

Sirküler No: 098

İstanbul, 4 Kasım 2024

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

Özet: 31 Ekim 2024 tarihli Resmî Gazete'de yayımlanan Katma Değer Vergisi Genel Uygulama Tebliğinde Değişiklik Yapılmasına Dair Tebliğ'e (Seri No:52) ilişkin düzenlemeler aşağıdadır:

- Davayı kaybeden tarafın avukata doğrudan ya da icra müdürlükleri aracılığıyla ödeyeceği vekalet ücreti için serbest meslek makbuzunun davayı kaybeden adına düzenlenmesi gerektiği belirtilmiştir. (Yürürlük: 31.10.2024)

- "Etüt, plan-proje, danışmanlık, denetim ve benzeri hizmetler" isteğe bağlı tam tevkifat uygulaması kapsamı dışına çıkarılmıştır. (Yürürlük: 31.10.2024)

- Daha önce 10.000 TL olan incelemesiz ve teminatsız gerçekleştirilen KDV iade sınırı 50.000 TL'ye yükseltilmiştir. (Yürürlük: 31.10.2024)

- Altın, gümüş ve platin arama, işletme, zenginleştirme ve rafinaj faaliyetlerinden kaynaklanan mahsuben iade taleplerinin, gerekli belgelerin ibraz edilmesi şartıyla, miktarına bakılmaksızın inceleme raporu, YMM raporu ve teminat aranmaksızın yerine getirileceği belirtilmiştir. (Yürürlük: 31.10.2024)

- Yatırım teşvik belgesine sahip ancak ticari faaliyeti olmayan kamu ve belediye hizmet sunan kurum ve kuruluşlara (belediyeler, il özel idareleri, yatırım izleme ve koordinasyon başkanlıkları, devlet üniversiteleri, devlet hastaneleri gibi) KDV istisna belgesi verilmeyeceği belirtilmiş; ancak bu kurumlarca kurulacak iktisadi işletmelerin KDV mükellefiyeti tesis ettirmeleri halinde istisna belgesi almalarının mümkün olabileceği ifade edilmiştir. (Yürürlük: 31.10.2024)

- KDV Kanunu'nun ithalat istisnası kapsamında, Genelkurmay Başkanlığı, Millî Savunma Bakanlığı, kuvvet komutanlıkları ve benzeri Devlet kurumları tarafından kullanılmak üzere ithal edilecek araçlar, silahlar, teçhizat, makine ve cihazlar ile malul ve engellilerin kullanımına özel eşyalar çıkarılmıştır. (Yürürlük: 01.11.2024)

- 7524 sayılı Kanun'la, 6 Şubat 2023 depremleri nedeniyle afet bölgesi ilan edilen yerlerde, belirli taşınmazların inşası için yabancı devlet kurum ve kuruluşlarına yapılan teslim ve hizmetler, 1 Ocak 2024'ten 31 Aralık 2025'e kadar KDV'den istisna edilmiştir. Bu kurumların, istisna belgesi alarak bu belgeyi satıcılara sunmaları gerekmektedir. (Yürürlük: 31.10.2024)

- KDV istisnasına tabi devir ve bölünme işlemlerinde devreden KDV tutarlarının yeni şirkette mükerrer indirimine yol açmaması için vergi incelemesi yapılması ve uygun bulunan tutarların indirim olarak yansıtılması gerektiği belirtilmiştir. (Yürürlük: 31.10.2024)

- KDV Kanunu'nun 13/a maddesi kapsamında, deniz, hava ve demiryolu taşıma araçları için istisna uygulamasına dahil edilen ve edilmeyen araçlar yeniden belirlenmiştir. (Yürürlük: 31.10.2024)

- KDV Kanunu'nun 13/b maddesi ile, gezi, eğlence, spor ve amatör balıkçılık gibi faaliyetlerde kullanılan araçlar ile özel tekne ve yatlara limanlarda verilen hizmetler istisna kapsamında çıkarılmıştır. (01.09.2024 tarihinden geçerli olmak üzere 31.10.2024 tarihinde)

Kuzey YMM ve Bağımsız
Denetim A.Ş.

Maslak Mahallesi

Eski Büyükdere Cad.

Orjin Maslak Plaza

No: 27 Kat: 1-3 Sarıyer

İstanbul - Türkiye

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.

2 Ağustos 2024 tarihli Resmî Gazete’de yayımlanan 7524 sayılı “*Vergi Kanunları ile Bazı Kanunlarda ve 375 sayılı Kanun Hükmünde Karamamede Değişiklik Yapılmasına Dair Kanun*” kapsamında Katma Değer Vergisi Kanunu’nda (“*KDVK*”) da bazı değişiklikler yapılmıştı.

Katma Değer Vergisi Genel Uygulama Tebliğinde Değişiklik Yapılmasına Dair Tebliğ (Seri No:52) 31.10.2024 tarihinde Resmî Gazete’de yayımlanmış olup, bu Tebliğ’le hem 7524 sayılı Kanun ile yapılan değişikliklere yönelik hem de KDV Genel Uygulama Tebliği’ndeki (“*KDV GUT*”) diğer hükümlere ilişkin bazı düzenleme ve açıklamalar yapılmıştır.

1. Avukatlık ücretleri

Tebliğ’in I/B-4 bölümüne eklenen paragraf ile “*mahkemelerce veya icra ve iflas müdürlüklerince karşı tarafa yükletilen, avukatlara ait olan ve serbest meslek kazancına dahil edilmesi gereken vekalet ücretlerinin davayı kaybeden tarafından doğrudan ya da icra ve iflas müdürlükleri aracılığıyla avukata ödendiği durumlarda serbest meslek makbuzunun davayı kaybeden adına düzenlenmesi*” gerektiği ifade edilmiştir.

Bu düzenleme 31.10.2024 tarihinde yürürlüğe girmiştir.

2. İsteğe bağlı tam tevkifat uygulaması

Tebliğ’in I/C-2.1.2.5. “*İsteğe Bağlı Tam Tevkifat Uygulaması*” başlıklı bölümündeki parantez içine hükmüne ilave edilen ibare ile “*Etüt, Plan-Proje, Danışmanlık, Denetim ve Benzeri Hizmetler*” isteğe bağlı tam tevkifat uygulaması kapsamı dışına çıkarılmıştır.

Bu düzenleme 31.10.2024 tarihinde yürürlüğe girmiştir.

3. İncelemesiz ve teminatsız KDV iade sınırı

KDV GUT’un muhtelif maddelerinde yer alan “*Mahsuben iade*” ve “*Nakden iade*” bölümlerindeki 10.000 TL olan incelemesiz ve teminatsız KDV iade sınırı 50.000 TL’ye çıkarılmıştır.

Bu düzenleme 31.10.2024 tarihinde yürürlüğe girmiştir.

4. Deniz, hava ve demiryolu taşıma araçlarının tesliminde, tadil, bakım ve onarımında, imal ve inşasına ilişkin alımlarda istisna

4.1.Araçların ve tesislerin tesliminde istisna

KDV Kanunu’nun 13/a maddesinde düzenlenmiş olan deniz hava ve demiryolu taşıma araçlarının teslimi, tadil bakım ve onarımı ile imal ve inşasına ilişkin istisna uygulaması kapsamına giren ve girmeyen araçlar yeniden belirlenmiştir. Kapsama giren ve girmeyen araçların belirlenmesinde “*yük ve yolcu taşımaya elverişlilik*” ile “*24 metre*” kriterleri ön plana çıkarılmıştır.

