon Türk Lirası tutarına kadar sabit yatırım öngörülen yatırımlara ilişkin inşaat işlerinde 2017 yılında yüklenilen ve 2017 yılı sonuna kadar indirim yoluyla telafi edilemeyen KDV için en erken Ocak/2018, en geç Kasım/2018 dönemine ait KDV beyannamesine dahil edilerek talep edilebilir. İadesi talep edilecek tutar, talebin yapılacağı döneme ait KDV beyannamesinin "İstisnalar-Diğer İade Hakkı Doğuran İşlemler" kulakçığının "Diğer İade Hakkı Doğuran İşlemler" tablosunun 442 kod numaralı "İmalat Sanayiine Yönelik Yatırım Teşvik Belgesi Kapsamındaki İnşaat İşleri" satırında beyan edilir.

Mükelleflerin bu işlemten kaynaklanan mahsuben iade talepleri miktarına bakılmaksızın vergi inceleme raporu, YMM raporu ve teminat aranmadan yerine getirilir. 5.000 TL'yi aşmayan nakden iade talepleri vergi inceleme raporu, YMM raporu ve teminat aranmadan yerine getirilir. İade talebinin 5.000 TL'yi aşması halinde aşan kısmın iadesi, vergi inceleme raporu veya YMM raporuna göre yerine getirilir.

3. Belediyeler Ve İl Özel İdarelerinin Mülkiyetindeki Taşınmazların Satışı Suretiyle Gerçekleşen Devir Ve Teslimlerde Vergi İstisnası İçin İki Yıl Mülkiyette Kalma Koşulunun Kaldırılması

Bilindiği üzere KDVK'nın 17/4-r bendinde belediyeler ve il özel idarelerinin mülkiyetinde iki tam yıl süreyle bulunan taşınmazların bentte yer alan diğer şartlar dahilinde teslimi KDV'den istisna tutulmakta idi. Yapılan değişiklikle “veya belediyeler ile il özel idarelerinin mülkiyetinde” ibaresi bentten çıkarılarak 17/4-p bendine “belediyeler ve il özel idarelerinin mülkiyetindeki taşınmazların satışı suretiyle gerçekleşen devir ve teslimler,” ibaresi eklenmiştir. Böylece herhangi bir şartla mukayyet olmaksızın belediye ve il özel idareleri tarafından taşınmazların satış suretiyle teslim işlemleri KDV'den müstesna tutulmaya devam edilecektir.

Değişiklik Sonrası 17/4-p bendi

*p) Hazinece yapılan taşınmaz teslimi ve kiralamaları, irtifak hakkı tesisi, kullanma izni ve ön izin verilmesi işlemleri ile Toplu Konut İdaresi Başkanlığınca yapılan arsa ve arazi teslimleri ile **belediyeler ve il özel idarelerinin mülkiyetindeki taşınmazların satışı suretiyle gerçekleşen devir ve teslimler***

6770 sayılı kanunun yapmış olduğu değişikliğe yönelik olarak KDV Kanunu'nun 17/4-p bendine ilişkin açıklamaların yapıldığı tebliğin II/F-4.15 nolu bölümde gerek bölüm başlığı gerekse alt açıklamalarda yer alan ilgili metinlerde gerekli lafzi değişiklikler yapılmıştır.

Belediye ve il özel idarelerinin bir iktisadi işletme oluşturmaksızın yapmış oldukları taşınmaz teslimlerinde 17/4-p maddesi uygulanacaktır. Buna karşın belediyelerin veya il özel idarelerinin bünyesinde bir iktisadi işletme oluşması halinde söz konusu iktisadi işletmelerin taşınmaz satışlarında genel hükümlere göre KDV uygulanacaktır. Belediyeler ve il özel idarelerinin bünyesinde bulunan iktisadi işletmelerin aktifinde en az iki tam yıl süreyle bulunan ve bu iktisadi işletmeler tarafından ticareti yapılmayan taşınmazların satışı, 3065 sayılı Kanunun (17/4-r) maddesine göre KDV'den istisna olacaktır.

Geçiş Dönemi Düzenlemesi

Belediyeler ve il özel idarelerinin taşınmaz teslimlerinde yukarıda yer verilen değişikliğe paralel olarak geçiş dönemine ilişkin 6770 sayılı kanunun 9'uncu maddesiyle KDVK'ya eklenen Geçici 36'ncı maddenin uygulamasına yönelik olarak tebliğin (II/G) bölümünün sonuna **"8. Belediye ve İl Özel İdarelerinin 27/1/2017 Tarihinden Önce Yaptıkları Taşınmaz Satışları"** başlıklı 8'nci bölüm ilave edilmiştir.

Belediyeler ve il özel idarelerinin taşınmaz satışları nedeniyle bünyelerinde iktisadi işletme oluşması halinde, iktisadi işletmenin taşınmaz satışları genel hükümlere göre KDV'ye tabi olup, bu iktisadi işletmelerin taşınmaz satışlarına 3065 sayılı Kanunun geçici 36 ncı maddesi hükmünün uygulanması mümkün değildir.

