

Sirküler No: 091

İstanbul, 7 Eylül 2023

Konu: KDV Genel Uygulama Tebliği'nde bazı değişiklikler yapıldı.

Özet: Afetzedelere bağışlanacak konutların inşasına ilişkin KDV istisnası ile KDV Genel Uygulama Tebliği'nde (GUT) değişiklikler içeren 47 seri numaralı KDV Genel Tebliği 7 Eylül 2023 tarihli Resmî Gazete'de yayımlandı. Tebliğ ile;

- 7456 sayılı Kanun'un (RG: 15.07.2023) 9. maddesiyle KDV Kanunu'na eklenen geçici 44. madde uyarınca, 6 Şubat 2023 tarihinde meydana gelen depremler nedeniyle genel hayata etkili afet bölgesi olarak kabul edilen yerlerde, Afet ve Acil Durum Yönetimi Başkanlığı ile imzalanan protokol kapsamında afetzedelere bağışlanacak konutların inşası dolayısıyla kamu kurumu niteliğindeki meslek kuruluşlarına yapılan teslim ve hizmetlerde 31 Aralık 2024 tarihine kadar uygulanacak istisnaya ilişkin düzenleme ve açıklamalar yapılmıştır.

- 7456 sayılı Kanun'un 7. maddesiyle KDV Kanunu'nun 17. maddesinin (4) numaralı fıkrasının (r) bendinde yapılan değişiklikle kurumların aktifinde yer alan taşınmazların satışı suretiyle gerçekleşen devir ve teslimlerde KDV istisnası uygulaması kaldırıldığından KDV Genel Uygulama Tebliği'nin ilgili bölümlerinde düzenleme ve değişiklikler yapılmıştır.

Ayrıca 7456 sayılı Kanun'un 8. maddesiyle KDV Kanunu'na eklenen geçici 43. madde uyarınca, 15 Temmuz 2023 tarihinden önce kurumların aktifinde kayıtlı bulunan taşınmazların satışı suretiyle gerçekleşen devir ve teslimlerde KDV istisnası uygulamasına devam edileceğinden KDV Genel Uygulama Tebliğinin ilgili bölümlerinde düzenleme ve değişiklikler yapılmıştır.

- Finansal kiralama sözleşmelerine konu malların teslimi veya kiralanmasına ilişkin KDV oranlarının sözleşmenin yapıldığı tarihte geçerli olan oranlar olduğuna ve sözleşme süresince bu oranlarda herhangi bir değişiklik söz konusu olmayacağına ilişkin düzenleme KDV GUT metninden çıkarılmıştır.

- KDV GUT ile proje uygulaması getirilen ancak, Tebliğ'in yürürlüğünden önce istisna belgesi almak suretiyle veya verginin önce uygulanıp sonra iade edilmesi şeklinde yürütülen proje uygulaması dışında işlem yapanların da 1 Ocak 2024 tarihinden itibaren proje uygulaması kapsamında istisna belgesi almaları gerektiği yönünde düzenleme yapılmıştır.

Tebliğ, yayım tarihinde (7 Eylül 2023) yürürlüğe girmiştir.

7 Eylül 2023 tarihli Resmî Gazete'de yayımlanan 47 seri numaralı KDV Genel Tebliği'yle afetzedelere bağışlanacak konutların inşasına ilişkin KDV istisnası ile ilgili düzenleme ve açıklamalar yapılmış ayrıca KDV Genel Uygulama Tebliği'nde (KDV GUT) bazı düzenleme ve değişiklikler gerçekleştirilmiştir.

1. Afetzedelere bağışlanacak konutların inşasına ilişkin KDV istisnası

Hatırlanacağı üzere 7456 sayılı Kanun'un 15 Temmuz 2023 tarihinde yürürlüğe giren 9. maddesiyle Katma Değer Vergisi Kanunu'na geçici 44. madde eklenmiştir.

Kuzey YMM ve Bağımsız
Denetim A.Ş.
Maslak Mahallesi
Eski Büyükdere Cad.
Orjin Maslak Plaza
No: 27 Kat: 1-5 Sarıyer
İstanbul - Turkey
Tel: +90 (212) 315 30 00
Fax: +90 (212) 234 10 67
www.vergidegundem.com
www.ey.com

Bu dokümanda yer alan açıklamalarımız, konuya ilişkin genel bilgiler içermektedir. EY ve/veya Kuzey YMM ve Bağımsız Denetim A.Ş.'ye, işbu dokümanın içeriğinden kaynaklanan veya içeriğine ilişkin olarak ortaya çıkan sonuçlardan dolayı herhangi bir sorumluluk iddiasında bulunulamaz.