Tebliğ’de, 3065 sayılı Kanun’un (13/a) maddesinde düzenlenen istisna uygulamasının amacının, ülkenin deniz ve hava ticaret filosunun geliştirilmesinin teşviki ve dış rekabetin tahammül edebilecek duruma getirilmesi olduğu ifade edildikten sonra istisna kapsamına giren ve girmeyen deniz, hava ve demiryolu taşıtları aşağıdaki gibi belirlenmiştir.

İstisna uygulaması kapsamına giren yük ve yolcu taşımaya elverişli deniz, hava ve demiryolu taşıma araçları:

- ✓ Tanker gemileri, kuru dökme yük gemileri, konteyner gemileri, Ro-Ro gemileri, kruvaziyer tipi yolcu gemileri, feribot, deniz otobüsü, balıkçı gemileri gibi araçlar ile bunların ana motorları.
- ✓ Yüzer tesis ve araçlar.
- ✓ İnşa halinde gemi olarak tanımlanan tekne kabuğu teslimleri.
- ✓ Uçak, helikopter ile bunların ana motorları girmektedir.
- ✓ Tren, lokomotif, vagon ile bunların ana motorları.

İstisna uygulaması kapsamına girmeyen deniz, hava taşıma araçları:

- ✓ Deniz motosikletleri, paraşüt çekme tekneleri, sürat motorları, yelkenli tekneler, şişme bot gibi araçlar.
- ✓ Yüzer tesis niteliğinde olmayan balık çiftlikleri, su ürünleri üretme tesisleri ve benzerleri.
- ✓ Ayrıca, tarak gemisi, yangın söndürme gemisi, kılavuz botu, palamar botu, petrol toplama gemisi gibi deniz hizmet araçları.
- ✓ Kokpit haricinde yolcu taşıma kapasitesi bulunmayan hava araçları, eğitim, ilaçlama ve yangın söndürme amaçlı kullanılan uçak ve helikopterler, motorlu paraşütler, balonlar, planörler ile simülatör olarak adlandırılan cihazlar.

Yük taşıma amaçlı olmayan, gezi, eğlence, spor ve amatör balıkçılık gibi faaliyetlerde kullanılan, ilgili mevzuata göre özel tekne ve özel yat kapsamında ve gövde boyu 24 metreye kadar olan deniz araçları istisnadan yararlanacak deniz taşıma araçları kapsamına girmemektedir. Bu araçların gövde boyunun 24 metreyi aşması halinde bunların kiralanması veya çeşitli şekillerde işletilmesi faaliyetinde bulunanlar tarafından temininde istisnadan yararlanılması mümkün olup, özel kullanıma yönelik olarak temininde ise istisnadan yararlanamayacaktır.

Diğer taraftan Tebliğ'in bu bölümünde yer alan istisna kapsamına giren ve girmeyen işlemlere ilişkin örnek olaylar yeni anlayışa uygun olarak değiştirilmiş veya kaldırılmıştır.

Bu amaçla örneklerde geçen “*ya*” ibaresi “*gemi*”, “*yat işletmeciliği ile uğraşan*” ibaresi “*Deniz taşıma araçlarının işletilmesi faaliyetinde bulunan*” olarak değiştirilmiştir.

Aynı şekilde Tebliğde yer alan “(A) Turizm A.Ş., denizden ve karadan kalkış kabiliyeti olan uçaklar ile turistik taşıma, gezi uçuşları, reklam ve pano çekimi faaliyeti ile iştigal etmektedir. (A)’nın iştigal ettiği bu faaliyetlerinde kullanmak üzere iktisap edeceği uçakların (A)’ya teslimi KDV’den istisna olacaktır.” Örnek olay tamamen kaldırılmıştır.

İkinci paragraftan sonra gelen “*Mimarlık faaliyetinde bulunan bir mükellefe yapılacak yat tesliminde istisna uygulanamaz. Mükellefin yatı iktisaptan sonra kiraya vermesi de istisna şartlarının tekemmülü için yeterli değildir. İstisna uygulanabilmesi için teslimin yapıldığı tarih itibarıyla yat kiralama faaliyetlerinin mükellefin asli iştigal konuları arasında yer alması ve sürekli olarak yapılması gerekir.*” Örnek olayın yerine ise aşağıdaki örnek olaya yer verilmiştir.

“Örnek: Mimarlık faaliyetinde bulunan bir mükellefe yapılacak gemi tesliminde istisna uygulanamaz. Mükellefin gemiyi iktisaptan sonra kiraya vermesi de istisna şartlarının tekemmülü için yeterli değildir.”

4.2. Araçların imal ve inşasına ilişkin istisna

Mevcut Tebliğ'in "1.3.3. Faaliyetleri Deniz Taşıma Araçları ile Yüzer Tesis ve Araçların İmal ve İnşası Olanlara Bu Araçların İmal ve İnşası ile İlgili Yapılan Teslim ve Hizmetlere Yönelik İstisna" başlıklı bölümünün üçüncü paragrafı yürürlükten kaldırılmış yerine aşağıdaki düzenlemeler yapılmıştır:

"Söz konusu istisna, imal ve inşaa faaliyetinde bulunanların yük ve/veya yolcu taşımaya elverişli deniz taşıma araçları ile yüzer tesis ve araçların imal ve inşası ile ilgili mal ve hizmet alımında uygulanır.

Yük taşıma amaçlı olmayan, gezi, eğlence, spor ve amatör balıkçılık gibi faaliyetlerde kullanılan, ilgili mevzuata göre özel tekne ve özel yat kapsamında ve gövde boyu 24 metreye kadar olan deniz araçlarının imal ve inşası ile ilgili mal ve hizmet alımlarında istisna uygulanmaz. Bu araçlardan gövde boyu 24 metreyi aşanların imal ve inşasına ilişkin mal ve hizmet alımlarında ise istisna uygulanması mümkün olup, bu araçların ticari veya özel kullanıma yönelik olup olmadığı imalat aşamasında belli olmadığından istisna uygulamasına etkisi bulunmamaktadır. İstisna kapsamında imal ve inşa edilen bu araçların tesliminde, alıcının faaliyetinin bu araçların kiralanması ve çeşitli şekillerde işletilmesi olması şartının sağlanması halinde istisna uygulanması mümkündür.

Örnek: Gemi inşa izin belgesinde gövde boyu 40 metre olan tekneyi inşa eden tersane işletmesinin bu teknenin imal ve inşası ile ilgili mal ve hizmet alımları KDV'den istisna tutulur.

İstisna kapsamında inşa edilen teknenin, özel kullanıma konu edilmek üzere satılması halinde bu teslim ile ilişkin istisna uygulanmaz ve KDV hesaplanır."

Bu düzenlemeler 31.10.2024 tarihinde yürürlüğe girmiştir.

