

İZMİR
09.04.2018

Sayı : YMM.03.2018-19

Konu: 7104 sayılı yasa ile KDV kanununda yapılan değişiklikler

Muhasebe Müdürlüğüne,

6 Nisan 2018 tarihli Resmi Gazetede yayınlanan 7104 sayılı yasa ile başta KDV kanunun olmak üzere bazı vergi kanunlarında değişiklik yapılmıştır.

KDV Kanununda yapılan değişiklikler kısaca aşağıda özetlenmiştir.

1)Kat Karşılığı İnşaat İşlerinde teslim ve matrahın belirlenmesinde belirlemeler yapılmıştır.

7104 sayılı kanunun 2. Maddesiyle KDV Kanunu 2. Maddesinin 5 numaralı fıkrasına;

“Bu Kanunun uygulanmasında arsa karşılığı inşaat işlerinde; arsa sahibi tarafından konut veya işyerine karşılık müteahhide arsa payı teslimi, müteahhit tarafından arsa payına karşılık arsa sahibine konut veya işyeri teslimi yapılmış sayılır.” Cümlesi eklenmiştir.

Uygulamadaki bir husus yasa metnine işlenmiştir. Gelir idaresi uygulamaya aynı şekilde yön vermekteydi.

Yine 7104 sayılı kanunun 7. Maddesiyle KDV Kanunun “Emsal Bedeli ve Emsal Ücreti” başlıklı 27. Maddesine;

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

Yapılan bu ekleme ile; müteahhidin arsa sahibine yapacağı konut/işyeri tesliminde matrahın maliyet bedeline göre belirlenecek (maliyetin üzerine %5,10 ilave ederek) emsal bedeline göre yapılacağı, yani teslim yapılacak ayda veya daha önceki aylarda 3. Kişilere satış olsa bile VUK 267. Maddesinin 1. Sırasında yer alan ortalama fiyat esası uygulanmayacaktır.

Maliyet bedelinin tespitinde arsa payı dikkate alınmayacaktır.

Gelir İdaresi 60 nolu KDV sirkülerinin 1.8.1 bölümünde maliyet bedeline esasına göre emsal bedeli uygulamasında arsa bedeli dahil maliyet bedeline göre hesaplama yapılacağı açıklanmıştır.

Sirküler yürürlükte olmasına ve yasa metninde arsa payının dahil edilip edilmeyeceği konusunda bir belirleme olmamasına rağmen, değişikliğin gerekçesinde “... arsa sahibine kalacak konut veya işyerlerine ilişkin arsa payının müteahhide devri söz konusu olmadığından, arsa sahibine bırakılacak konut veya işyerlerinin maliyet bedelinin tespitinde arsa payı dikkate alınmayacaktır.” Denilmiştir.

Kanun koyucu gerekçe ile sirkülerden farklı olarak uygulama öngörmüştür.

Bu değişiklikler yayımı tarihinden sonra teslim edilecek konut ve işyerlerine uygulanmak üzere **yayımı tarihinde** yürürlüğe girmiştir.

2) Müzayede Mahallinde satış yapanların mükellef olduğu kanun metnine işlenmiştir.

KDV Kanununun 1. Maddesine göre müzayede mahallinde satışlar KDV nin konusuna girmektedir. KDV kanunu 8. maddesine eklenen bent ile müzayede mahallinde satış yapanların mükellef olduğu kanun lafzına açıkça işlenmiştir.

3) Fazla ve yersiz ödenen KDV nin iadesi için satıcının alıcıya bu vergiyi ödemesi gerektiği kanun metnine işlenmiştir.

Tebliğ bazındaki düzenleme kanun metnine de işlenmiştir. Yeni bir uygulama getirmemektedir.

4) Gümrüksüz satış mağazalarında satılmak üzere bu mağazalara yada depolarına yapılan teslimler KDV ve ÖTV açısından ihracat teslimi sayılmıştır.

KDV Kanunu 12. Maddesine eklenen ibarelerle; gümrüksüz satış mağazalarında (free shop) satılmak üzere bu mağaza veya depolarına yapılan teslimler ihracat teslimi sayılarak KDV den istisna edilmiştir. Bu teslimi yapanların yükledikleri ve indirim yoluyla gideremedikleri KDV leri iade almaları mümkündür.

