

Sirküler No : 2018/13

03.02.2018, Bursa

Konu: 17 seri numaralı KDV Genel Tebliğine İlişkin Açıklamalar

06.12.2017 tarih ve 2017/75 nolu sirkülerimizde 7061 sayılı kanunla KDVK'nunda yapılan değişikliklere yer verilmiştir. 7061 sayılı kanunla yapılan yasal değişikliklere ilişkin ikincil düzenlemelere 31.01.2018 tarih ve 30318 sayılı Resmi Gazete'de yayımlanan 17 seri numaralı KDV Genel Tebliğinde ayrıntılarıyla yer verilmiştir.

a. İmalat Sanayine Yönelik YTB Kapsamında Yapılan İnşaat İşlerine İlişkin KDV İadesi

7061 sayılı Kanun'un 43. maddesiyle, KDVK'nun geçici 37. maddesinde değişiklik yapılmak suretiyle, imalat sanayi yatırımları üzerindeki katma değer vergisinden kaynaklı finansman yükünü gidermek amacıyla, bu yatırımlar nedeniyle 2017 yılı için geçerli olan inşaat harcamaları dolayısıyla yüklenilen KDV'nin iadesi uygulamasının 2018 yılında da devam etmesi sağlanmıştı. 31.01.2018 tarih ve 30318 sayılı Resmi Gazete'de yayımlanan 17 seri numaralı KDV Genel Tebliği ile KDV Genel Uygulama Tebliği'nin "II/E-7.1 Kapsam" ve "II/E-7.1 İstisnanın beyanı" bölümlerinde değişiklik yapılmıştır. Buna göre İmalat sanayiine yönelik yatırım teşvik belgesi kapsamında;

-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), **en erken Temmuz/2018, en geç Mayıs/2019 dönemine ait KDV beyannamesinde**

-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), **en erken Ocak/2019, en geç Kasım/2019 dönemine ait KDV beyannamesinde,**

-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), **en erken Ocak/2019, en geç Kasım/2019 dönemine ait KDV beyannamesinde talep edilmesi halinde iadesi yapılacaktır.**

b. Roaming Hizmetleri İle Bu Hizmetlerin Yansıtılması Faaliyetlerinde KDV İstisnası

7061 sayılı Kanununun 42. maddesi ile yapılan düzenleme ile cep telefonu abonelerinin yurtdışında yaptıkları kullanımlara ilişkin yurtdışında bulunan operatör tarafından, yurtiçindeki operatöre verilen roaming hizmetine ilişkin bedel ile bu bedelin yurtiçindeki operatör tarafından aboneye yansıtılmasının KDV'den istisna edilmiştir.

31.01.2018 tarih ve 30318 sayılı Resmi Gazete'de yayımlanan 17 seri numaralı KDV Genel Tebliği ile 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 bulunmayacaklardır. 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 edilmeyecektir.

c) Bankalara, Finansal Kiralama Ve Finansman Şirketlerine Borçlu Olanların Ve Kefillerinin Borçlarına Karşılık Yapılan Teslimlere İlişkin İstisna Uygulaması:

KDVK'nun 17/4.. maddesinde 7061 sayılı kanunla yapılan değişikliklerle; Finansal kiralama ve finansman şirketlerine borçlu olanların ve kefillerinin borçlarına karşılık taşınmaz ve iştirak hisselerinin bu şirketlere devir ve teslimleri,

Finansal kiralama ve finansman şirketlerinin, alacaklarına karşılık borçlulardan veya kefillerden edindiği taşınmaz ve iştirak hisselerinin, bu şirketler tarafından devir ve teslimleri KDV'den istisna edilmiştir.

31.01.2018 tarih ve 30318 sayılı Resmi Gazete'de yayımlanan 17 seri numaralı KDV Genel Tebliğinde ise istisna uygulamasına ilişkin aşağıdaki açıklamalara yer verilmiştir.

-Bu istisnanın uygulanabilmesi için iştirak hisseleri ile taşınmazların iki yıl aktifte bulundurulması gerekmektedir.

-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 uygulanacaktır.

-Borca karşılık banka, finansal kiralama ve finansman şirketleri dışında üçüncü kişilere yapılan satışlar, istisna kapsamında değerlendirilmeyecektir.

-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 teslim konu taşınmaz ve iştirak hisselerinin bankaya, finansal kiralama ve finansman şirketlerine borçlu olanlara veya bu borca kefil olanlara ait olması gerekmektedir.

-İstisna, satış yoluyla gerçekleştirilen devir ve teslimlere uygulanacaktır.

-Bağış, hibe şeklindeki devir ve teslimler istisna kapsamı dışında sayılmıştır.

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

d) Özel Hesap Dönemine Tabi Mükelleflerin KDV İndirimi

17 seri numaralı KDV Genel Tebliği ile Katma Değer Vergisi Genel Uygulama Tebliğinin (III/C-5.6.) bölümünün sonuna aşağıdaki paragraf eklenerek, gelir veya kurumlar vergisi bakımından özel hesap dönemine tabi olan KDV mükelleflerinin yükledikleri **KDV'yi özel hesap dönemini aşmamak kaydıyla** belgelerin kanuni defterlere kaydedildiği dönemde indirmelerinin mümkün olduğu belirtilmiştir.