Buna göre 6 Şubat 2023 tarihinde meydana gelen depremler nedeniyle genel hayata etkili afet bölgesi olarak kabul edilen yerlerde, Afet ve Acil Durum Yönetimi Başkanlığı ile imzalanan protokol kapsamında afetzedelere bağışlanacak konutların inşası dolayısıyla kamu kurumu niteliğindeki meslek kuruluşlarına yapılan teslim ve hizmetler, 31.12.2024 tarihine kadar KDV'den istisna olacaktır.

Bu kapsamda yapılan teslim ve hizmetler nedeniyle yüklenilen vergiler, vergiye tabi işlemler üzerinden hesaplanan vergiden indirilecektir. İndirim yoluyla telafi edilemeyen vergiler KDV Kanunu'nun 32. maddesi uyarınca istisna kapsamında işlem yapan mükellefin talebi üzerine iade edilecektir.

Sirkülerimizin ekinde yer alan 47 seri numaralı Tebliğ'in 1. maddesinde; yukarıdaki istisna kapsamına giren işlemler, istisnadan yararlanacak alıcılar, istisnanın uygulanması, istisnanın beyanı ve iade uygulamasına ilişkin ayrıntılı açıklamalar yapılmıştır.

2. Taşınmaz satışındaki KDV istisnasına son verilmesi

KDV Kanunu'nun 17. maddesinin "Diğer istisnalar" başlıklı 4. fıkrasının (r) bendinde kurumların aktifinde en az iki tam yıl süreyle bulunan iştirak hisseleri ile taşınmazların satışı suretiyle gerçekleşen devir ve teslimlerin KDV'den istisna olduğuna ilişkin düzenleme yer almaktaydı.

7456 sayılı Kanun'un 15 Temmuz 2023 tarihinde yürürlüğe giren 7. maddesiyle, yukarıdaki hükümde yer alan "iştirak hisseleri ile taşınmazların" ibaresi "iştirak hisselerinin" şeklinde değiştirilmiştir. Bu değişiklikle kurumların aktifinde en az iki tam yıl süreyle bulunan **taşınmazların satışı suretiyle gerçekleşen devir ve teslimler için geçerli olan KDV istisnasına son verilmiş olmaktadır.**

7456 sayılı Kanun'un 8. maddesinde ise bir geçiş düzenlemesi yer almaktadır. Söz konusu maddeyle KDV Kanunu'na eklenen geçici 43. madde uyarınca **15 Temmuz 2023 tarihinden önce kurumların aktifinde yer alan taşınmazlar için yukarıdaki değişikliklerden önceki hükümler uygulanacaktır.**

Sirkülerimizin ekinde yer alan 47 seri numaralı Tebliğ'in 2. maddesiyle, yukarıdaki yasal değişiklikle ilgili KDV GUT'nin ilgili bölümlerinde gerekli düzenleme ve değişiklikler yapılmıştır.

3. Finansal kiralama işlemlerinde KDV oranı

KDV GUT'nin II/B-2.2. bölümünde finansal kiralama işlemlerinde uygulanan KDV oranı hakkında açıklama ve düzenlemeler yer almaktadır. Bu bölümün 2. paragrafında; "Finansal kiralama sözleşmelerine konu malların teslimleri veya kiralanmasına ilişkin KDV oranları sözleşmenin yapıldığı tarihte geçerli olan oranlar olup, sözleşme süresince bu oranlarda herhangi bir değişiklik söz konusu olmaz." düzenlemesi yer almaktaydı.

7 Temmuz 2023 tarihli Resmî Gazete'de yayımlanan 7346 sayılı Cumhurbaşkanlığı Kararı ile 10 Temmuz 2023 tarihinden itibaren geçerli olmak üzere %18'lik genel KDV oranı %20'ye, %8'lik KDV oranı ise %10'a yükseltilmişti.

Bu oran değişikliği ile ilgili olarak Finansal Kurumlar Birliği tarafından, 10 Temmuz 2023 tarihinden önce imzalanan finansal kiralama sözleşmeleri kapsamında bu tarihten sonra düzenlenen kira faturaları ile sözleşme sonunda malın kiracıya tesliminde düzenlenecek olan faturalarda hangi oranların uygulanacağı konusunda Gelir İdaresi Başkanlığından görüş istenmişti.

Gelir İdaresi Başkanlığı tarafından Finansal Kurumlar Birliği'ne verilen 4 Ağustos 2023 tarihli cevabi yazıda, Tebliğ'de yukarıdaki düzenleme olmasına rağmen, sözleşme 10 Temmuz 2023 tarihinden itibaren yapılan kiralama işlemlerinde %10 ve %20 oranlarının kullanılması gerektiği belirtilmişti.

47 seri numaralı Tebliğ'in 3. maddesiyle KDV GUT'nin yukarıda belirttiğimiz cümlesi (sözleşmenin yapıldığı tarihte geçerli olan oranın uygulanacağına ilişkin) yürürlükten kaldırılmıştır. Böylelikle GİB'in konuya ilişkin görüşündeki değişikliğe uygun şekilde Tebliğ de yeniden düzenlenmiş olmaktadır.

