**7 seri no’lu KDV Genel Uygulama Tebliğinde Değişiklik Yapılmasına Dair Tebliğ**

29847 sayılı Resmi Gazete’de *7 Seri numaralı KDV Genel Uygulama Tebliğinde Değişiklik Yapılmasına Dair Tebliğ* yayımlanmıştır. İlgili tebliğ uyarınca yapılan değişikler ana maddeleri ile aşağıdaki gibidir:

* Yem ve gübre teslimlerine ilişkin KDV istisna uygulaması,
* 500 milyon liranın üzerindeki sabit yatırımlarda KDV iadesi,
* Tahvil satın almak suretiyle verilen finansman hizmetinin istisna kapsamı,
* Taşınmaz ve iştirak hisselerinin aktifte bulunma süresi,
* Her türlü varlık ve hakların varlık kiralama şirketlerine devirleri ve devir tarihine kadar indirilen katma değer vergisi indirimlerinin geriye dönük düzeltilmemesi,
* Sat-kirala-geri al işlemlerine yönelik istisnadan katılım bankaları, kalkınma ve yatırım bankalarının da faydalanması,
* Türkiye Varlık Fonu ile ilgili KDV istisnası,
* Milli Eğitim Bakanlığına bilgisayar ve donanımlarının bedelsiz teslimleri ile bunlara ilişkin yazılım teslimi ve hizmetlerinde istisna süresi,
* Bireysel emeklilik tasarruf ve yatırım sistemine taşınmaz ve iştirak hissesi devrinde istisna süresi,
* İthalde veya sorumlu sıfatıyla ödenmiş olan katma değer vergisinin, mükellefin vergiye tabi işlemleri üzerinden hesaplanan katma değer vergisinden indirilmesi,
* Dahilde işleme rejimi kapsamında imal edilen malların KDV’ye tabi tutulmaması,
* KDV iade alacaklarının ÖTV borçlarına mahsubunun talep edilmemesi,
* Sahte belge düzenleme tutanaklarının komisyon tarafından değerlendirilmesi,
* Bilinen adreslerinde bulunamayan mükelleflerin özel esaslara alınması,
* İşlemlerin gerçekliğinin ispatı,
* 6736 sayılı Kanun kapsamında KDV artırımında bulunanların özel esaslar karşısındaki durumu

Tebliğ ile birlikte yapılan değişiklikler uyarınca bazı maddelere ilişkin açıklamalar aşağıdaki gibidir;

***500 Milyon Liranın Üzerindeki Sabit Yatırımlarda KDV İadesi***

7 Eylül 2016 tarihli [6745 sayılı Kanun](http://www.verginet.net/dtt/11/Vergi-Sirkuleri-2016-90.aspx)ile Katma Değer Vergisi Kanunu’nun **Büyük ve stratejik yatırımlarda iade** başlıklı maddede yapılan değişiklik ile yatırım teşvik belgesi kapsamında bulunan yatırımlara ilişkin inşaat işleri nedeniyle katma değer vergisi istisnası için “**stratejik yatırım**” olma şartı kaldırılmış ve 500 milyon Türk Lirası tutarındaki asgari yatırım şartının 50 milyon Türk Lirası tutarına kadar indirilmesi veya Kanunda belirlenen sınırın iki katma kadar artırılması konusunda Bakanlar Kuruluna yetki verilmiştir. Bu Tebliğ ile konuya ilişkin açıklamalar KDV Genel Uygulama Tebliğine eklenmiştir.

***Tahvil Satın Almak Suretiyle Verilen Finansman Hizmetinin İstisna Kapsamı***

9 Ağustos 2016 tarihli Resmi Gazete'de yayımlanan [**6728 sayılı Kanun**](http://www.verginet.net/dtt/11/Vergi-Sirkuleri-2016-79.aspx) ile elde edilen faiz gelirleriyle sınırlı olmak üzere tahvil satın almak suretiyle verilen finansman hizmetinin istisna kapsamında olduğu hususu açıklığa kavuşturulmuştur.

Buna göre, tahvil ihracında tahvil teslimi ile birlikte tahvili satın alanlar tarafından verilen finansman hizmetinin karşılığı olan faiz/kupon ödemeleri de istisna kapsamındadır. Bu Tebliğ ile konuya ilişkin olarak, KDV Genel Uygulama Tebliği değiştirilmiş ve aşağıdaki örneğe yer verilmiştir.