5. Liman ve hava meydanlarında yapılan hizmetlere ilişkin istisna

Bilindiği üzere KDV Kanunu'nun 13/b maddesi 7524 sayılı Kanun'la ile değiştirilmiş ve gezi, eğlence, spor ve amatör balıkçılık gibi faaliyetlerde kullanılan araçlar ile özel tekne ve yatlar için limanlarda verilen hizmetler istisna kapsamından çıkarılmıştır.

Kanun hükmünde yapılan bu değişikliğe paralel olarak istisna kapsamına giren deniz ve hava taşıma araçlarının tanımı yeniden yapılmıştır. Buna göre;

3065 sayılı Kanun'un (13/b) maddesinde düzenlenen istisnanın kapsamına;

- Yük taşımaya elverişli deniz taşıma araçları,
- Yolcu taşımaya elverişli gövde boyu 24 metreyi aşan özel kullanıma yönelik olmayan deniz taşıma araçları,
- Yük ve/veya yolcu taşımaya elverişli hava taşıma araçları

girmektedir.

Yapılan bir başka önemli değişiklik de daha önce (60) No.lu sirkülerde örnek mahiyetinde sayılmış olan istisna kapsamına giren ve girmeyen hizmetlerin bu kez Tebliğde sınırlayıcı bir şekilde tek tek sayılmış olmasıdır. Liman ve hava meydanlarında kapsama giren araçlar için verilen ancak Tebliğde sayılan her iki grup içerisinde de yer almayan bazı hizmetlerle ilgili tereddütlerin özelgeler ile giderileceği anlaşılmaktadır.

(52) No.lu Tebliğ'in 7. maddesi ile mevcut Tebliğ'in II/B-2 "*Liman ve Hava Meydanlarında Yapılan Hizmetlere İlişkin İstisna*" başlıklı bölümü başlığı ile birlikte değiştirilmiştir. Tebliğ'in ilgili bölümü aşağıdaki gibidir.

"II/B-2. Liman ve hava meydanlarında yapılan hizmetlere ilişkin istisna

3065 sayılı Kanun'un 7524 sayılı Kanun'la değiştirilen (13/b) maddesinde, gezi, eğlence, spor ve amatör balıkçılık gibi faaliyetlerde kullanılan araçlar ile özel tekne ve yatlar hariç olmak üzere deniz ve hava taşıma araçları için liman ve hava meydanlarında yapılan hizmetlerin KDV'den istisna olduğu hükme bağlanmıştır. Ayrıca Kanun'un 13'üncü maddesine göre Hazine ve Maliye Bakanlığı, istisna kapsamına girecek teslim ve hizmetleri tanımlamaya, istisnaya ilişkin usul ve esasları belirlemeye yetkilidir.

Bu istisna uygulamasına ilişkin usul ve esaslar aşağıda belirlenmiştir.

2.1. İstisnanın kapsamı

3065 sayılı Kanun'un (13/b) maddesinin gerekçesinde, ülkenin deniz ve hava ticaret filosunun geliştirilmesinin teşviki ve dış rekabetin tahammül edebilecek duruma getirilmesinin amaçlandığı belirtilmektedir.

Bu kapsamda 3065 sayılı Kanun'un (13/b) maddesindeki istisnanın uygulanması için hizmetin;

- Liman ve hava meydanı olarak belirlenen yerlerde,*
- Yük ve/veya yolcu taşımaya elverişli deniz taşıma araçları ile hava taşıma araçları için*

yapılması gerekmektedir.

2.1.1. İstisna kapsamında yer alan alanlar

Söz konusu istisnanın uygulanabilmesi için hizmetin, liman ve hava meydanı olarak belirlenen yerlerde verilmesi gerekir.

Liman olarak belirlenen yerler; sınırları idare tarafından belirlenen, gemilerin bağlama ve beklemelerine elverişli yeterli su derinliğine sahip, güvence içinde yük ve yolcu alıp verebilecekleri veya yatabilecekleri, barınabilecekleri büyüklükte rıhtım, iskele, şamandıra demir yerleri ve yaklaşma alanları ile kapalı ve açık depolama alanlarını, atık alım tesislerini, idari ve hizmet amacıyla kullanılan bina ve yapıları veya bunların bazı kısımları ve bu bölümlerin hepsine girişin kontrollü olduğu yerleri, diğer tüm yapıları, kullanımlı veya boş sahaları içine alan bölümleri içeren doğal ya da yapay deniz yerlerini ifade etmektedir.

Hava meydanı (alanı) olarak belirlenen yerler ise; sınırları idare tarafından belirlenen, karada ve su üzerinde, içerisindeki bina, tesis ve donatılar dahil hava taşıma araçlarının kalkması, inmesi ve yer manevraları için hazırlanmış, söz konusu hava taşıma araçlarının bakım ve diğer ihtiyaçlarının karşılanmasına, yük ve yolcu indirilip bindirilmesine elverişli tesisleri bulunan yerleri ve ayrıca, hava seyrüsefere ilişkin hizmetlerin yerine getirilmesi amacıyla yönelik olarak hava meydanı uzantısı olarak faaliyet göstermek üzere kurulmuş hava seyrüsefer istasyonları/hava seyrüsefer tesislerini kapsamaktadır.

2.1.2. İstisna kapsamında yer alan araçlar

3065 sayılı Kanun'un (13/b) maddesinde düzenlenen istisnanın kapsamına;

- Yük taşımaya elverişli deniz taşıma araçları,
- Yolcu taşımaya elverişli gövde boyu 24 metreyi aşan özel kullanıma yönelik olmayan deniz taşıma araçları,
- Yük ve/veya yolcu taşımaya elverişli hava taşıma araçları,

girmektedir.

3065 sayılı Kanun'un (13/b) maddesinde 7524 sayılı Kanun ile yapılan düzenlemeye göre gezi, eğlence, spor ve amatör balıkçılık gibi faaliyetlerde kullanılan araçlar, özel tekne ve özel yatlar deniz taşıma aracı olarak kabul edilmediğinden bu araçlara limanlarda verilen hizmetler istisna kapsamına girmemektedir.

18.01.2023 tarihli Resmî Gazete'de yayımlanan Özel Teknelerin Donatımı ve Özel Tekneleri Kullanacak Kişilerin Yeterlikleri Hakkında Yönetmeliğin 4'üncü maddesinin birinci fıkrasının (d) bendinde; özel tekneler, ticari amaç olmaksızın münhasıran gezi, eğlence, spor ve amatör balıkçılık gibi faaliyetlerde kullanılan, ulusal standarda göre ölçüldüğünde gövde boyu 2,5 metre (dahil) ile 24 metre (dahil) arasında olan ve bağlama kütüğüne veya gemi siciline kaydedilerek bağlama kütüğü ruhsatnamesi veya gemi sicil tasdiknamesi düzenlenmiş olan tekneler olarak tanımlanmıştır.

Bu çerçevede, yük taşıma amaçlı olmayan gezi, eğlence, spor ve amatör balıkçılık gibi faaliyetlerde kullanılan, özel tekne ve özel yat kapsamında ve gövde boyu 24 metreye kadar olan deniz araçları, deniz motosikletleri, paraşüt çekme tekneleri, sürat motorları gibi araçlar için verilen hizmetler istisna kapsamında değildir.

