

DUYURU**Sayı: 2018/026****BURSA, 25.04.2018****Konu:****KATMA DEĞER VERGİSİ GENEL UYGULAMA TEBLİĞİNDE YAPILAN DEĞİŞİKLİKLER**

31.01.2018 tarih ve 30318 sayılı Resmi Gazete’de yayınlanan tebliğ ile KDV Kanunu’nda son zamanlarda yayınlanan kanunlar ile yapılan düzenlemelere yönelik uygulamalara yer verilmiştir. Yapılan düzenlemeleri başlıklar halinde aşağıdaki gibidir.

1 - Türkiye’de ikametgâhı, işyeri, kanuni merkezi ve iş merkezi bulunmayanlar tarafından Türkiye’de KDV mükellefi olmayan gerçek kişilere elektronik ortamda sunulan hizmetlere ilişkin katma değer vergisinin, bu hizmeti sunanlar tarafından beyan edilip ödenmesine dair düzenleme (Elektronik Hizmet Sunucularına Özel KDV Mükellefiyeti)

7061 sayılı Bazı Vergi Kanunları ile Diğer Bazı Kanunlarda Değişiklik Yapılmasına Dair Kanununun 41. maddesiyle KDV Kanunu’nun 9/1 maddesinde yapılan değişiklik ile Türkiye’de ikametgâhı, işyeri, kanuni merkezi ve iş merkezi bulunmayanlar tarafından katma değer vergisi mükellefi olmayan gerçek kişilere elektronik ortamda sunulan hizmetlere ilişkin katma değer vergisinin, bu hizmeti sunanlar tarafından beyan edilip ödeneceği, Maliye Bakanlığının elektronik ortamda sunulan hizmetlerin kapsamı ile uygulamaya ilişkin usul ve esasları belirlemeye yetkili olduğu hüküm altına alınmıştır.

Bu çerçevede **Türkiye’de ikametgâhı, işyeri, kanuni merkezi ve iş merkezi bulunmayanlar tarafından Türkiye’de KDV mükellefi olmayan gerçek kişilere bir bedel karşılığında elektronik ortamda** sunulan hizmetlere ilişkin KDV’nin beyanı ve ödenmesinin usul ve esasları hakkında KDV Uygulama Tebliğinde açıklamalar yapılmıştır. Buna göre,

- Türkiye’de **ikametgâhı, işyeri, kanuni merkezi ve iş merkezi bulunmayanlar (Elektronik Hizmet Sunucuları)** tarafından Türkiye’de KDV mükellefi olmayan gerçek kişilere bir bedel karşılığında elektronik ortamda sunulan hizmetler **KDV’ne tabi** bulunmaktadır.

- Elektronik Hizmet Sunucuları Türkiye’de KDV mükellefi olmayan gerçek kişilere elektronik ortamda sundukları hizmetler için, bu **hizmetlerin tabi olduğu oranda** KDV hesaplamak zorundadırlar.

- Türkiye’de ikametgâhı, işyeri, kanuni merkezi ve iş merkezi bulunmayıp, Türkiye’de KDV mükellefi olmayan gerçek kişilere bir bedel karşılığında elektronik ortamda hizmet sunanlar, bu hizmetlere ilişkin KDV’ni, **“Elektronik Hizmet Sunucularına Özel KDV Mükellefiyeti”** tesis ettirmek suretiyle beyan edeceklerdir.

- **Elektronik Hizmet Sunucuları** bu işlemlere ilişkin KDV’ni, **3 No.lu KDV beyannamesi** ile elektronik ortamda beyan edeceklerdir.

- **Elektronik Hizmet Sunucuları** ilk kez verecekleri 3 No.lu KDV beyannamesini vermeden önce, Gelir İdaresi Başkanlığı’nın www.digitalservice.gib.gov.tr adresinde