***Örnek:****Türkiye’de mukim (A) Şirketi fon ihtiyacını karşılamak üzere yurt dışında tahvil ihraç etmiş, ihraç edilen tahvillerden 100.000 TL nominal bedelli tahvil yurt dışında mukim (B) Şirketi tarafından satın alınmıştır. Tahvilin itfasında (A) Şirketi tarafından yurt dışında mukim (B) Şirketine 100.000 TL nominal bedel ile bu bedel üzerinden hesaplanan 10.000 TL tutarında faiz ödenmiştir. Bu faiz ödemesi 3065 sayılı Kanunun (17/4-g) maddesine göre KDV’den istisna olduğundan, (A) Şirketi ödediği faiz tutarı üzerinden sorumlu sıfatıyla KDV beyan etmeyecektir.”*

***Taşınmaz ve İştirak Hisselerinin Aktifte Bulunma Süresi***

[6728 sayılı Kanun](http://www.verginet.net/dtt/11/Vergi-Sirkuleri-2016-79.aspx) ile KDV Kanunu’nda yapılan değişiklikle, taşınmaz/iştirak hisselerinin kiracı ya da kaynak kuruluş tarafından üçüncü kişilere satışında, Katma Değer Vergisi Kanunu’nda hüküm altına alınan istisna için belirlenen 2 yıllık sürenin hesabında; bu taşınmazların/iştirak hisselerinin varlık kiralama şirketleri, finansal kiralama şirketleri, katılım bankaları ile kalkınma ve yatırım bankalarının aktifinde bulunduğu sürenin de dikkate alınması gerektiği yönünde düzenlenme yapılmıştır.

***Her Türlü Varlık Ve Hakların Varlık Kiralama Şirketlerine Devirleri Ve Devir Tarihine Kadar İndirilen Katma Değer Vergisi İndirimlerinin Geriye Dönük Düzeltilmemesi***

[6728 sayılı Kanun](http://www.verginet.net/dtt/11/Vergi-Sirkuleri-2016-79.aspx) ile yapılan değişiklikle her türlü varlık ve hakkın, kaynak kuruluşlarca, kira sertifikası ihracı amacıyla ve sözleşme süresi sonunda geri alınması şartıyla varlık kiralama şirketlerine devri ile bu varlık ve hakların varlık kiralama şirketlerince kiralanması ve devralınan kuruma devri istisna kapsamına alınmıştır.

Bu Tebliğ ile konuya ilişkin olarak, KDV Genel Uygulama Tebliğine aşağıdaki değişiklik eklenmiştir.

*“Buna göre, istisna kapsamındaki işlemlere ilişkin olarak varlık ve hakların kaynak kuruluşlarca kira sertifikası ihracı amacıyla devrinde, kaynak kuruluşlarca istisnaya konu varlık ve hakların iktisabında yüklenilen KDV’nin indiriminde; devrin yapıldığı döneme kadar indirim yoluyla telafi edilen kısım için herhangi bir düzeltme yapılması gerekmeyecektir. Ancak, kaynak kuruluşlarca bu varlık ve hakların iktisabında yüklenilen ve devrin yapıldığı döneme kadar indirilemeyen kısım “İlave edilecek KDV” olarak beyan edilecek ve devrin yapıldığı hesap dönemine ilişkin gelir veya kurumlar vergisi matrahının tespitinde gider olarak dikkate alınacaktır.”*

***Sat-Kirala-Geri Al İşlemlerine Yönelik İstisnadan Katılım Bankaları, Kalkınma Ve Yatırım Bankalarının da Faydalanması***

[6728 sayılı Kanun](http://www.verginet.net/dtt/11/Vergi-Sirkuleri-2016-79.aspx) ile KDV Kanununda yapılan değişiklikle, 6361 sayılı Finansal Kiralama, Faktoring ve Finansman Şirketleri Kanunu kapsamında, finansal kiralama şirketleri, katılım bankaları ile kalkınma ve yatırım bankalarınca bizzat kiracıdan satın alınıp geri kiralanan her türlü taşınır ve taşınmazlara uygulanmak üzere ve kiralamaya konu kıymetin mülkiyetinin sözleşme süresi sonunda kiracıya devredilecek olması koşulu ile kiralamaya konu taşınır ve taşınmazların kiralayana satılması, satan kişilere kiralanması ve devri işlemi KDV’den istisna edilmiştir. İstisnaya ilgili şartlar ise tebliğde detaylandırılmıştır.