Gövde boyu 24 metreyi aşan araçlar için, faaliyetin bu araçların kiralanması veya çeşitli şekillerde işletilmesi olmasına bağlı olarak istisnadan yararlanılması mümkündür. Özel kullanıma yönelik deniz araçları için herhangi bir nitelik aranmaksızın istisnadan yararlanılamayacağı tabiidir.

2.1.3. İstisna kapsamında yer alan hizmetler

İstisna kapsamına, liman ve hava meydanları olarak belirlenen yerlerde yük ve/veya yolcu taşımaya elverişli deniz taşıma araçları ve hava taşıma araçları ile bunların yük ve yolcularına verilen tahmil ve tahliye, pilotaj, römorkaj, palamar, uçak ve gemilerin parkı hizmetleri de dâhil olmak üzere, bu araçlar için seyrüsefere ilişkin verilen temizlik, güvenlik gibi hizmetler ile yükün gemiden karaya, karadan gemiye, gemiden gemiye veya benzeri yüzer vasıtalarla aktarılması hizmeti, vinç hizmeti, kilitleme ve bağlama, kilit ve bağ çözme hizmeti, nezaret hizmeti, ambar kapağı açma/kapama hizmeti, gemi işgalie, gemi fuzulî işgalie hizmeti, gemi aktarma, gemilerin atıklarının alınması, limana gelen konteynerlerin transit gönderilmesi hizmeti girmektedir.

Ancak, bu araçlarla gelenlere verilen yeme, içme, konaklama, emanet, araç kiralama, otopark, gayrimenkul (iş yeri) kiralama gibi hizmetler ile konteyner içi bağlama/çözme hizmeti, ardiye, terminal hizmetleri, konteyner dolum/boşaltma, konteyner tam tespit, konteyner muayene/numune alma, konteyner tamir, konteyner temizleme (yıkama-kurutma), konteyner nakliye hizmetleri, konteyner tartı hizmeti, konteyner içi aktarma hizmeti, konteynere elektrik verilmesi ve uluslararası gemi ve liman tesisi güvenlik hizmeti (ISPS) istisna kapsamında değildir.

İstisna sadece hizmetleri kapsamakta olup, mal teslimleri bu istisna kapsamına girmemektedir.

İstisna kapsamındaki hizmetin nev'inin yanı sıra hangi deniz taşıma araçları veya hava taşıma araçları için verildiğinin de faturada gösterilmesi şarttır.

2.2. İstisna uygulaması

Liman ve hava meydanı olarak belirlenen yerlerde, deniz ve hava taşıma araçları ile bunların yük ve yolcularına Tebliğ'in (II/B-2.1.3.) bölümünde sayılan hizmetlerin verilmesi KDV'den istisnadır.

Liman ve hava meydanı olarak belirlenen yerler dışındaki alanlarda yapılan hizmetler yük ve/veya yolcu taşımaya elverişli deniz taşıma araçları ve hava taşıma araçları ile bunların yük ve yolcuları için yapılırsa bile, bu hizmetlere istisna uygulanması mümkün değildir. Liman ve hava meydanı olarak belirlenen yerlerde yük ve/veya yolcu taşımaya elverişli deniz taşıma araçları ve hava taşıma araçları dışındaki araçlara verilen hizmetlere de istisna uygulanması mümkün değildir.

Hizmetin liman ve hava meydanı işletmeleri yanında diğer gerçek ve tüzel kişiler tarafından deniz ve hava taşıma araçlarına ifa edilmesi istisna uygulamasına engel değildir.

Bu hizmetlerin araç ve yük sahibi firmaların acentelerine yapılması veya hizmetlere ilişkin işlem veya ödemelerin acenteler tarafından gerçekleştirilmesi istisna uygulamasını etkilemez.

Bu kapsamda, KDV'den istisna olarak temin edilen hizmetlerin Türk acenteler tarafından araç ve yük sahiplerinin bağlı olduğu yabancı acentelere yansıtılması da KDV'den istisnadır. Ancak, bu istisna uygulamasına ilişkin acenteler tarafından iade talebinde bulunulması söz konusu değildir.

Liman ve hava meydanı olarak belirlenen yerlerde verilen hizmetlere ilişkin söz konusu istisna tek aşamalıdır. Bu nedenle araç ve yük sahibi firmalara veya acentelerine doğrudan ilk safhadaki asıl yüklenici tarafından verilen hizmetler istisna kapsamında değerlendirilir. Bu mükelleflerin istisna kapsamındaki hizmetlerle ilgili mal ve hizmet alımları ise genel hükümler çerçevesinde KDV'ye tabidir. Dolayısıyla, alt yükleniciler (taşeronlar) tarafından verilen ve asıl yükleniciye (ilk safhaya) fatura edilen hizmetler istisna kapsamında değerlendirilmez.

Liman ve hava meydanı olarak belirlenen yerlerde verilen hizmetin; 3065 sayılı Kanun'un hem (13/b) maddesi hem de (17/4-ö) maddesi kapsamında istisna olması halinde, bu hizmete ilişkin olarak Kanun'un (13/b) maddesine göre işlem yapılır.

Liman ve hava meydanı olarak belirlenen yerlerde verilen ve 3065 sayılı Kanun'da yer alan herhangi bir istisna hükmü kapsamına girmeyen hizmetler genel esaslara göre KDV'ye tabidir.

Hava meydanı işleticisi kuruluşlar tarafından, "Yolcu Servis Ücreti" kapsamında yolculara verilen hizmetler, hava taşıma araçları için seyrüsefere ilişkin Tebliğ'in (II/B-2.1.3.) bölümünde sayılan hizmetler kapsamında KDV'den istisnadır. Bu istisna kapsamında havayolu şirketlerinin bilet bedelleri içinde yer alan yolcu servis ücretleri, bilete ilişkin KDV matrahına dâhil edilmez.

Ayrıca, "Yolcu Servis Ücreti" kapsamında verilen hizmetlere ilişkin tutarların havayolu şirketlerince bilet bedellerine eklenmek suretiyle yolculardan tahsil edilip hava meydanı işleticisi kuruluşlara fatura karşılığında aktarılması, hizmet bedelinin tahsilini sağlamaya yönelik bir uygulamadır. Bu aktarma işlemi KDV'nin konusuna girmediğinden söz konusu faturalarda KDV hesaplanmaz.

Öte yandan, 3065 sayılı Kanun'un 13'üncü maddesinde düzenlenen istisnaların uygulanmasına imkân veren asgari tutar, 2004/8127 sayılı Bakanlar Kurulu Kararı ile belirlenmiştir. Yolculara verilen söz konusu hizmetler, yük ve/veya yolcu taşımaya elverişli hava taşıma araçlarının seyrüseferleri ile ilgili hizmetlerdir. Bu nedenle, sözü edilen Karamame ile belirlenen asgari tutar, her bir araçta yolculuk eden yolcu sayısına göre hesaplanarak yolcu servis ücretleri toplamı esas alınarak uygulanır.