"213 sayılı Vergi Usul Kanununun 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'yi özel hesap dönemini aşmamak kaydıyla belgelerin kanuni defterlere kaydedildiği dönemde indirmeleri mümkündür."

e. Türkiye Varlık Fonu İle Alt Fonlara Devredilen Kuruluşlar, Kısmi Tevkifat Uygulayacak Alıcılar Kapsamına Alınmıştır.

17 seri numaralı KDV Genel Tebliği ile "Özelleştirme kapsamındaki kuruluşlar," satırından sonra gelmek üzere "**Türkiye Varlık Fonu ile alt fonlara devredilen kuruluşlar**" satırı **eklenmek** suretiyle Türkiye Varlık Fonu ile alt fonlara devredilen kuruluşlar, kısmi tevkifat uygulayacak "Belirlenmiş alıcılar" kapsamına dahil edilmiştir.

f-17 seri numaralı KDV Genel Tebliği ile Elektronik Ortamda Sunulan Hizmetlerin Vergilendirilmesine İlişkin Açıklamalar:

17 seri numaralı KDV Genel Tebliği ile Türkiye'de ikametgâhı, işyeri, kanuni merkezi ve iş merkezi bulunmayanlar tarafından Türkiye'de KDV mükellefi olmayan gerçek kişilere bir bedel karşılığında elektronik ortamda sunulan hizmetlerin KDV'ye tabi olduğu, söz konusu hizmetlere ilişkin KDV'nin beyanı ve ödemesine ilişkin açıklamalara yer verilmiştir.

Elektronik ortamda sunulan hizmetlerde herhangi bir ayrıma gidilmemiş olup Türkiye'de ikametgâhı, işyeri, kanuni merkezi ve iş merkezi bulunmayanlar tarafından Türkiye'de KDV mükellefi olmayan gerçek kişilere bir bedel karşılığında elektronik ortamda sunulan **tüm hizmetler** KDV'ye tabi sayılmıştır. Ayrıca, elektronik ortamda sunulan hizmetlerin bir işyeri oluşturacak şekilde verilmesi durumunda (Türkiye'de bir işyerinin oluşup oluşmadığı 213 sayılı Vergi Usul Kanunu hükümlerine göre belirlenir.), bu hizmetlere ilişkin verginin genel esaslar çerçevesinde (1 No.lu KDV beyannamesi ile) beyan edilip ödenmesi gerekecektir.

Türkiye'de ikametgâhı, işyeri, kanuni merkezi ve iş merkezi bulunmayıp, Türkiye'de KDV mükellefi olmayan gerçek kişilere bir bedel karşılığında elektronik ortamda hizmet sunanlar;

-Gelir İdaresi Başkanlığının www.digitalservice.gib.gov.tr adresinde yer alan formu dolduracaklar,

- Formun elektronik ortamda doldurulup onaylanması üzerine, Büyük Mükellefler Vergi Dairesi Başkanlığı nezdinde, hizmet sunucusu adına “**Elektronik Hizmet Sunucularına Özel KDV Mükellefiyeti**” tesis ettirecekler,
- Mükellefiyet tesisi üzerine internet vergi dairesinde işlem yapılabilmesi için mükellefe **kullanıcı kodu, parola ve şifre** verilecektir
- Bu işlemlere ilişkin KDV’yi, takvim yılının aylık vergilendirme dönemleri itibariyle, vergilendirme dönemini **takip eden ayın 24. günü akşamına kadar**, internet vergi dairesi aracılığıyla ve **3 No.lu KDV Beyannamesi ile** Türk Lirası cinsinden beyan edecekler. ,Bu kapsamda beyan ettikleri KDV’yi, beyannamenin verilmesi gereken **ayın 26. günü akşamına kadar**, vergi dairelerine ve tahsile yetkili bankalara veya Gelir İdaresi Başkanlığının internet adresi (www.gib.gov.tr) üzerinden tahsile yetkili bankaların banka kartı veya kredi kartı ile ödemeleri gerekecektir.

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/Ocak, Şubat, Mart** dönemlerinde yaptıkları işlemleri **2018 yılının Nisan ayının başından itibaren 24. günü akşamına** kadar verecekleri 3 No.lu KDV beyannamesi ile beyan etmeleri uygun görülmüştür.

Bu kapsamdaki mükelleflerden; İşe başlama bildirimini ve herhangi bir had ile sınırlı olmaksızın beyannamelerini meslek mensuplarına imzalatma zorunluluğu aranmayacaktır.

Bilgilerinize Sunulur.

İHSAN AKAR
YEMİNLİ MALİ MÜŞAVİR
ULUDAĞ BAĞIMSIZ DENETİM VE Y.M.M A.Ş

Yukarıda yer verilen açıklamalarımız, konuya ilişkin genel bilgiler içermekte olup konu hakkında ek bilgi gerektiğinde bizimle temasa geçmeniz önerilir.