- yer alan formu doldurmaları gerekmektedir.Söz konusu formun elektronik ortamda doldurulup onaylanması üzerine, Büyük Mükellefler Vergi Dairesi Başkanlığı nezdinde, hizmet sunucusu adına “**Elektronik Hizmet Sunucularına Özel KDV Mükellefiyeti**” tesis ettirilecektir. Mükellefiyet tesisi üzerine internet vergi dairesinde işlem yapılabilmesi için mükellefe kullanıcı kodu, parola ve şifre verilecektir.
- **Elektronik Hizmet Sunucularının** işe başlama bildirimini yapma zorunlulukları bulunmamaktadır.
- Özel KDV Mükellefiyeti tesis ettiren **Elektronik Hizmet Sunucularının** herhangi bir had ile sınırlı olmaksızın **beyannamelerini meslek mensuplarına imzalatma zorunluluğu bulunmamaktadır.**
- Elektronik Hizmet Sunucularına Özel KDV Mükellefiyeti bulunanların **defter tutma zorunluluğu bulunmamaktadır.**
- Elektronik hizmet sunucusunun açıkça belirtilmediği ve bu durumun taraflar arasındaki sözleşmeye yansıtılmadığı, düzenlenen fatura ve benzeri belgelerde hizmete ve elektronik hizmet sunucusuna ilişkin bilgilere açıkça yer verilmediği hallerde, elektronik ortamda sunulan hizmetlere ilişkin KDV, **elektronik hizmet sunumuna aracılık edenler** tarafından beyan edilip ödenecektir. Öte yandan, müşteriden bedel talep etme, söz konusu hizmete ilişkin genel şartları belirleme yetkisi veya hizmeti ifa etme yükümlülüğü bulunanlar, **elektronik hizmet sunucusu olarak kabul edilecektir.**
- Elektronik Hizmet Sunucularına Özel KDV Mükellefiyeti kapsamında bulunanlar, Türkiye’de KDV mükellefi olmayan gerçek kişilere elektronik ortamda sundukları hizmetler nedeniyle hesapladıkları KDV’ni, **takvim yılının aylık vergilendirme dönemleri itibariyle,** vergilendirme dönemini **takip eden ayın yirmidördüncü günü akşamına kadar, internet vergi dairesi aracılığıyla ve 3 No.lu KDV Beyannamesi ile Türk Lirası cinsinden** beyan edeceklerdir.
- **Bedelin döviz olarak hesaplanması halinde döviz, vergiyi doğuran olayın meydana geldiği günkü** Resmî Gazete’de yayımlanan Türkiye Cumhuriyet Merkez Bankası **döviz alış kuru üzerinden Türk parasına çevrilecektir.** Merkez Bankası’nca Resmî Gazete’de ilan edilmeyen dövizlerin Türk parasına çevrilmesinde ise cari döviz kuru esas alınacaktır.
- Bu kapsamda beyan edilen **KDV’nin,** beyannamenin verilmesi gereken **ayın yirmialtıncı günü akşamına kadar ödenmesi gerekmektedir.** Ödeme, vergi dairelerine ve tahsile yetkili bankalara yapılabileceği gibi, Gelir İdaresi Başkanlığının internet adresi (www.gib.gov.tr) üzerinden tahsile yetkili bankaların banka kartı veya kredi kartı ile de yapılabilecektir.
- Elektronik hizmet sunucularına özel KDV mükellefiyetine ilişkin hükmün yürürlüğe girdiği 1/1/2018 tarihinden itibaren, Türkiye’de ikametgâhı, işyeri, kanuni merkezi ve iş merkezi bulunmayıp, Türkiye’de KDV mükellefi olmayan gerçek kişilere bir bedel karşılığında elektronik ortamda hizmet sunanların, 2018 yılının Ocak, Şubat, Mart dönemlerinde yaptıkları işlemleri 2018 yılının Nisan ayının başından itibaren yirmidördüncü günü akşamına kadar verecekleri 3 No.lu KDV beyannamesi ile beyan etmeleri mümkün bulunmaktadır.

- **Bu kapsamdaki mükelleflerin, beyanı gereken herhangi bir işlemin olmaması halinde** ilgili döneme ilişkin **3 No.lu KDV Beyannamesi** verilmeyecektir.
- Elektronik Hizmet Sunucularına Özel KDV Mükellefiyeti kapsamında beyan edilen hizmetlere ilişkin olması şartıyla, Türkiye’de KDV mükellefiyeti bulunanlardan temin edilen mal ve hizmetler nedeniyle düzenlenen fatura ve benzeri belgelerde gösterilen KDV’nin, bu kapsamda beyan edilen işlemlere isabet eden kısmının KDV Kanunu’nun 29/1 maddesi kapsamında indirim konusu yapabileceklerdir.
- Söz konusu fatura ve benzeri belgelerin Vergi Usul Kanunu muhafaza ve ibraz hükümleri gereğince muhafaza edilmesi zorunludur. KDV Kanunu’nun 9/1 maddesinde yer alan elektronik ortamda sunulan hizmetlere yönelik **beyan yükümlüğüne ilişkin düzenlemelere uymayanlar** hakkında, Vergi Usul Kanunu’nun vergi cezalarına dair hükümleri uygulanacaktır.