Her bir yük ve/veya yolcu taşımaya elverişli hava taşıma aracında seyahat eden yolculara ait toplam yolcu servis ücretlerinin asgari tutarın altında olması halinde istisna uygulanmaz, bu toplam tutar üzerinden hesaplanan KDV, havayolu şirketlerince beyan edilir. Toplam tutarın asgari tutar ve üstünde olması halinde ise istisna kapsamında işlem yapılır.

Araç başına hesaplanan "Yolcu Servis Ücreti" tutarlarının istisna kapsamı dışında olması ve yukarıda belirtildiği şekilde havayolu şirketlerince KDV hesaplanıp beyan edilmesi ve KDV indirim mekanizmasının işletilebilmesi bakımından, hava meydanı işleticileri tarafından yolcu servis ücretlerinin tahsili amacıyla havayolu şirketlerine düzenlenen faturalarda KDV hesaplanır ve işleticiler tarafından beyan edilir.

2.3. Beyan

Bu istisna kapsamındaki hizmetler, hizmetin ifa edildiği döneme ait KDV beyannamesinde, "İstisnalar-Diğer İade Hakkı Doğuran İşlemler" kulakçığının, "Tam İstisna Kapsamına Giren İşlemler" tablosunda 305 kod numaralı "Deniz ve Hava Taşıma Araçları İçin Liman ve Hava Meydanlarında Verilen Hizmetler" satırı aracılığıyla beyan edilir.

Bu satırın "Teslim ve Hizmet Tutarı" sütununa istisnaya konu hizmetlerin bedeli, "Yüklenilen KDV" sütununa bu hizmetler dolayısıyla yüklenilen KDV tutarı yazılır. İade talep etmek istemeyen mükellefler, "Yüklenilen KDV" sütununa "0" yazmalıdır.

2.4. İade

Liman ve hava meydanı olarak belirlenen yerlerde yapılan hizmetlerden kaynaklanan iade taleplerinde aşağıdaki belgeler aranır:

- Standart iade talep dilekçesi
- İstisnanın beyan edildiği döneme ilişkin indirilecek KDV listesi
- İade hakkı doğuran işleme ait yüklenilen KDV listesi
- İadesi talep edilen KDV hesaplama tablosu
- Satış faturaları listesi

2.4.1. Mahsuben iade

Mükelleflerin bu işlemde kaynaklanan ve 50.000 TL'yi aşmayan mahsuben iade talepleri vergi inceleme raporu, YMM raporu ve teminat aranmadan yerine getirilir. İade talebinin 50.000 TL'yi aşması halinde aşan kısmın iadesi, vergi inceleme raporu veya YMM raporuna göre yerine getirilir. Teminat verilmesi halinde mükellefin iade talebi yerine getirilir ve teminat, vergi inceleme raporu veya YMM raporu sonucuna göre çözülür.

2.4.2. Nakden iade

Mükelleflerin bu işlemde kaynaklanan nakden iade talepleri miktarına bakılmaksızın vergi inceleme raporuna veya YMM raporuna göre yerine getirilir. Teminat verilmesi halinde mükellefin iade talebi yerine getirilir ve teminat, vergi inceleme raporu veya YMM raporu sonucuna göre çözülür.

Bu düzenleme 01/09/2024 tarihinden geçerli olmak üzere 31/10/2024 tarihinde yürürlüğe girmiştir.

6. Altın, gümüş, platin ile ilgili arama, işletme ve zenginleştirme faaliyetlerine ilişkin istisna

Mevcut Tebliğ'in (II/B-4.4.1.) numaralı bölümünde yapılan değişiklik sonucu, altın, gümüş ve platin arama, işletme, zenginleştirme ve rafinaj faaliyetlerinden kaynaklanan mahsuben iade talepleri, gerekli belgeler ibraz edilmiş olmak şartıyla miktarına bakılmaksızın inceleme raporu, YMM raporu ve teminat aranmaksızın yerine getirilecektir.

Bu düzenleme 31.10.2024 tarihinde yürürlüğe girmiştir.

7. Yatırım teşvik belgesi kapsamında makine ve teçhizat teslimleri ile yazılım ve gayri maddi hak satış ve kiralama larında istisna

KDV GUT'un (II/B-5.2.) bölümünün ikinci paragrafının (c) bendi ile üçüncü paragrafı yürürlükten kaldırılmış ve aynı bölüme mevcut üçüncü paragrafından sonra gelmek üzere yeni iki paragraf eklenmiştir.

Yapılan değişiklik ile yatırım teşvik belgesine sahip olan ancak ticari faaliyeti bulunmayan kamu ve beledi hizmet sunan kurum ve kuruluşlara (belediyeler, il özel idareleri, yatırım izleme ve koordinasyon başkanlıkları, devlet üniversiteleri, devlet hastaneleri gibi) bu hizmetleriyle ilgili olarak KDV Kanunu'nun 13/d maddesi kapsamında KDV istisna belgesi verilmeyeceği net bir şekilde ifade edilmiştir. Diğer taraftan bunalar tarafından kurulacak iktisadi işletmelerin KDV mükellefiyeti tesis ettirmeleri halinde istisna belgesi almaları mümkün olabilecektir. Bölüme eklenen iki paragraf aşağıdaki gibidir.

"Belediyeler, il özel idareleri, yatırım izleme ve koordinasyon başkanlıkları, kamu kurumu niteliğindeki meslek kuruluşları, devlet üniversiteleri, devlet hastaneleri ve benzeri kurumlar, kamusal ve beledi hizmetler sunmaları nedeniyle ticari faaliyetleri olmayacağından bunlara verilen yatırım teşvik belgelerine istinaden bu kurum ve kuruluşlar adına 3065 sayılı Kanun'un (13/d) maddesi kapsamında KDV istisna belgesi verilmesi mümkün değildir. Öte yandan, adı geçen kurum ve kuruluşlar tarafından yatırım teşvik belgesine konu işleme ilişkin bir iktisadi işletme açılması ve bu işletmenin ayrı bir KDV mükellefiyetinin tesis ettirilmesi, belge kapsamında alınan makine ve teçhizat ile yazılım ve gayri maddi hakların iktisadi işletmenin bilanço veya aktifine kaydedilerek satın alınanın gerçekleştiği döneme ilişkin KDV beyannamesi verme süresi içinde vergi dairesine bildirilmesi halinde iktisadi işletme adına istisna belgesi verilmesi mümkündür.

İktisadi işletme tarafından yatırım teşvik belgesi eki listede yer alan makine-teçhizat ve araçların kiralanması veya işletilmesine yönelik olarak bünyesinde bulunduğu ilgili kurum dahil müşterilerine düzenleyeceği faturalarda KDV hesaplanması ve hesaplanan KDV'nin 1 No.lu KDV Beyannamesi ile beyan edilmesi gerekmektedir. İktisadi işletmenin bünyesinde bulunduğu kuruma verdiği hizmet karşılığında bedel belirlenmemişse 3065 sayılı Kanun'un 27'nci maddesi uyarınca belirlenecek emsal bedel üzerinden KDV hesaplanacağı tabiidir."

Bu düzenleme, değişikliğe ilişkin Tebliğ'in yayımı tarihinde (31.10.2024 tarihinde) yürürlüğe girmektedir.