Yine ÖTV kanununun 5. Maddesinde yapılan değişiklik ve eklenen bent ile; kanuna ekli III ve IV sayılı listelerdeki malların gümrüksüz satış mağazalarında satılmak üzere bu mağaza veya depolarına teslim ihracat sayılmış ve ÖTV den istisna edilmiştir. Bu istisna I sayılı (akaryakıt, solvent ve türevleri) ile II sayılı (araçlar) listedeki malları kapsamamaktadır.

ÖTV li alıp bu kapsamda ÖTV siz mal satanlar alış vesikasındaki ÖTV leri iade alabilirler.

Bu düzenleme 01.06.2018 tarihinde yürürlüğe girecektir.

5) Bağışlanmak üzere okul, sağlık tesisi, öğrenci yurdu, huzur evi, ibadethane vb. yaptırana bunların inşası nedeniyle yapılan teslimler KDV den istisna edilmiştir.

KDV Kanunu 13. Maddesine eklenen (k) bendi ile;

“Genel ve özel bütçeli kamu idarelerine, il özel idarelerine, belediyelere ve köylere bağışlanmak üzere yapılan okul, sağlık tesisi ve yüz yatak (kalkınmada öncelikli yörelerde elli yatak) kapasitesinden az olmamak üzere öğrenci yurdu ile çocuk yuvası, yetiştirme yurdu, huzurevi, bakım ve rehabilitasyon merkezi, mülki idare amirlerinin izni ve denetimine tabi ibadethaneler, Diyanet İşleri Başkanlığı denetimine tabi yaygın din eğitimi verilen tesisler, Gençlik ve Spor Bakanlığına ait gençlik merkezleri ile gençlik ve izcilik kamplarının inşası dolayısıyla bağışta bulunacaklara yapılan teslim ve hizmetler”

Tam istisna kapsamına alınmıştır.

Yukarıda sayılan kurumlara, yine yukarıda yazılı yerlerin bedelsiz teslimi öteden beri KDV kanunu 17/1. Maddesine göre KDV den istisna idi. Bu istisna kısmi istisna olması dolayısıyla, bağışta bulunacaklar ödedikleri KDV leri de indirim konusu yapmayı, maliyete eklemeleri gerekiyordu.

Yeni düzenleme ile bağışta bulunacaklara bu bağışla ilgili yapılan teslim ve hizmetler istisna kapsamına alınmıştır. Bağışta bulunacaklara KDV siz teslim yapan mükellefler yükledikleri KDV leri iade almaları mümkündür.

Bu düzenleme 01.06.2018 tarihinde yürürlüğe girecektir.

6) Türkiye’de yerleşmiş olmayan yabancı uyruklu gerçek kişilere verilen koruyucu hekimlik, teşhis, tedavi ve rehabilitasyon hizmetleri KDV den istisna edilmiştir.

KDV Kanunu 13. Maddesine eklenen (1) bendi ile; Sağlık Bakanlığınca izin verilen gerçek veya tüzel kişiler tarafından, Türkiye’de yerleşmiş olmayan yabancı uyruklu gerçek kişilere, münhasıran sağlık kurum ve kuruluşlarının bünyesinde verilen koruyucu hekimlik, teşhis, tedavi ve rehabilitasyon hizmetleri KDV den istisna edilmiştir.

Türkiye’de yerleşmiş olmayan yabancı uyruklu gerçek kişilere söz konusu hizmetlerle birlikte sağlanan diğer teslim ve hizmetler istisnanın kapsamına dahil değildir.

Bu düzenleme 01.06.2018 tarihinde yürürlüğe girecektir.

7) Ar-Ge, yenilik ve tasarım faaliyetlerinde bulunanlara, münhasıran bu faaliyetlerinde kullanılmak üzere yapılan yeni makina ve teçhizat teslimleri KDV den istisna edilmiştir.

