



Özet: 5 Haziran 2018 tarihli ve 30442 sayılı Resmi Gazete'de Katma Değer Vergisi Genel Uygulama Tebliğinde Değişiklik Yapılmasına Dair Tebliğ (Seri No: 18) yayımlanmıştır. Söz konusu Tebliğ ile 26.04.2014 tarihli ve 28983 sayılı Resmi Gazete'de yayımlanarak 01.05.2014 tarihinden itibaren yürürlükte olan KDV Genel Uygulama Tebliği'nin bazı bölümleri değiştirilirken, yeni bölümler de ilave edilmiştir.

Açıklamalar:

Bahse konu Tebliğ'de yer alan düzenleme ve değişikliklere ilişkin maddelere aşağıda yer verilmiştir.

MADDE – 1: KDV Genel Uygulama Tebliğinin (I/A-2.) bölümünün sekizinci paragrafına ekleme yapılmıştır.

*"3065 sayılı Kanunun (2/5) inci maddesine göre trampa, iki ayrı teslim hükmündedir. Trampada bir malın karşılığını diğer bir mal teşkil etmektedir. Teslimin tayininde bedelin cinsi, hatta bir bedelin bulunup bulunmaması önemli değildir. Trampada malların mülkiyeti karşılıklı olarak el değiştirdiğinden her iki taraf için de teslim gerçekleşmiş sayılır. Bu durumda matrah trampa edilen malların her birinin emsal bedeli olur. Kısmi trampada yani trampa edilen mala karşılık bir malla birlikte başka şeyler de alınması halinde, bunlar da vergiye tabi tutulur. **Ancak, arsa karşılığı inşaat işlerine ilişkin matrahın tespitinde, 3065 sayılı Kanunun 27 nci maddesinin 6 ncı fıkrası dikkate alınır.**"*

KDVK 27 nci maddenin 6 ncı fıkrasında ise; *"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."* (06.04.2018) denilmektedir.

7014 sayılı Kanunun 7 nci maddesindeki düzenlemeye uygun olarak, KDVK'nunda yapılan bu değişiklik, KDV Genel Uygulama Tebliğinde de düzenlenmiştir. Böylece, arsa karşılığı inşaat işlerine ilişkin matrahın tespitinde maliyet bedelinin esas alınacağı belirtilmiştir.

MADDE – 2: KDV Genel Uygulama Tebliğinin (I/B-6.1.) bölümünün ikinci paragrafında yer alan "Verginin mükellefi" ibaresinden sonra gelmek üzere "3065 sayılı Kanunun (8/ç) maddesine göre," ibaresi eklenmiştir.

*"Bu satışlarda vergiyi doğuran olay, satışın yapıldığı tarihte vuku bulmaktadır. Verginin mükellefi **3065 sayılı Kanunun (8/ç) maddesine göre**, satışları düzenleyen özel veya resmi kişi ve/veya kuruluşlar olup, 3065 sayılı Kanunun (23/d) maddesi hükmüne göre, satılan malın kesin satış bedeli KDV'nin matrahıdır. Ancak izale-i şüyu çerçevesinde yapılan satışlarda alıcının hissedarlardan biri olması halinde hissesi, bu hisse için mülkiyet devri söz konusu olmadığından matrahtan indirilir."*

KDVK 8 nci maddenin 1 nci fıkrasına eklenen ç bendinde ise; *"Müzayede mahallerinde yapılan satışlarda bu satışları yapanlar."* denilmektedir.

7014 sayılı Kanunun 2 nci maddesindeki düzenlemeye uygun olarak, KDVK'nunda yapılan bu değişiklik, KDV Genel Uygulama Tebliğinde de düzenlenmiştir. Bu düzenleme ile müzayede satışı yapanlar mükellef tanımı içine alınmıştır.

MADDE – 3: KDV Genel Uygulama Tebliğinin (I/B-6.2.1.) bölümünün ikinci paragrafında yer alan "Verginin mükellefi" ibaresinden sonra gelmek üzere "3065 sayılı Kanunun (8/ç) maddesine göre," ibaresi eklenmiştir.