4. Proje uygulaması kapsamında istisna belgesi alınması

1 Mayıs 2014'te yürürlüğe giren KDV Genel Uygulama Tebliği ile bazı istisna işlemler için proje uygulaması getirilmişti. Bu düzenlemeye göre, proje uygulaması getirilen istisna işlemler kapsamında mal veya hizmet temin edecek mükellefler, istisna kapsamında temin edecekleri mal ve hizmetleri miktar, mahiyet ve tutar olarak önceden belirleyerek hazırlayacakları listeleri GİB sistemine yükledikten sonra bağlı oldukları vergi dairelerine başvurarak istisna belgesi almaktadırlar.

Bilahare alımlar bu listeye uygun bir şekilde gerçekleştirilmektedir. Alım listesinin revize edilmesi her zaman mümkündür. "Proje" ifadesinden kasıt istisna kapsamında teslim veya ifa edilecek mal veya hizmettir. Tebliğ'in yürürlük tarihinden önce (01.05.2014) bu istisna işlemler alıcıya istisna belgesi ibraz etmek (Örnel:13/a) veya verginin önce ödenip sonra iade alınması şeklinde (Örnek.137c) şeklinde yürütülmektedir.

KDV Genel Uygulama Tebliği'nin uygulanmasında tereddüt edilen hususları gidermek amacıyla 10.06.2014 tarihinde (66) Seri No.lu KDV sirküleri yayımlanmıştır. Sirkülerin, Tebliğ'in yürürlüğüne ilişkin genel açıklama başlıklı (2.1) numaralı bölümünde; Katma Değer Vergisi Genel Uygulama Tebliği'nin, 1 Mayıs 2014 tarihinden itibaren yürürlüğe girdiği ve bu tarihten sonraki işlemlere Tebliğ'de belirtilen usul ve esasların uygulanacağı; Tebliğ'in yürürlük tarihinden önceki işlemlere ise mülga Tebliğlerde yer alan düzenlemelerin uygulanacağı ifade edilmiştir.

Sirkülerin "Proje Uygulaması Getirilen İşler" başlıklı (2.3.) numaralı bölümünde ise istisna belgesi Tebliğ'in yürürlük tarihinden önce alınmış, Tebliğ'in yürürlüğünden önce başlanılmış ve halen devam eden işlemlerde, söz konusu proje uygulaması sona erene kadar Tebliğ'in yürürlüğünden önceki usul ve esaslar çerçevesinde işlem yapılacağı açıklanmıştır. Bu düzenlemeye istinaden bazı mükellefler mülga Tebliğlerde yer alan usul ve esaslara göre işlem yapmaya devam etmiştir.

47 seri numaralı Tebliğ'de yapılan düzenleme ile istisna belgesi KDV Genel Uygulama Tebliği'nden önce alınmış, Tebliğ'in yürürlük tarihinden önce başlanılmış ve halen devam eden işlemler için Tebliğ'in yürürlük tarihinden önceki usul ve esasların geçerli olacağı şeklindeki (66) No.lu Sirküler uygulaması sonlandırılmıştır. Getirilen düzenlemeye göre, KDV Genel Uygulama Tebliği ile proje uygulaması getirilen ancak, Tebliğ'in yürürlüğünden önce istisna belgesi almak suretiyle veya verginin önce uygulanıp sonra iade edilmesi şeklinde yürütülen proje uygulaması dışında işlem yapan tüm mükellefler 1 Ocak 2024 tarihinden itibaren proje uygulaması kapsamında bu Tebliğ'e göre istisna belgesi almaları uygun görülmüştür.

Yukarıda özetlediğimiz konulara ilişkin ayrıntılı açıklamaların yer aldığı 47 seri numaralı KDV Tebliği, yayım tarihinde (7 Eylül 2023) yürürlüğe girmiş olup sirkülerimiz ekinde dikkatinize sunulmaktadır.

Saygılarımızla.

Kuzey YMM ve Bağımsız Denetim A.Ş.

Erkan Baykuş

Sirküler içeriği hakkında ek bilgi gerektiğinde (212) 408 51 70 numaralı telefondan Hüseyin F. Saltık (huseyin.saltik@tr.ey.com) veya (232) 483 59 59 numaralı telefondan Barış Doğan (baris.dogan@tr.ey.com) ile temasa geçmenizi rica ederiz.

Yukarıda yer verilen açıklamalarımız, konuya ilişkin genel bilgiler içermektedir. EY ve/veya Kuzey YMM ve Bağımsız Denetim A.Ş.'ye, işbu dokümanın içeriğinden kaynaklanan veya içeriğine ilişkin olarak ortaya çıkan sonuçlardan dolayı herhangi bir sorumluluk iddiasında bulunulamaz.