Yukarıdaki uygulama 1/1/2018 tarihinden geçerli olmak üzere yürürlüğe girmiştir.

- 2 - Tebliğin (I/C-2.1.3.1.) bölümünün üçüncü paragrafının (b) bendinde yer alan “- Özelleştirme kapsamındaki kuruluşlar,” satırından sonra gelmek üzere “- Türkiye Varlık Fonu ile alt fonlara devredilen kuruluşlar,” satırı eklenmiştir.

Bu düzenlemeye göre **Türkiye Varlık Fonu ile alt fonlara devredilen kuruluşlar** da kısmi tevkifat uygulaması kapsamında KDV tevkifatı yapmak üzere “**belirlenmiş alıcılar**” arasına dahil edilmiştir.

Düzenleme 31/01/2018 tarihinde yürürlüğe girmiştir.

- 3 - İmalat sanayiine yönelik yatırım teşvik belgesi kapsamında inşaat işleri dolayısıyla indirim konusu yapılamayan KDV’nin iadesine ilişkin düzenlemenin 2018 yılında da devam etmesine ilişkin düzenleme ile ilgili KDV uygulama tebliğinde açıklamalarda bulunulmuştur.

Buna göre Tebliğin (II/E-7.) bölümünde, KDV Kanunu’nun geçici 37. maddesinde yapılan düzenlemelere paralel olacak şekilde aşağıdaki düzenlemeler yapılmıştır:

“İmalat sanayiine yönelik yatırım teşvik belgesi kapsamında;

a) Asgari 50 milyon Türk Lirası tutarında sabit yatırım öngörülen yatırımlara ilişkin inşaat işleri nedeniyle 2017 ve 2018 yıllarında yüklenilen ve 2017 ve 2018 yıllarının altı aylık dönemleri itibarıyla indirim yoluyla telafi edilemeyen katma değer vergisi altı aylık dönemleri izleyen bir yıl içerisinde,

b) 50 milyon Türk Lirası tutarına kadar sabit yatırım öngörülen yatırımlara ilişkin inşaat işleri nedeniyle 2017 ve 2018 yıllarında yüklenilen ve 2017 ve 2018 yılları sonuna kadar indirim yoluyla telafi edilemeyen katma değer vergisi izleyen yıl içerisinde, talep edilmesi halinde belge sahibi mükellefe iade olunur. Teşvik belgesine konu yatırımın tamamlanmaması halinde, iade edilen vergiler, vergi ziyai cezası uygulanarak iade tarihinden itibaren gecikme faizi ile birlikte tahsil edilir. Bu vergiler ve cezalarında zamanaşımı, verginin tarihini veya cezanın kesilmesini gerektiren durumun meydana geldiği tarihi takip eden takvim yılı başında başlar. ”

Düzenleme 31/01/2018 tarihinde yürürlüğe girmiştir.

- 4 - Aynı Tebliğin (II/E-7.1.) bölümünde aşağıdaki düzenlemeler eklenmiştir.

Değişiklik öncesi madde metni;

7.1. Kapsam

İmalat sanayiine yönelik yatırım teşvik belgesi kapsamında;

- Asgari 50 milyon Türk Lirası tutarında sabit yatırım öngörülen yatırımlara ilişkin inşaat işleri nedeniyle 2017 yılının ilk altı aylık döneminde (1/1/2017-30/6/2017) söz konusu yatırım teşvik belgesi sahibi mükelleflere düzenlenen faturalarda yer alan ve bu süre içinde indirim yoluyla telafi edilemeyen KDV'nin izleyen bir yıl içinde (1/7/2017-30/6/2018),

- Asgari 50 milyon Türk Lirası tutarında sabit yatırım öngörülen yatırımlara ilişkin inşaat işleri nedeniyle 2017 yılının ikinci altı aylık döneminde (1/7/2017-31/12/2017) söz konusu yatırım teşvik belgesi sahibi mükelleflere düzenlenen faturalarda yer alan ve bu süre içinde indirim yoluyla telafi edilemeyen KDV'nin izleyen bir yıl içinde (1/1/2018-31/12/2018),

- 50 milyon Türk Lirası tutarına kadar sabit yatırım öngörülen yatırımlara ilişkin inşaat işleri nedeniyle 2017 yılında söz konusu yatırım teşvik belgesi sahibi mükelleflere düzenlenen faturalarda yer alan ve 2017 yılı sonuna kadar indirim yoluyla telafi edilemeyen KDV'nin izleyen yıl içinde (1/1/2018-31/12/2018)

talep edilmesi halinde iadesi öngörülmektedir.