KDV Kanunu 13. Maddesine eklenen (m) bendi ile;

- Teknoloji Geliştirme Bölgeleri Kanunu kapsamındaki teknoloji geliştirme bölgesi ile ihtisas teknoloji geliştirme bölgesinde,
- Araştırma, Geliştirme ve Tasarım Faaliyetlerinin Desteklenmesi Hakkında Kanun kapsamındaki Ar-Ge ve tasarım merkezlerinde,
- Araştırma Altyapılarının Desteklenmesine Dair Kanun kapsamındaki araştırma laboratuvarlarında Ar-Ge, yenilik ve tasarım faaliyetlerinde bulunanlara, münhasıran bu faaliyetlerinde kullanılmak üzere yapılan yeni makina ve teçhizat teslimleri KDV den istisna edilmiştir.

İstisna kapsamında alınan makina ve teçhizatın, teslim tarihini takip eden takvim yılının başından itibaren üç yıl içinde, Ar-Ge, yenilik ve tasarım faaliyetleri dışında kullanılması veya elden çıkarılması hallerinde, zamanında alınmayan vergi alıcıdan, vergi ziyai cezası uygulanarak gecikme faizi ile birlikte tahsil edileceği yine kanun maddesine eklenmiştir.

Bu düzenleme 01.06.2018 tarihinde yürürlüğe girecektir.

8) Adi ortaklıkların sermaye şirketine dönüşmesi de istisna kapsamına alınmıştır.

KDV Kanununda gerçek kişilerin sermaye şirketlerine dönüşmesi KDV den istisna iken, KDV Kanunu 17/4-c maddesine eklenen ibare ile adi ortaklıklarında sermaye şirketlerine dönüşmesi işlemi (GVK 81/2 madde de yazılı şartları taşıması kaydıyla) KDV den istisna edilmiştir. KDV den istisna olan bu işlem, gerçek kişi ve adi ortaklıkların devir KDV leri şirket tarafından indirim yapılması mümkündür.

Bu düzenleme 01.06.2018 tarihinde yürürlüğe girecektir.

9) Konfeksiyon kırpıntıları istisna kapsamına alınmıştır.

Konfeksiyon kırpıntıları da KDV den istisna edilmiştir. Normal üretim sonucu çıkan, kapasite raporu, fire oranlarına uygun olan istisna kapsamındaki kırpıntı teslimleri için yüklenilen KDV hesabı yaparak ilave edilecek KDV yapılmaması gerekir.

Bu düzenleme 01.06.2018 tarihinde yürürlüğe girecektir.

10) İthalat ve ihracat işlemlerine konu mallar ile transit rejim kapsamında işlem gören mallar için verilen ardiye, depolama ve terminal hizmetleri istisnası ayrı bir maddede düzenlenmiş ve bu teslimler nedeniyle ödenen KDV lerin indirimi mümkün hale gelmiştir.

İthalat ve ihracat işlemlerine konu mallar ile transit rejim kapsamında işlem gören mallar için verilen ardiye, depolama ve terminal hizmetleri, daha evveliden KDV Kanunu 17/4-o maddesinde istisna teslimlerin arasına yer almaktaydı. Bu istisna bu bentten çıkartılarak aynı maddenin ö bendi olarak eklenmiştir.

KDV Kanununun 30 maddesine eklenen ibare ile bu teslimler nedeniyle yüklenilen KDV ler indirim konusu yapılacaktır. Eskiden olduğu gibi gider/maliyet unsuru yapılmayacaktır.

Bu düzenleme 01.06.2018 tarihinde yürürlüğe girecektir.

11) İkinci el motorlu taşıt ve taşınmaz ticareti ile uğraşanlarda özel matrah uygulaması getirilmiştir.

KDV Kanununun özel matrahı düzenleyen 23. Maddesinde yapılan değişiklik ile;

- İkinci el motorlu taşıt ticareti yapanlar ile
- Taşınmaz ticareti ile uğraşanların

KDV mükellefiyeti olmayanlardan (KDV mükelleflerinden istisna kapsamında yapılan alımlar dahil) alınarak vasfında değişiklik yapmadan satmaları durumunda KDV matrahı satış bedelinden alış bedeli düşüldükten sonra kalan tutar olacaktır.