8. İthalat istisnası

3065 sayılı Kanun'un ithalat istisnasını düzenleyen (16/1-b) maddesinde Gümrük Kanunu'nun bazı maddelerine atıfta bulunularak, bu maddeler kapsamına giren malların ithalinin KDV'den müstesna olduğu hükme bağlanmıştır.

Mevcut düzenlemeye göre Gümrük Kanunu'nun 167'nci maddesinde belirtilen malların ithalatı KDV'den istisnadır. Maddenin parantez içi hükmüne göre aşağıda sayılan malların ithali istisna uygulaması dışındadır.

- ✓ Yerleşim yerini Türkiye Gümrük Bölgesine nakleden gerçek kişilere ait üç yaşından büyük motorlu ve motorsuz özel nakil vasıtaları,
- ✓ Eğitim, bilim ve kültürel amaçlı eşya ile bilimsel alet ve cihazlar, tıbbi teşhis, tedavi ve araştırma yapılmasına mahsus alet ve cihazlar, bilimsel araştırma amacına yönelik hayvanlar ile biyolojik veya kimyasal maddeler, insan kaynaklı tedavi edici maddeler ile kan gruplama ve doku tipi ayırma belirteçleri, ilaç özelliği olan ürünlerin kalite kontrolü amacına yönelik maddeler, ulusal araştırma geliştirme kurumları tarafından yürütülen veya desteklenen araştırma ve geliştirme faaliyetlerinde kullanılmak üzere ithal edilen eşya.

Yeni düzenlemeyle, Genelkurmay Başkanlığı, Millî Savunma Bakanlığı, kuvvet komutanlıkları ve benzeri Devlet kurumları tarafından kullanılmak üzere ithal edilecek araçlar, silahlar, teçhizat, makine ve cihazlar da artık istisna kapsamında ithal edilemeyecektir. Aynı şekilde malul ve engellilerin kullanımına mahsus eşyaların ithalatı da istisna kapsamından çıkarılmıştır.

Bu düzenleme 01.11.2024 tarihinde yürürlüğe girmiştir.

9. Afet bölgesi olarak kabul edilen yerlerde genel bütçeli kamu idarelerine bağışlanmak üzere konut, iş yeri, okul, öğrenci yurdu, hastane, ibadethane, kültür ve sanat merkezi, kütüphane gibi taşınmazların inşasına ilişkin yabancı devlet kurum ve kuruluşlarına yapılan teslim ve hizmetler ile genel bütçeli kamu idarelerine bağışlanacak konutların yabancı devlet kurum ve kuruluşlarına teslimine ilişkin istisna

7524 sayılı Kanun'un 23'üncü maddesi ile 3065 sayılı Kanun'a eklenen geçici 45'inci madde hükmüne göre, 6/2/2023 tarihinde meydana gelen depremler nedeniyle genel hayata etkili afet bölgesi olarak kabul edilen yerlerde, genel bütçeli kamu idareleri ile yabancı devlet kurum ve kuruluşları arasında imzalanan protokol kapsamında genel bütçeli kamu idarelerine bağışlanmak üzere inşa edilecek, konut, iş yeri, okul, öğrenci yurdu, hastane, ibadethane, kültür ve sanat merkezi, kütüphane gibi taşınmazların inşasına ilişkin yabancı devlet kurum ve kuruluşlarına 1/1/2024 tarihinden itibaren yapılan teslim ve hizmetler ile bu yerlerde genel bütçeli kamu idareleri ile yabancı devlet kurum ve kuruluşları arasında imzalanan protokol kapsamında genel bütçeli kamu idarelerine bağışlanacak konutların yabancı devlet kurum ve kuruluşlarına teslimi 31/12/2025 tarihine kadar katma değer vergisinden müstesnadır.

İstisna hükmü 1/1/2024 tarihinde yürürlüğe girmiştir. İstisnanın uygulanmasına ilişkin usul ve esaslar ise (52) No.lu Tebliğ ile düzenlenmiştir.

Buna göre; istisna kapsamında işlem yapılabilmesi için yabancı devlet kurum ve kuruluşlarının, taşınmazların inşasına ilişkin alınacak mal ve hizmet listesi ile konutlara ilişkin bilgileri içeren listeyi genel bütçeli kamu idaresiyle imzalanmış protokolün bir örneğiyle birlikte, taşınmazların/konutların bulunduğu yer Defterdarlığına ibraz ederek istisna belgesi almak için başvuruda bulunmaları ve alacakları istisna belgesini satıcılara ibraz etmeleri gerekmektedir.

Yabancı devlet kurum ve kuruluşlarının istisna belgesi almadan önceki dönemlerde (01.01.2024 tarihinden istisna belgesinin alındığı tarihe kadar) istisna kapsamına giren harcamaları nedeniyle ödedikleri vergiler ile ilgili olarak KDV Genel Uygulama Tebliği'nin "Fazla veya yersiz Ödenen Vergilerin İadesi" başlıklı bölümündeki düzenlemelere işlem yapılacaktır.

İstisnanın uygulanmasına ilişkin usul ve esasların belirlendiği Tebliğ düzenlemeleri aşağıdaki gibidir:

"13. Afet Bölgesi Olarak Kabul Edilen Yerlerde Genel Bütçeli Kamu İdarelerine Bağışlanmak Üzere Konut, İş Yeri, Okul, Öğrenci Yurdu, Hastane, İbadethane, Kültür ve Sanat Merkezi, Kütüphane Gibi Taşınmazların İnşasına İlişkin Yabancı Devlet Kurum ve Kuruluşlarına Yapılan Teslim ve Hizmetler ile Genel Bütçeli Kamu İdarelerine Bağışlanacak Konutların Yabancı Devlet Kurum ve Kuruluşlarına Teslimine İlişkin İstisna

7524 sayılı Kanun'un 23'üncü maddesi ile 3065 sayılı Kanun'a eklenen geçici 45'inci maddede,

"6/2/2023 tarihinde meydana gelen depremler nedeniyle genel hayata etkili afet bölgesi olarak kabul edilen yerlerde, genel bütçeli kamu idareleri ile yabancı devlet kurum ve kuruluşları arasında imzalanan protokol kapsamında genel bütçeli kamu idarelerine bağışlanmak üzere, konut, iş yeri, okul, öğrenci yurdu, hastane, ibadethane, kültür ve sanat merkezi, kütüphane gibi taşınmazların inşasına ilişkin yabancı devlet kurum ve kuruluşlarına 1/1/2024 tarihinden itibaren yapılan teslim ve hizmetler ile bu yerlerde genel bütçeli kamu idareleri ile yabancı devlet kurum ve kuruluşları arasında imzalanan protokol kapsamında genel bütçeli kamu idarelerine bağışlanacak konutların yabancı devlet kurum ve kuruluşlarına teslimi 31/12/2025 tarihine kadar katma değer vergisinden müstesnadır.

Bu kapsamda yapılan teslim ve hizmetler nedeniyle yüklenilen vergiler, vergiye tabi işlemler üzerinden hesaplanan vergiden indirilir. İndirim yoluyla telafi edilemeyen vergiler bu Kanun'un 32'nci maddesi hükmü uyarınca istisna kapsamında işlem yapan mükellefin talebi üzerine iade edilir.