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.

Değişiklik sonrası madde metni;

7.1. Kapsam

İmalat sanayiine yönelik yatırım teşvik belgesi kapsamında;

- Asgari 50 milyon Türk Lirası tutarında sabit yatırım öngörülen yatırımlara ilişkin inşaat işleri nedeniyle 2017 yılının ilk altı aylık döneminde (1/1/2017-30/6/2017) söz konusu yatırım teşvik belgesi sahibi mükelleflere düzenlenen faturalarda yer alan ve bu süre içinde indirim yoluyla telafi edilemeyen KDV'nin izleyen bir yıl içinde (1/7/2017-30/6/2018),

- Asgari 50 milyon Türk Lirası tutarında sabit yatırım öngörülen yatırımlara ilişkin inşaat işleri nedeniyle 2017 yılının ikinci altı aylık döneminde (1/7/2017-31/12/2017) söz konusu yatırım teşvik belgesi sahibi mükelleflere düzenlenen faturalarda yer alan ve bu süre içinde indirim yoluyla telafi edilemeyen KDV'nin izleyen bir yıl içinde (1/1/2018-31/12/2018),

- 50 milyon Türk Lirası tutarına kadar sabit yatırım öngörülen yatırımlara ilişkin inşaat işleri nedeniyle 2017 yılında söz konusu yatırım teşvik belgesi sahibi mükelleflere düzenlenen faturalarda yer alan ve 2017 yılı sonuna kadar indirim yoluyla telafi edilemeyen KDV' nin izleyen yıl içinde (1/1/2018-31/12/2018)

- **Asgari 50 milyon Türk Lirası tutarında sabit yatırım öngörülen yatırımlara ilişkin inşaat işleri nedeniyle 2018 yılının ilk altı aylık döneminde (1/1/2018-30/6/2018) söz konusu yatırım teşvik belgesi sahibi**

mükelleflere düzenlenen faturalarda yer alan ve bu süre içinde indirim yoluyla telafi edilemeyen KDV'nin izleyen bir yıl içinde (1/7/2018-30/6/2019),

Asgari 50 milyon Türk Lirası tutarında sabit yatırım öngörülen yatırımlara ilişkin inşaat işleri nedeniyle 2018 yılının ikinci altı aylık döneminde (1/7/2018-31/12/2018)

söz konusu yatırım teşvik belgesi sahibi mükelleflere düzenlenen faturalarda yer alan ve bu süre içinde indirim yoluyla telafi edilemeyen KDV'nin izleyen bir yıl içinde (1/1/2019-31/12/2019),

- **50 milyon Türk Lirası tutarına kadar sabit yatırım öngörülen yatırımlara ilişkin inşaat işleri nedeniyle 2018 yılında söz konusu yatırım teşvik belgesi sahibi mükelleflere düzenlenen faturalarda yer alan ve 2018 yılı sonuna kadar indirim yoluyla telafi edilemeyen KDV'nin izleyen yıl içinde (1/1/2019-31/12/2019)**

talep edilmesi halinde iadesi öngörülmektedir.

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.

Düzenleme 31/01/2018 tarihinde yürürlüğe girmiştir.

5- Aynı Tebliğin (II/E-7.3.) bölümünde aşağıdaki düzenlemeler yapılmıştır.

Değişiklik öncesi madde metni;

7.3. İstisnanın Beyanı 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) yüklenen 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) yüklenen 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 yüklenen 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.

Yatırımın ilgili mevzuat hükümlerine göre tamamlanamaması halinde, iade edilen vergiler, vergi ziyai cezası uygulanarak iade tarihinden itibaren gecikme faizi ile birlikte tahsil edilir.