Bu düzenleme 01.06.2018 tarihinde yürürlüğe girecektir

12) KDV de indirim için yıl sonuna kadar olan deftere kaydetme süresi ertesi yılın sonu kadar olarak değiştirilmiştir.

Bilindiği üzere mal ve hizmet alımı nedeniyle ödenen KDV ler yıl geçmemek üzere deftere kaydedildikleri dönemde indirim konusu yapılabilmekteydi.

KDV Kanunu 29. Maddede yapılan değişiklik ile; fatura ve benzeri belgelerde yer alan KDV ler ertesi yılın sonuna kadar deftere kaydedilmek şartıyla, deftere kaydedildiği dönemde indirim konusu yapılabilir.

Düzenleme 1.1.2019 tarihinde yürürlüğe girecektir.

13) Değersiz Alacak Haline Gelen alacaklar için hesaplanan KDV, alacağın değersiz hale geldiği dönemde indirim konusu yapılabilecektir.

KDV Kanunu 29. Maddesine eklenen bent ile; değersiz alacak haline gelen alacakların içerisinde yer alan KDV'lerin alacağın değersiz hale geldiği dönemde indirim konusu yapılabilecektir. Yine KDV Kanunu 30. Maddesine aynı paralelde düzenleme yapılmıştır.

Daha evvel KDV tutarı karşılık ayırmak suretiyle gider yazılmış ise, bu tutarında gelir yazılması gerekir.

Düzenlene 1.1.2019 tarihinde yürürlüğe girecektir.

14) Bazı Kısmı İstisna teslimleri nedeniyle ödenen KDV'lere indirim hakkı tanınmıştır.

KDV Kanunu 30. Maddesine eklenen ibarelerle kısmi istisna olan;

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

Nedeniyle yüklenilen KDV lerin indirim konusu yapılması imkanı getirilmiştir. Daha evvelden kısmi istisna kapsamındaki bu teslimleri nedeniyle ödenen ve indirim hesaplarına alınan KDV lerin indirim hakkı olmayıp, teslimin yapıldığı dönemde ilave edilecek KDV olarak beyan edilmesi, gelir /kurumlar vergisi yönünden gider/maliyet olarak dikkate alınması gerekmektedir.

Düzenlene 1.1.2019 tarihinde yürürlüğe girecektir.

15) Hurda olarak satılan veya zayi olan ATİK KDV'leri indirim konusu yapılabilecektir.

KDV kanunu 30. Maddesine eklenen bent ile; faydalı ömürlerini tamamladıktan sonra zayi olan veya istisna kapsamında teslim edilen amortisman tabi iktisadi kıymetler için ödenen KDV indirim konusu yapılabilir.

Faydalı ömürlerini tamamlamadan satılan/zayi olan iktisadi kıymetler içinde kullanılan döneme ilişkin isabet eden KDV'ler indirim konusu yapılabilir.

Bu düzenlemeden önce kanun düzenlemesinde ATİK lerin zayi olması veya hurda olarak satılması durumunda indirim hakkı olmadığı için başta ödenen KDV lerin indirimden çıkartılması ve ilave edilecek KDV olarak beyanı gerekmektedir.

Yayımlı tarihinde (06.04.2018) yürürlüğe girmiştir.

16) Transfer Fiyatlandırması nedeniyle örtülü kar dağıtımı sayılan ve KKEG yapılan kazançlara ilişkin KDV'nin indirim hakkı:

KDV Kanununda daha evvel yapılan değişiklikle, transfer fiyatlandırması nedeniyle örtülü kar dağıtımı sayılan ancak ithalde veya sorumlu sıfatıyla ödenen KDV lerin indirim hakkı tanınmıştı. Yeni düzenleme ile transfer fiyatlandırması nedeniyle KKEG yapılan Türkiye'deki işlemler nedeniyle satıcıya ödenen ve satıcı tarafından da ilgili vergilendirme döneminde beyan edilerek ödenen KDV alıcı tarafından indirim hakkı verilmiştir.

Yayımlı tarihinde (06.04.2018) yürürlüğe girmiştir.

17) İade İsteme hakkı 2 yıl ile sınırlandırılmıştır.