Belediye ve il özel idarelerinin 27/1/2017 tarihinden önce yapmış oldukları ve iktisadi işletme oluşturmamakla birlikte müzayede mahallinde yapılması nedeniyle KDV hesaplanması gereken taşınmaz satışları üzerinden KDV hesaplanmamış ve beyan edilmemiş olması durumunda, hesaplanmayan KDV, bu madde kapsamında belediye ve il özel idarelerinden aranmayacaktır. Bu işlemler dolayısıyla geçmişe dönük herhangi bir KDV tarhiyatı yapılmayacak, dava açılmış olması halinde açılan davalardan feragat edilmesi şartıyla tarhiyatlardan vazgeçilerek tahakkuk eden tutarlar terkin edilecektir. Ancak, bu şekilde tahakkuk eden tutarların tahsil edilmesi halinde tahsil edilen tutarlar red ve iade edilmeyecektir.

4. Konut Teslimlerinde Uygulanacak KDV Oranı Hakkında Yapılan Açıklamalar

Bilindiği üzere 2007/13033 sayılı Bakanlar Kurulu Kararının 1'inci maddesinin 6'ncı fıkrası ile 01.01.2013 tarihinden itibaren uygulanmak üzere 150

metrekareye kadar olan konutlarda yapı ruhsatının alındığı tarihte arsa metrekare birim vergi değerinin 500 ila 1000 lira arasında olanlarda %8; 1000 lira üzerinden olanlarda ise %18 oranında KDV uygulanmaktaydı. 2017/9759 sayılı Bakanlar Kurulu Kararı ile 03.02.2017 tarihinden itibaren (bu tarih dahil) uygulanmak üzere yapı ruhsatı 01.01.2017 tarihinden (bu tarih dahil) sonra alınan konut inşaat projeleri için arsa metrekare birim vergi değeri 1000 ve 2000 lira olarak değiştirilmiş bulunmaktadır. Bu değişikliğe paralel olarak tebliğin konut teslimlerinde uygulanacak KDV oranı hakkında açıklamaların bulunduğu III-B-2.1.1. nolu bölümünde gerekli düzeltme yapılmıştır.

5. İndirimli Orana Tabi İşlemlerde İade Uygulamasında Yapılan Değişiklik

İndirimli orana tabi işlemlerde mahsup edilemeyen verginin dönem içinde nakden iade uygulamasına ilişkin olarak KDVK'nın 29'uncu maddesine 6770 sayılı kanunun 16'ncı maddesi ile ***“Ancak mahsuben iade edilmeyen vergi, Maliye Bakanlığınca belirlenen sektörler, mal ve hizmet grupları ve dönemler itibarıyla yılı içinde nakden iade edilebilir.”*** hükmü eklenmiştir. Ayrıca 3 Şubat 2017 tarihli ve 29968 sayılı Resmi Gazetede yayımlanan 2017/9759 sayılı Bakanlar Kurulu Kararı ile 3 Şubat 2017 tarihinden itibaren geçerli olmak üzere Katma Değer Vergisi Kanunu'nun 29 uncu maddesinin (2) numaralı fıkrasına göre, 2017 yılında gerçekleştirilen ve Bakanlar Kurulunca indirimli vergi oranına tabi tutulan teslim ve hizmetler dolayısıyla yüklenilen ve indirim yoluyla telafi edilemeyen katma değer vergisinin 10.000 TL'yi aşan kısmı, yılı içinde iade edileceği belirtilmiştir.

Yapılan bu değişiklikler sonrasında tebliğin indirimli orana tabi işlemlerde iade uygulamasını düzenleyen III-B-3 nolu bölümünde gerekli düzeltmeler yapılmıştır. Dönemler itibariyle yılı içinde nakden iade uygulamasına ilişkin olarak Maliye Bakanlığına verilen yetki çerçevesinde tebliğde aşığıdaki açıklama yapılmıştır.

3065 sayılı Kanunun 29 uncu maddesinin (2) numaralı fıkrasında 6770 sayılı Kanunla yapılan değişiklikle, Bakanlar Kurulu tarafından vergi nispeti indirilen teslim ve hizmetlerle ilgili olup teslim ve hizmetin gerçekleştiği vergilendirme döneminde indirilemeyen ve tutarı Bakanlar Kurulunca tespit edilecek sınırı aşan mahsuben iade edilmeyen verginin yılı içinde nakden iadesiyle ilgili sektörler, mal ve hizmet grupları ve dönemleri belirlemeye Bakanlığımız yetkili kılınmıştır. Bu yetki çerçevesinde, **indirimli orana tabi konut teslimlerinden doğan KDV iadelerinin, yılı içinde vergilendirme dönemleri itibariyle talep edilmesi kaydıyla nakden yapılması uygun** görülmüştür.

Yılı içinde iade edilemeyen verginin izleyen yıl içinde nakden veya Tebliğin (III/B-3.2.2.) bölümünde belirtilen borçlara mahsuben iadesinde, yılı içinde iade edilen tutarlar dikkate alınmadan aylar itibarıyla kümülatif hesaplama yapılır, bulunan tutardan yılı içinde yapılan iadeler düşölür, kalan tutarın işlemin yapıldığı yıl için belirlenen iade edilmeyecek alt sınırı aşan kısmının nakden veya mahsuben iadesi, izleyen yılın Ocak-Kasım vergilendirme dönemlerine ilişkin KDV beyannameleri ile talep edilebilir.