Değişiklik sonrası madde metni;

7.3. İstisnanın Beyanı 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 telafiedilemeyen 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

- Asgari 50 milyon Türk Lirası tutarında sabit yatırım öngörülen yatırımlara ilişkin inşaat işlerinde 2018 yılının ilk altı aylık döneminde (1/1/2018-30/6/2018) yüklenilen ve bu süre içinde indirim yoluyla telafi edilemeyen KDV için en erken Temmuz/2018, en geç Mayıs/2019 dönemine ait KDV beyannamesine,

- Asgari 50 milyon Türk Lirası tutarında sabit yatırım öngörülen yatırımlara ilişkin inşaat işlerinde 2018 yılının ikinci altı aylık döneminde (1/7/2018-31/12/2018) yüklenilen ve bu süre içinde indirim yoluyla telafi edilemeyen KDV için en erken Ocak/2019, en geç Kasım/2019 dönemine ait KDV beyannamesine,

- 50 milyon Türk Lirası tutarına kadar sabit yatırım öngörülen yatırımlara ilişkin inşaat işlerinde 2018 yılında yüklenilen ve 2018 yılı sonuna kadar indirim yoluyla telafi edilemeyen KDV için en erken Ocak/2019, en geç Kasım/2019 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.

Yatırımın ilgili mevzuat hükümlerine göre tamamlanamaması halinde, iade edilen vergiler, vergi ziyai cezası uygulanarak iade tarihinden itibaren gecikme faizi ile birlikte tahsil edilir.

Düzenleme 31/01/2018 tarihinde yürürlüğe girmiştir.

6 - Tebliğin (II/F-4.16.) bölümünün birinci paragrafındaki “ile bankalara borçlu olanların ve kefillerinin borçlarına karşılık taşınmaz ve iştirak hisselerinin (müzayede mahallerinde yapılan satışlar dâhil) bankalara devir ve teslimleri’ ibaresi yürürlükten kaldırılmıştır.

Değişiklik öncesi madde metni;

4.16. İki Tam Yıl Süreyle Sahip Olunan İştirak Hisseleri ve Taşınmazların Satışı

3065 sayılı Kanunun (17/4-r) maddesi uyarınca, kurumların aktifinde en az iki tam yıl süreyle bulunan iştirak hisseleri ile taşınmazların satışı suretiyle gerçekleşen devir ve teslimler **ile bankalara borçlu olanların ve kefillerinin borçlarına karşılık taşınmaz ve iştirak hisselerinin (müzayede mahallerinde yapılan satışlar dâhil) bankalara devir ve teslimleri** KDV'den müstesna olup, istisna kapsamındaki kıymetlerin ticaretini yapan kurumların, bu amaçla aktiflerinde bulundurdukları taşınmaz ve iştirak hisselerinin teslimleri ise istisna kapsamı dışındadır.

Değişiklik sonrası madde metni;

4.16. İki Tam Yıl Süreyle Sahip Olunan İştirak Hisseleri ve Taşınmazların Satışı

3065 sayılı Kanunun (17/4-r) maddesi uyarınca, kurumların aktifinde en az iki tam yıl süreyle bulunan iştirak hisseleri ile taşınmazların satışı suretiyle gerçekleşen devir ve teslimler KDV'den müstesna olup, istisna kapsamındaki kıymetlerin ticaretini yapan kurumların, bu amaçla aktiflerinde bulundurdukları taşınmaz ve iştirak hisselerinin teslimleri ise istisna kapsamı dışındadır

Düzenleme 31/01/2018 tarihinde yürürlüğe girmiştir.

7 - Aynı Tebliğin (II/F-4.16.3.) bölümü başlığıyla birlikte aşağıdaki şekilde değiştirilmiştir.

Değişiklik öncesi madde metni;

4.16.3. Bankalara Borçlu Olanların ve Keffillerinin Borçlarına Karşılık Yapılan Teslimlere İlişkin İstisna Uygulaması

Bankalara borçlu olanlar ile kefillerinin borçlarına karşılık taşınmaz ve iştirak hisselerinin (müzayede mahallerinde yapılan satışlar dahil) bankalara devir ve teslimleri KDV'den istisnadır. Bu istisnanın uygulanabilmesi için iştirak hisseleri ile taşınmazların iki yıl aktifte bulundurulması gerekmez.

İstisna sadece bankalara olan borca karşılık, bankalara yapılacak devir ve teslimlerde uygulanır. Borca karşılık banka dışında üçüncü kişilere yapılan satışlar, istisna kapsamında değerlendirilmez.