"İcra yoluyla yapılan satışlarda verginin mükellefi 3065 sayılı Kanunun (8/ç) maddesine göre, satışı gerçekleştiren icra daireleridir."

Eklenen bu ibare ile müzayede satışı yapanlar mükellef tanımı içine alınmıştır.

MADDE – 4: KDV Genel Uygulama Tebliğinin (I/B-8.) bölümü, başlıkları ile birlikte aşağıdaki şekillerde değiştirilmiştir.

" 8. Arsa Karşılığı İnşaat İşleri

Arsa karşılığı inşaat işinde iki ayrı teslim söz konusudur. Bunlardan birincisi, arsa sahibi tarafından konut veya işyerine karşılık müteahhide arsa payı teslimi, ikincisi ise müteahhit tarafından arsa payına karşılık arsa sahibine yapılan konut veya işyeri teslimidir. Karşılıklı olarak gerçekleşen bu teslimlerin her birinin KDV karşısındaki durumu aşağıda açıklanmıştır.

8.1. Arsa Sahibi Tarafından Müteahhide Arsa Payı Teslimi

Arsanın bir iktisadi işletmeye dahil olması veya arsa sahibinin arsa alım satımını mutad ve sürekli bir faaliyet olarak sürdürmesi halinde, konut veya işyeri karşılığı müteahhide yapılan bu arsa payı teslimi KDV'ye tabidir.

Ancak arsa sahibinin, gerçek usulde mükellefiyetini gerektirmeyecek şekilde, arazi bir faaliyet olarak arsa payını konut veya işyeri karşılığında müteahhide tesliminde vergi uygulanmaz.

8.2. Müteahhit Tarafından Arsa Sahibine Konut veya İşyeri Teslimi

3065 sayılı Kanunun 27 nci maddesinin 6 ncı fıkrasında, arsa karşılığı inşaat işlerine ilişkin bedelin tespitinde, müteahhit tarafından arsa sahibine bırakılan konut veya işyerinin, 213 sayılı Kanunun 267 nci maddesinin ikinci fıkrasında yer alan ikinci sıradaki maliyet bedeli esasına göre belirlenen tutarının esas alınacağı hüküm altına alınmıştır.

213 sayılı Kanunun 267 nci maddesinin ikinci fıkrasına göre, maliyet bedeli esasında emsal bedeli belli edilecek malın, maliyet bedeli bilinir veya çıkarılması mümkün olursa, mükellef bu maliyet bedeline, toptan satışlar için %5, perakende satışlar için %10 ilave etmek suretiyle emsal bedelini bizzat belli etmektedir.

Buna göre, müteahhit tarafından arsa sahibine arsa payının karşılığı olarak yapılan konut veya işyeri teslimlerinde, konut veya işyerinin 213 sayılı Kanunun 267 nci maddesinin ikinci fıkrasında yer alan ikinci sıradaki maliyet bedeli esasına göre belirlenen tutarı üzerinden KDV uygulanır.

Ayrıca, 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."

Örnek 1: KDV mükellefiyeti bulunan Bay (A), işletmesine dahil arsa için müteahhit (B) A.Ş. ile 15/5/2018 tarihinde arsa payı (kat) karşılığı inşaat sözleşmesi imzalamıştır. Söz konusu sözleşmeye göre arsa sahibi Bay (A), inşa edilecek 20 konuttan 8'ini ve 5 işyerinden 2'sini alacaktır.

(B) A.Ş., 213 sayılı Kanunun 267 nci maddesinin ikinci fıkrasında yer alan ikinci sıradaki maliyet bedeli esasına göre arsa sahibine vereceği 8 konut ve 2 işyeri için toptan satış olması nedeniyle maliyet bedeline %5 ilave etmek suretiyle sırasıyla 840.000 TL ve 315.000 TL olmak üzere toplam 1.155.000 TL bedel hesaplamıştır. Bu durumda, inşa edilen konutların %1 KDV oranına tabi olduğu varsayıldığında, (B) A.Ş. tarafından arsa sahibine teslim edilen konutlara ilişkin (840.000x%1) 8.400 TL KDV, işyerlerine ilişkin (315.000x%18) 56.700 TL KDV olmak üzere toplam 65.100 TL KDV hesaplanacaktır.