Hazine ve Maliye Bakanlığı bu maddenin uygulanmasına ilişkin usul ve esasları belirlemeye yetkilidir." hükmü yer almaktadır.

Bu istisna uygulamasına ilişkin usul ve esaslar aşağıda belirlenmiştir.

13.1. İstisnanın kapsamı

13.1.1. Genel bütçeli kamu idarelerine bağışlanmak üzere konut, iş yeri, okul, öğrenci yurdu, hastane, ibadethane, kültür ve sanat merkezi, kütüphane gibi taşınmazların inşasına ilişkin yabancı devlet kurum ve kuruluşlarına yapılan teslim ve hizmetler

İstisna, konut, iş yeri, okul, öğrenci yurdu, hastane, ibadethane, kültür ve sanat merkezi, kütüphane gibi taşınmazların inşasına yönelik yabancı devlet kurum ve kuruluşlarına yapılan mal teslimi ve hizmet ifalarını kapsamakta olup, söz konusu taşınmazların yapımına ilişkin altyapı işleri, site içi yollar, istinat duvarı, perde duvarı, çevre duvarı ve benzerlerine ilişkin mal ve hizmet alımları da istisna kapsamında değerlendirilir.

Çocuk parkı, bahçe düzenlemesi, havuz, pergole, kamelya, spor alanı ve benzerlerinin yapımına ilişkin mal ve hizmet alımları ise istisna kapsamında değerlendirilmez.

Ayrıca, istisna kapsamına giren taşınmazların mütemmimi niteliğindeki mutfak dolabı, sökölüp taşınamayacak olan banyo dolabı ve vestiyer, panel radyatör, kombi, duşakabin, küvet ve benzerleri istisna kapsamındadır. Mobilya, beyaz eşya, perde, avize, televizyon ve benzeri eşyalar ise istisna kapsamında değerlendirilmez.

3065 sayılı Kanun'un geçici 45'inci maddesi 1/1/2024 tarihinden itibaren 31/12/2025 tarihine kadar yapılan teslim ve hizmetleri kapsamaktadır.

Yabancı devlet kurum ve kuruluşlarının 1/1/2024 tarihi ile istisna belgesinin alındığı tarih arasında bu Tebliğ'in (II/E-13.1.) bölümünde yapılan açıklamalar çerçevesinde istisna kapsamında olan ancak KDV ödemek suretiyle temin ettikleri mal ve hizmetlerle ilgili olarak bu Tebliğ'in (I/C-1.1.) bölümünde yapılan açıklamalar çerçevesinde gerekli düzeltme işlemleri yapılır. Bu düzeltme işlemleri sonucu fazla veya yersiz olarak ödenmiş olan vergi satıcılara iade edilir.

13.1.2. Genel bütçeli kamu idarelerine bağışlanacak konutların yabancı devlet kurum ve kuruluşlarına teslimi

İstisna, yabancı devlet kurum ve kuruluşları tarafından genel bütçeli kamu idarelerine bağışlanacak konutların 31/12/2025 tarihine kadar yabancı devlet kurum ve kuruluşlarına teslimini kapsamaktadır. Konut niteliğinde olmayan iş yeri, okul, öğrenci yurdu, hastane, ibadethane, kültür ve sanat merkezi, kütüphane gibi taşınmazların yabancı devlet kurum ve kuruluşlarına teslimi istisna kapsamında değildir.

13.2. Yabancı devlet kurum ve kuruluşları tarafından yapılan bağışlar

Yabancı devlet kurum ve kuruluşları tarafından inşa ettirilen konut, iş yeri, okul, öğrenci yurdu, hastane, ibadethane, kültür ve sanat merkezi, kütüphane gibi taşınmazlar ile bu kurum ve kuruluşlar tarafından temin edilen konutların genel bütçeli kamu idarelerine bedelsiz tesliminin 3065 sayılı Kanun'un (17/2-b) maddesi kapsamında KDV'den istisna olacağı tabiidir.

13.3. İstisnanın uygulanması

13.3.1. Genel olarak

Genel bütçeli kamu idarelerine yabancı devlet kurum ve kuruluşları tarafından bağışlanacak konut, iş yeri, okul, öğrenci yurdu, hastane, ibadethane, kültür ve sanat merkezi, kütüphane gibi taşınmazların inşası ile yabancı devlet kurum ve kuruluşları tarafından genel bütçeli kamu idarelerine bağışlanmak üzere temin edilen konutlara ilişkin olarak genel bütçeli kamu idareleri ile yabancı devlet kurum ve kuruluşları arasında protokol düzenlenir.

Genel bütçeli kamu idareleri ibaresi, devlet tüzel kişiliğine dahil olan ve 5018 sayılı Kanuna ekli (I) sayılı cetvelde sayılan kamu idarelerini kapsamaktadır.

Yabancı devlet kurum ve kuruluşları, taşınmazların inşasına ilişkin alınacak mal ve hizmet listesi (EK:33A) ile konutlara ilişkin bilgileri içeren listeyi (EK:33B) genel bütçeli kamu idaresiyle imzalanmış protokolün bir örneğiyle birlikte, taşınmazların/konutların bulunduğu yer Defterdarlığına istisna belgesi almak için başvuruda bulunurlar.

Defterdarlık, talebin öngörülen şartları sağlayıp sağlamadığını değerlendirir ve (EK:33)'te yer alan istisna belgesini ve eki listeyi onaylayarak yabancı devlet kurum ve kuruluşuna verir.

Alınan istisna belgesinin bir örneği mal ve hizmetin alımı sırasında yabancı devlet kurum ve kuruluşları tarafından satıcılara verilir ve istisna kapsamında işlem yapılması talep edilir. Bu belge satıcılar tarafından 213 sayılı Kanunun muhafaza ve ibraz hükümlerine uygun olarak saklanır.

Satıcılar, yaptıkları teslim ve hizmet ifalarına ilişkin faturada, Tebliğ'in bu bölümündeki açıklamaları da göz önünde bulundurmak suretiyle KDV hesaplamazlar.

Söz konusu istisna belgesi kapsamında teslim veya hizmette bulunan satıcı, istisna belgesinin ilgili teslim veya hizmete ilişkin bölümünü fatura tarihi, numarası, mal veya hizmet miktarı ve tutarını belirtmek suretiyle onaylar ve bir örneğini alır.

İstisna kapsamındaki malların ithalat yoluyla temin edilmesi halinde söz konusu belge, ilgili gümrük idaresine ibraz edilir. İstisna belgesindeki istisna kapsamında ithal edilen mala ilişkin bölüm doldurulduktan sonra ilgili gümrük idaresi tarafından bu bölüm de onaylanır.

Ayrıca, istisna kapsamında teslimde bulunan veya hizmet ifa eden mükelleflerin mal ve hizmet alımları genel hükümlere göre KDV'ye tabidir.

İstisna uygulanan teslim ve hizmetler nedeniyle yüklenilen KDV, satıcılar tarafından indirim konusu yapılabilir. İndirim yoluyla telafi edilemeyen KDV iade edilir.

Satıcı mükellefin iade talebi, istisna belgesi esas alınmak suretiyle, iade için gerekli diğer belgeler de aranarak sonuçlandırılır.