***Türkiye Varlık Fonu İle İlgili KDV İstisnası***

26/8/2016 tarihli Resmi Gazete’de yayımlanan 6741 sayılı Türkiye Varlık Fonu Yönetimi Anonim Şirketinin Kurulması İle Bazı Kanunlarda Değişiklik Yapılmasına Dair Kanun uyarınca, sermaye piyasalarında araç çeşitliliği ve derinliğine katkı sağlamak, yurtiçinde kamuya ait olan varlıkları ekonomiye kazandırmak, dış kaynak temin etmek, stratejik, büyük ölçekli yatırımlara iştirak etmek için Türkiye Varlık Fonu ve bu fona bağlı alt fonları kurmak ve yönetmek üzere Türkiye Varlık Fonu Yönetimi Anonim Şirketi kurulmuştur.

***Bireysel Emeklilik Tasarruf Ve Yatırım Sistemine Taşınmaz Ve İştirak Hissesi Devrinde İstisna Süresi***

Yine [6655 sayılı Kanun](http://www.verginet.net/dtt/11/Vergi-Sirkuleri-2016-17.aspx) ile yetkili organlarınca karar alınması kaydıyla, üyelerine veya çalışanlarına emekliliğe yönelik taahhütte bulunan dernek, vakıf, sandık, tüzel kişiliği haiz meslek kuruluşu veya sair ticaret şirketleri nezdinde 16/4/2012 tarihi itibarıyla mevcut bulunan emeklilik taahhüt planları kapsamındaki yurt içi ya da yurt dışındaki birikimler ve taahhütlere ilişkin tutarların kısmen veya tamamen bireysel emeklilik sistemine aktarılabilmesine izin veren Geçici 1 inci maddesinin uygulama süresi 31.12.2017 tarihine kadar uzatılmıştı. Bu Tebliğ ile KDV Genel Uygulama Tebliğinde yer alan “31/12/2015” ibareleri yukarıdaki düzenlemeye uyum amaçlı “31/12/2017” olarak değiştirilmiştir.

***İthalde Veya Sorumlu Sıfatıyla Ödenmiş Olan Katma Değer Vergisinin, Mükellefin Vergiye Tabi İşlemleri Üzerinden Hesaplanan Katma Değer Vergisinden İndirilmesi***

6728 sayılı Kanun ile, Katma Değer Vergisi Kanunu’na transfer fiyatlandırması yoluyla örtülü olarak dağıtılan kazançlara ilişkin yurtdışından temin edilen hizmetler dolayısıyla sorumlu sıfatıyla ödenmiş KDV’ler ile ithalat işlemlerine ilişkin ödenmiş olan KDV’lerin indirim hesaplarından çıkarılmasına gerek bulunmadığına ilişkin parantez içi hüküm eklenmiştir. Bu Tebliğ ile konuya ilişkin olarak, KDV Genel Uygulama Tebliğine açıklamalar eklenmiştir.

***Dahilde İşleme Rejimi Kapsamında İmal Edilen Malların KDV’ye Tabi Tutulmaması***

Tebliğ ile KDV Genel Uygulama Tebliğinde değişiklik yapılarak, DİİB kapsamında üretilen malların KDV hesaplanarak teslim edilmesi halinde, ihracatçılara bu teslimler nedeniyle yüklenilen KDV’nin iadesinin yapılamayacağı açıklanmıştır.

***KDV İade Alacaklarının ÖTV Borçlarına Mahsubunun Talep Edilmemesi***

Tebliğ’de yapılan düzenlemeyle, KDV iade alacaklarının, vergi dairesine olan ÖTV borçlarına veya ithalde ödenmesi gereken ÖTV’ye mahsubu imkanı kaldırılmıştır.

***Sahte Belge Düzenleme Tutanaklarının Komisyon Tarafından Değerlendirilmesi***

Bu Tebliğ ile KDV Genele Uygulama Tebliğinin **Haklarında Sahte Belge Düzenleme Tespiti Bulunanlar** başlıklı bölümünde aşağıdaki değişiklik yapılmıştır:

*Yapılan düzenlemeye göre; Hakkında bu şekilde tespit yapılarak sahte belge düzenleme riski nedeniyle incelemeye sevk edilen mükelleflerin bilinen işyeri adresinde, incelemeye sevk işleminin vergi dairesinin ıttılaına girmesini takip eden günden itibaren****5 işgünü****içinde en az****2 kişiden****oluşan bir grup tarafından yoklama yapılacak, yoklama tutanağının düzenlendiği tarihi takip eden günden itibaren****5 işgünü****içinde mükellefin bağlı olduğu vergi dairesindeki müdür ve bir müdür yardımcısının da katılacağı****3 kişilik****bir komisyon tarafından değerlendirilmeye alınacak, yapılan değerlendirme neticesinde, komisyon üyelerinin kanaatiyle olumsuzluğun teyit edilmesi halinde mükellef özel esaslar kapsamına alınacak.*

***İşlemlerin Gerçekliğinin İspatı***

Bu Tebliğ ile KDV Genel Uygulama Tebliğinin İşlemlerin Gerçekliğini İspatbaşlıklı bölümünün sonuna aşağıdaki örnek eklenmiştir:

“***Örnek:****Uluslararası taşımacılık hizmeti dolayısıyla KDV iade talebinde bulunan bir mükellefin akaryakıt alımı yaptığı bir mükellef hakkında olumsuzluk bulunması halinde, iade talep eden mükellef işlemin gerçekliğini yukarıda belirtildiği şekilde ödeme belgesi ibraz ederek ispat edebilir. Ancak, akaryakıt alımı yapıldığı iddia edilen mükellefin, iadeci mükellefin bağlı olduğu ilden farklı bir ilde bulunması ve/veya yapılan taşımacılık hizmetinin güzergâhı üzerinde bulunmaması gibi şüphe uyandıran bir durumunun bulunması halinde, vergi dairesince yapılan değerlendirme sonucunda ödeme belgesi işlemin gerçekliğinin tevsiki hususunda yeterli bulunmayarak yalnızca ödeme belgesine göre işlem tesis edilmeyecek ve mükelleften ilave açıklamalar istenebilecektir*.”

***6736 Sayılı Kanun (Vergi Barışı) Kapsamında KDV Artırımında Bulunanların Özel Esaslar Karşısındaki Durumu***

Bu Tebliğ ile KDV Genel Uygulama Tebliğine, özel esaslara tabi olan mükelleflerden 6736 Sayılı “Bazı Alacakların Yeniden Yapılandırılmasına İlişkin Kanun” kapsamında KDV artırımında bulunanlara yönelik yapılacak işlemler hakkında açıklamalar eklenmiştir.

Buna göre, Aralık/2015 ve öncesi vergilendirme dönemlerine ilişkin olarak haklarında olumsuz tespitleri bulunan ve bu nedenle özel esaslara tabi olan mükelleflerden 2011, 2012, 2013, 2014 ve 2015 takvim yıllarında faaliyette bulundukları dönemlerin tamamına ilişkin olarak 6736 sayılı Kanunun 5 inci maddesi kapsamında KDV artırımında bulunanlar (Bu yıllardan herhangi birinde faaliyete başlanması halinde faaliyete başlanan yıl ve sonraki yıllar için; faaliyetin terk edilmesi halinde ise faaliyetin terk edildiği yıl ve önceki yıllar için artırımda bulunulması gerekir.), artırım tutarlarının tamamını ödedikleri tarihten itibaren özel esaslar kapsamından çıkarılacaktır. Ayrıca, taksit uygulamasından faydalanan mükelleflerin hesaplanan tutarların tamamı ile bir taksite ait tutarın %10’u kadar banka teminat mektubu (herhangi bir kısıtlayıcı şart taşımaması gerekmektedir), devlet tahvili veya hazine bonosu cinsinden teminat göstermeleri halinde taksitlerin tamamının ödenmesi beklenmeksizin genel esaslara dönüşleri sağlanacaktır.

* 2011, 2012, 2013, 2014 ve 2015 takvim yıllarında faaliyette bulundukları dönemlerin tamamına ilişkin olarak 6736 sayılı Kanunun 5 inci maddesi doğrultusunda KDV artırımında bulunarak özel esaslar kapsamından çıkarılan mükellefler, artırımda bulunulan yıllar için yukarıda belirtilen olumsuzluklar kapsamında tekrar özel esaslara alınmayacaktır.
* Özel esaslar kapsamında olmadığı halde KDV artırımında bulunmuş olan mükellefler, artırımda bulundukları yıllarda alım yaptıkları mükelleflerle ilgili olumsuzluklar için yapılacak tespitler dolayısıyla özel esaslar kapsamına alınmayacaktır.

Geçmiş tarihli bilgilendirme notlarımıza [www.eratalar.com](http://www.eratalar.com) adresinden ulaşabilirsiniz.