KDV mükellefi arsa sahibi Bay (A)'nın aldığı konut ve işyerlerinin karşılığı olarak (B) A.Ş.'ye yapmış olduğu arsa payı teslimi de konut ve işyerlerinin 213 sayılı Kanunun 267 nci maddesinin ikinci fıkrasında yer alan ikinci sıradaki maliyet bedeli esasına göre belirlenen tutarları dikkate alınarak 1.155.000 TL üzerinden genel oranda (1.155.000x%18) 207.900 TL KDV hesaplanacaktır.

Örnek 2: Örnek 1'de yer alan Bay (A), iktisadi işletmesine dahil olmayan arsası için müteahhit (B) A.Ş. ile 20/5/2018 tarihinde arsa payı (kat) karşılığı inşaat sözleşmesi imzalamıştır. Söz konusu sözleşmeye göre arsa sahibi Bay (A), inşa edilecek 20 konuttan 8'ini ve 5 işyerinden 2'sini alacaktır.

(B) A.Ş., 213 sayılı Kanununun 267 nci maddesinin ikinci fıkrasında yer alan ikinci sıradaki maliyet bedeli esasına göre arsa sahibine vereceği 8 konut ve 2 işyeri için perakende satış olması nedeniyle maliyet bedeline % 10 ilave etmek suretiyle sırasıyla 880.000 TL ve 330.000 TL olmak üzere toplam 1.210.000 TL bedel hesaplamıştır. Bu durumda, inşa edilen konutların % 1 KDV oranına tabi olduğu varsayıldığında, (B) A.Ş. tarafından arsa sahibine teslim edilen konutlara ilişkin (880.000x% 1) 8.800 TL KDV, işyerlerine ilişkin (330.000x% 18) 59.400 TL KDV olmak üzere toplam 68.200 TL KDV hesaplanacaktır.

Bay (A)'nın müteahhit (B) A.Ş. ye arsa tesliminde vergi uygulanmayacaktır."

7014 sayılı Kanununun 1 ve 7 nci maddelerindeki düzenlemeye uygun olarak, KDVK'nunda yapılan bahse konu değişiklik, KDV Genel Uygulama Tebliğinde de düzenlenmiştir. Burada Kanunla birlikte, arsa karşılığı inşaat işlerinde, arsa sahibi tarafından müteahhide yapılan teslimin, arsanın tamamı yerine, müteahhide kalacak konut veya iş yerlerine isabet eden arsa payı itibarıyla gerçekleştiğini, müteahhit tarafından yapılan işlemin de arsa payına karşılık, konut veya işyeri teslimi olduğunu öngören yeni bir uygulamaya geçilmektedir. Düzenlemedeki en önemli değişiklik, arsa sahibinin bundan böyle, müteahhide kalan konut ve işyerlerine isabet eden arsa payı için KDV ihtiva eden fatura düzenleyecek olmasıdır.

MADDE – 5: KDV Genel Uygulama Tebliğinin (I/C-1.) bölümünün birinci paragrafının (c) bendinden sonra gelmek üzere aşağıdaki bent eklenmiştir.

"ç) Müzayede mahallerinde yapılan satışlarda mükellef, bu satışları yapanlardır."

7014 sayılı Kanununun 2 nci maddesindeki düzenlemeye uygun olarak, KDVK'nunda yapılan bu değişiklik, KDV Genel Uygulama Tebliğinde de düzenlenmiştir. Bu düzenleme ile müzayede satışı yapanlar mükellef tanımı içine alınmıştır.

MADDE – 6: KDV Genel Uygulama Tebliğinin (I/C-1.1.1.) bölümünün birinci paragrafının son cümlesi aşağıdaki şekilde değiştirilmiştir.