KDV Kanunu 29. Maddesine göre indirimli oran teslimlerden kaynaklanan iadeler en geç takip eden yıl içerisinde, diğer iadeler ise tarh zamanaşımı (5 yıl) içerisinde istenebilmekteydi. KDV Kanunu 32. Maddesine eklenen bent ile iadenin takip eden 2. Yılın sonuna kadar istenebilecektir.

Bu süre içerisinde iade istenmeyen KDV, devreden KDV olarak dikkate alınacaktır.

Düzenlene 1.1.2019 tarihinde yürürlüğe girecektir.

18) İmalatçı İhracatçılarda ihracatın belli bir oranında kadar iade yaptırmaya Maliye Bakanlığı'na yetki verilmiştir.

KDV kanunu 32. Maddesine eklenen ibare ile, sadece imalatçı ihracatçılarda yüklenilen KDV hesabı yapmadan ihracatın belli bir oranında iade yaptırmaya Maliye Bakanlığı'na yetki verilmiştir. Nu yetki sadece imalatçı ihracatçılar için verilmiştir.

Düzenlene 1.1.2019 tarihinde yürürlüğe girecektir.

19) KDV Kanuna "hasılat esaslı vergilendirme" müessesesi getirilmiştir.

KDV Kanununun 38. Maddesi yeniden düzenlenerek;

- Kazançları **işletme hesabı** esasına göre tespit edilenler ile
- Mesleki kazancı **serbest meslek kazancı** esasına göre tespit edilenlerden

Bakanlar kurulunca belirlenen sektör ve meslek gruplarında yer alanlar istemeleri halinde veriye tabi işlem bedeli üzerinden (KDV dahil tutar) Bakanlar Kurulunca belirlenecek oranda KDV yi, indirilecek KDV ile ilişkilendirmeksizin ödeyebilmeleri imkanı getirilmiştir.

Hasılat esasına göre vergilendirilen mükellefler, bu esasa göre ödedikleri KDV ve mal/hizmet alımı nedeniyle ödedikleri KDV leri gider/maliyet, teslimleri nedeniyle hesapladıkları KDV leri de gelir yazacaklardır.

Düzenlene 1.1.2019 tarihinde yürürlüğe girecektir.

20) İşletme hesabı esasına göre defter tutanlarda ödeme zamanında Maliye Bakanlığına yetki verilmiştir.

KDV Kanunu 46. Maddesine eklenen ibare ile, işletme hesabına göre defter tutan mükelleflerin ödemeleri gereken KDV sinin ödeme vadesini beyannamenin verildiği ayı takip eden 2. Ayın sonuna kadar uzatmaya Maliye Bakanlığı'na yetki verilmiştir.

Düzenlene 1.1.2019 tarihinde yürürlüğe girecektir.

21) Oyun yazılımlarına istisna getirilmiştir.

KDV Kanunu geçici 20. Maddesine eklenen ibare ile, teknoloji geliştirme bölgeleri ve ihtisas teknoloji geliştirme bölgesinde faaliyette bulunanların bu bölgede ürettikleri oyun yazılımları istisna kapsamına alınmıştır.

Yine aynı maddeye eklenen cümle ile, istisna kapsamında oyun yazılımı nedeniyle ödenen KDV lerin indirim hakkı tanınmıştır.

Düzenlene 1.1.2019 tarihinde yürürlüğe girecektir.

22) Grup KDV mükellefiyeti ile, yıl sonlarında devreden KDV nin mükelleflere iadesi düzenlemeleri yasalaşmamıştır.

Gerek kanun tasarısında gerekse komisyondaki metinlerde yer alan

- grup şirketlerinin tek KDV mükellefiyeti açtırabilmesine olanak sağlayan düzenleme ve
- yıl sonlarında indirim yoluyla giderilemeyen devreden KDV lerin mükelleflere iade edilebilmesine olanak sağlayan düzenlemeler meclisteki görüşmelerde yasa metninden çıkartılmıştır.

Tasarı halinde geniş kitleleri ilgilendiren bu düzenlemeler yasalaşmamıştır.

Saygılarımızla.

Sun Bağımsız Denetim ve
Yeminli Mali Müşavirlik A.Ş.