İstisna uygulanabilmesi için, devir ve teslime konu taşınmaz ve iştirak hisselerinin bankaya borçlu olanlara veya bu borca kefil olanlara ait olması gerekir.

İstisna, satış yoluyla gerçekleştirilen devir ve teslimlere uygulanır. Bağış, hibe şeklindeki devir ve teslimler istisna kapsamı dışındadır.

Örnek: (F) Bankasının borçlusuna ait gayrimenkulün borcuna karşılık İcra Müdürlüğü tarafından bankaya satışı, 3065 sayılı Kanununun (17/4-r) maddesi kapsamında KDV'den istisnadır.

Değişiklik sonrası madde metni;

4.16.3. Bankalara, **Finansal Kiralama ve Finansman Şirketlerine** Borçlu Olanların ve Kefillerinin Borçlarına Karşılık Yapılan Teslimlere İlişkin İstisna Uygulaması

Bankalara, **finansal kiralama ve finansman şirketlerine** borçlu olanlar ile kefillerinin borçlarına karşılık taşınmaz ve iştirak hisselerinin (müzayede mahallerinde yapılan satışlar dahil) bankalara, **finansal kiralama ve finansman şirketlerine** devir ve teslimleri **ile bu taşınmaz ve iştirak hisselerinin finansal kiralama ve finansman şirketleri tarafından devir ve teslimi** KDV'den istisnadır. Bu istisnanın uygulanabilmesi için iştirak hisseleri ile taşınmazların iki yıl aktifte bulundurulması gerekmez.

İstisna sadece bankalara, **finansal kiralama ve finansman şirketlerine** olan borca karşılık, banka, **finansal kiralama ve finansman şirketlerine** yapılacak devir ve teslimler **ile bu taşınmaz ve iştirak**

hisselerinin finansal kiralama ve finansman şirketleri tarafından devir ve tesliminde uygulanır. Borca karşılık banka, **finansal kiralama ve finansman şirketleri** dışında üçüncü kişilere yapılan satışlar, istisna kapsamında değerlendirilmez.

Finansal kiralama ve finansman şirketlerinin 1/1/2018 tarihinden önce, borçlarına karşılık borçlu ve kefillerden aldıkları taşınmaz ve iştirak hisselerinin 1/1/2018 tarihinden sonraki devir ve teslimleri de istisna kapsamındadır.

İstisna uygulanabilmesi için, devir ve teslime konu taşınmaz ve iştirak hisselerinin bankaya, **finansal kiralama ve finansman şirketlerine** borçlu olanlara veya bu borca kefil olanlara ait olması gerekir.

İstisna, satış yoluyla gerçekleştirilen devir ve teslimlere uygulanır. Bağış, hibe şeklindeki devir ve teslimler istisna kapsamı dışındadır.

Öte yandan, söz konusu istisna uygulamasında, borçlu olanlar, kefiller ile finansal kiralama ve finansman şirketlerinin, taşınmaz ve iştirak hisselerini ticaretini yapmak amacıyla aktiflerinde bulundurup bulundurmadıkları dikkate alınmaz.

Örnek: (F) Bankasının borçlusuna ait gayrimenkulün borcuna karşılık İcra Müdürlüğü tarafından bankaya satışı, 3065 sayılı Kanununun (17/4-r) maddesi kapsamında KDV'den istisnadır.

Yukarıdaki 1/1/2018 tarihinden geçerli olmak üzere yürürlüğe girmiştir.

8 - Yurt dışından alınan roaming hizmetlerinde istisnaya ilişkin düzenleme

KDV'den istisna işlemler ile ilgili düzenlemenin yer aldığı II/F kısmının (4.24.) bölümünden sonra gelmek üzere aşağıdaki bölüm eklenmiştir.

"4.25. Yurt Dışından Alınan Roaming Hizmetlerinde İstisna

3065 sayılı Kanunun 17 nci maddesinin 4 numaralı fıkrasına 1/1/2018 tarihinde yürürlüğe girmek üzere eklenen (ç) bendi ile uluslararası roaming anlaşmaları çerçevesinde yurt dışından alınan roaming hizmetleri ile bu hizmetlerin Türkiye 'deki müşterilere yansıtılması KDV'den istisna tutulmuştur.