13.4. İstisnanın beyanı

Bu istisna kapsamında yer alan taşınmazların inşasına ilişkin mal teslim eden ve hizmet ifa edenler, bu işlemlerini teslim ve hizmetin yapıldığı vergilendirme dönemine ait KDV beyannamesinin "İstisnalar-Diğer İade Hakkı Doğuran İşlemler" kulakçığının, "Tam İstisna Kapsamına Giren İşlemler" tablosunda, 342 kod numaralı "Genel Bütçeli Kamu İdarelerine Bağışlanacak Taşınmazların İnşasına İlişkin İstisna" satırı aracılığıyla beyan ederler.

Diğer taraftan, bu istisna kapsamında yer alan konutları teslim edenler, bu işlemlerini teslimin yapıldığı vergilendirme dönemine ait KDV beyannamesinin "İstisnalar-Diğer İade Hakkı Doğuran İşlemler" kulakçığının, "Tam İstisna Kapsamına Giren İşlemler" tablosunda, 343 kod numaralı "Genel Bütçeli Kamu İdarelerine Bağışlanacak Konutların Yabancı Devlet Kurum ve Kuruluşlarına Teslimine İlişkin İstisna" satırı aracılığıyla beyan ederler.

Bu satırların "Teslim ve Hizmet Tutarı" sütununa istisnaya konu teslim ve hizmetlerin KDV hariç tutarı, "Yüklenilen KDV" sütununa bu teslim ve hizmetlere ilişkin alış ve giderlere ait belgelerde gösterilen toplam KDV tutarı yazılır.

İade talep etmek istemeyen mükellefler, "Yüklenilen KDV" sütununa "0" yazmalıdır.

13.5. İade

Bu istisna kapsamındaki teslim ve hizmetlerden kaynaklanan iade taleplerinde aşağıdaki belgeler aranır:

- Standart iade talep dilekçesi
- İstisnanın beyan edildiği döneme ilişkin indirilecek KDV listesi
- İade hakkı doğuran işleme ait yüklenilen KDV listesi
- İadesi talep edilen KDV hesaplama tablosu
- Satış faturaları listesi
- İstisna belgesi ve eki listenin örneği.

13.5.1. Mahsuben iade

Bu işlemlerden kaynaklanan mahsuben iade talepleri yukarıdaki belgelerin ibraz edilmiş olması halinde miktarına bakılmaksızın vergi inceleme raporu, YMM raporu ve teminat aranmadan yerine getirilir.

13.5.2. Nakden iade

Bu işlemlerden kaynaklanan ve 50.000 TL'yi aşmayan nakden iade talepleri vergi inceleme raporu, YMM raporu ve teminat aranmadan yerine getirilir. İade talebinin 50.000 TL'yi aşması halinde aşan kısmın iadesi, vergi inceleme raporu veya YMM raporuna göre yerine getirilir.

Teminat verilmesi halinde iade talebi yerine getirilir ve teminat, vergi inceleme raporu veya YMM raporu sonucuna göre çözülür.

13.6. Müteselsil sorumluluk

İstisnadan yararlanmak isteyen yabancı devlet kurum ve kuruluşlarının, istisna belgesinin imza ve kaşe tatbik edilmiş bir suretini teslim ve hizmet ifasında bulunan satıcıya vermeleri gerekmektedir. Bu belge olmadan istisna uygulanması halinde ziyaa uğratılan vergi, ceza, faiz ve zamlardan teslim veya hizmeti yapan mükellefler sorumludur.

Kendisine teslim veya hizmetin istisna kapsamına girdiğini gösteren belge verilen satıcı mükelleflerce, başka bir şart aranmaksızın istisna kapsamında işlem yapılır.

Yabancı devlet kurum ve kuruluşlarının istisna için ilgili düzenlemelerde belirtilen şartları baştan taşımadığı ya da şartların daha sonra ihlal edildiğinin tespiti, protokole göre teslim edilmesi gereken istisna kapsamında yer alan taşınmazların tamamlanmadığının ya da protokole uygun olarak yapılmadığı veya teslim edilmediğinin tespiti durumlarında, ziyaa uğratılan vergi ile buna bağlı ceza, faiz ve zamlar, kendisine istisna kapsamında teslim veya hizmet yapılan alıcıdan aranır."

Bu düzenleme 31.10.2024 tarihinde yürürlüğe girmiştir.

10. Gelir Vergisi Kanunu'nun 81'inci maddesi kapsamındaki işlemler, adi ortaklıkların sermaye şirketine dönüşmesi ile Kurumlar Vergisi Kanunu'na göre yapılan devir ve bölünme işlemleri

Bilindiği üzere, Gelir Vergisi Kanunu'nun 81. maddesinde belirtilen işlemler ve adi ortaklıkların sermaye şirketine dönüşmesi ile Kurumlar Vergisi Kanunu (KVK) kapsamında yapılan devir ve bölünme işlemleri KDV'den istisna tutulmaktadır.

KVK kapsamında yapılan devir ve bölünme işlemlerinde KDV hesaplanmaması için bu işlemlerin KVK'ya uygun olarak yapılması gerekmekte ve eğer devir veya bölünme işlemi KVK kapsamında yapılmamışsa, devre konu bütün mal ve hakların bedeli üzerinden KDV Kanunu'nun 27. maddesine göre emsal bedeli üzerinden KDV hesaplanması gerekmektedir.

Aynı zamanda, KDV istisnası uygulanan bu işlemler sonucunda, önceki işletmeye ait devreden KDV tutarlarının yeni şirkette mükerrer indirim yol açmaması gerektiği belirtilmekteydi. Yeni düzenlemeyle, Vergi Usul Kanununda düzenlenen zamanaşımı süreleri ile bağlı olmaksızın yapılacak vergi incelemesi sonucuna göre önceki işletmeye ait devreden KDV tutarlarının yeni şirkette mükerrer indirim yol açmayacak şekilde indirim konusu yapılacağı belirtilmiştir.

Yeni düzenleme, devreden KDV tutarlarının indirim hesaplarına alınabilmesi için öncelikle bağlı olunan vergi dairesine inceleme yapılması talebiyle başvurulması gerektiğini belirtmektedir. Bu talep ilgili denetim birimine aktarılacak olup, vergi incelemesi sonucu uygun bulunan KDV tutarlarının, vergi dairesi kayıtlarına intikal ettiği dönemde beyannameye indirim olarak yansıtılacağı anlaşılmaktadır.

Bu düzenleme, 31.10.2024 tarihinde yürürlüğe girmiştir.

İlgili Tebliğ sirkülerimiz ekinde dikkatinize sunulmaktadır.

Saygılarımızla.
Kuzey YMM ve Bağımsız Denetim A.Ş.
Sercan Bahadır

Sirküler içeriği hakkında ek bilgi gerektiğinde;

- (212) 408 51 70 numaralı telefonda Hüseyin F. Saltık (huseyin.saltik@tr.ey.com) veya
- (212) 408 47 61 numaralı telefonda Gözde Küçükçelebi (gozde.kucukcelebi@tr.ey.com)

ile temasa geçmenizi rica ederiz.