Buna göre, 1/1/2018 tarihinden itibaren yurt dışında mobil telefon kullanımlarına ilişkin olarak yurt dışındaki GSM operatörleri tarafından Türkiye 'de yerleşik GSM operatörüne verilen roaming hizmetleri KDV'den istisna olup, bu hizmetler nedeniyle Türkiye 'de yerleşik GSM operatörü sorumlu sıfatıyla KDV beyanında bulunmayacaktır.

Ayrıca, bu hizmetlerin GSM operatörleri tarafından müşterilerine yansıtılması da KDV'den istisna olduğundan, GSM operatörleri tarafından müşterilerine düzenlenecek faturalarda yurt dışındaki kullanımlara ilişkin yansıtılan roaming bedelleri KDV matrahına dahil edilmez."

9 - Tebliğin III/B-3.indirimli orana tabi işlemlerde iade uygulamasına ilişkin bölümün III/B-3.6. bölümünde yer alan Tablo 3'ün (8) no.lu "İADE EDİLEBİLİR KDV TUTARI" sütununun son satırında yer alan "10.200" ibaresi "25.200" olarak, bu bölümün son paragrafı aşağıdaki şekilde değiştirilmiştir.

"Bu tutardan ilgili yıl için belirlenen alt sınır düşülmek suretiyle iade tutarı, [41.000- 15.800]= 25.200 TL olarak hesaplanacaktır. Temmuz ve Ağustos vergilendirme döneminde devreden KDV tutarı "0" olduğundan ve bu dönemlerden sonra iadeye esas KDV hesaplamasına yeniden başlanıldığından, mükellefe Şubat ve Haziran vergilendirme dönemlerinde mahsuben iade edilen tutarlar Aralık vergilendirme dönemindeki kümülatif iadeye esas KDV tutarından düşülmeyecektir. Bu tutar, Ocak/2013 ve Şubat/2013 vergilendirme dönemlerindeki devreden KDV tutarlarından düşük olduğundan iadesi talep edilen tutarın tamamı, talebi doğrultusunda mükellefe nakden iade edilecektir ."

Yukarıdaki düzenleme 1/1/2018 tarihinden geçerli olmak üzere yürürlüğe girmiştir.

10 - Özel hesap dönemine tabi olan mükellefler KDV indirimlerini özel hesap dönemini aşmamak kaydıyla belgeleri kanuni defterlere kaydettikleri dönemde yapabileceklerdir

Gelir İdaresi Başkanlığı'nca son dönemde verilen bazı özgelelerde "özel hesap dönemi içerisinde olmakla beraber takvim yılı aşıldıktan sonra kanuni defterlerinize kaydedilen faturalarda yer alan KDV'nin indirim konusu yapılması mümkün bulunmadığı" yönünde görüş bildirilmesi nedeniyle özel hesap dönemi uygulayan birçok mükellefte KDV indiriminin ne zaman yapılacağı konusunda tereddütler oluşmuştur. Ancak KDV uygulama tebliğinin "İndirim zamanı" başlıklı (III/C -5. 6.) bölümünün sonuna aşağıdaki paragraf eklenerek özel hesap dönemine tabi olan mükelleflerin KDV indirimi konusunda yaşadığı tereddütler giderilmiş bulunmaktadır.

"213 sayılı Vergi Usul Kanunu'nun 174 üncü maddesinde "Hesap dönemi normal olarak takvim yılıdır. Şu kadar ki, takvim yılı dönemi faaliyet ve muamelelerinin mahiyetine uygun bulunmayanlar için, bunların müracaatı üzerine Maliye Bakanlığı 12'şer aylık özel hesap dönemleri belli edebilir." hükmüne yer verilmiştir. Buna göre, gelir veya kurumlar vergisi bakımından özel hesap dönemine tabi olan KDV mükelleflerinin yükledikleri KDV'ni özel hesap dönemini aşmamak kaydıyla belgelerin kanuni defterlere kaydedildiği dönemde indirmeleri mümkündür

Düzenleme 31/01/2018 tarihinde yürürlüğe girmiştir.

Saygılarımızla,

BİROL CİHANOĞLU
Yeminli Mali Müşavir

(*)Duyularımızda yer verilen açıklamalar sadece bilgilendirme amaçlıdır. Tereddüt edilen hususlarda kesin işlem yapmadan önce ve sirkülerlerimiz hakkında görüş, eleştiri ve sorularınız için Yeminli Mali Müşavirliğimiz ile iletişime geçebilirsiniz.