"Bu gibi sebeplerle fazla veya yersiz hesaplanan ve Hazineye ödenen vergi, Maliye Bakanlığının belirleyeceği usul ve esaslara göre işlemi yapan mükellefe iade edilir. Şu kadar ki söz konusu iadenin yapılabilmesi için işlemle ilgili beyanların düzeltilmesi ve fazla veya yersiz hesaplanan verginin satıcı tarafından alıcıya geri verilmesi şarttır."

Yapılan bu düzenleme ile 7014 sayılı Kanununun 2 nci maddesindeki düzenlemeye uygun olarak, fazla veya yersiz ödenen verginin iade edilebilmesi için, alıcı ve satıcı tarafından beyanların düzeltilmesi ve fazla veya yersiz hesaplanan verginin satıcı tarafından alıcıya geri verilmesinin şart olduğu belirtilmiştir. İdare tarafından yapılacak iadenin fazla veya yersiz hesaplanan verginin ilgili tahsil dairesine ödenen kısmı ile sınırlı olacağı hususu açıkça ifade edilmiştir.

MADDE – 7: KDV Genel Uygulama Tebliğinin (I/C-1.1.2.) bölümünün başlığı **"Fazla veya Yersiz Hesaplanan ve Hazineye Ödenen Verginin İadesi"** şeklinde, aynı bölümün birinci paragrafında yer alan "fazla veya yersiz ödenen" ibaresi *"fazla veya yersiz hesaplanan ve Hazineye ödenen"* olarak değiştirilmiş, altıncı paragrafında yer alan "ödenen KDV çıkması" ibarelerinden sonra gelmek üzere *"ve Hazineye ödenmesi"* ibareleri, "ödenen KDV çıkmaması durumunda ise" ibaresinden sonra gelmek üzere *"Hazineye intikal eden herhangi bir vergi bulunmadığından"* ibaresi eklenmiştir.

Önceki maddede açıklandığı üzere, fazla ve yersiz ödenen verginin mükellefe iadesi için, hazineye ödenmiş olması şartı aranmaktadır.

MADDE – 8: KDV Genel Uygulama Tebliğinin (I/C-1.) bölümünün 10 uncu paragrafının birinci ve ikinci cümleleri değiştirilmiştir.

Önceki hali;

"Arsa karşılığı inşaat işlerinde vergiyi doğuran olay, müteahhidin arsa karşılığı konut, işyeri gibi bağımsız birimleri arsa sahibine teslimiyle gerçekleşir. Arsanın bir iktisadi işletmeye dâhil olması veya arsa"

sahibinin arsa alım satımını mutad ve sürekli bir faaliyet olarak sürdürmesi durumunda, vergiyi doğuran olayın vuku bulunduğu tarihte, müteahhide yapılan bu arsa teslimi nedeniyle düzenlenecek faturada arsa karşılığı alınan bağımsız birimlerin emsal bedeli üzerinden KDV hesaplanması gerekmektedir. Arsa sahibinin, gerçek usulde mükellefiyetini gerektirmeyecek şekilde arazi faaliyet olarak arsasını bağımsız birimler karşılığında müteahhide tesliminde ise KDV uygulanmaz."

Değişen ifade;

"Arsa karşılığı inşaat işlerinde vergiyi doğuran olay, müteahhidin arsa payı karşılığı konut, işyeri gibi bağımsız birimleri arsa sahibine teslimiyle gerçekleşir. Arsanın bir iktisadi işletmeye dâhil olması veya arsa sahibinin arsa alım satımını mutad ve sürekli bir faaliyet olarak sürdürmesi durumunda, vergiyi doğuran olayın vuku bulunduğu tarihte, müteahhide yapılan bu arsa payı teslimi nedeniyle düzenlenecek faturada, arsa payı karşılığı alınan bağımsız birimlerin 213 sayılı Kanununun 267 nci maddesinin ikinci fıkrasında yer alan ikinci sıradaki maliyet bedeli esasına göre belirlenen tutarı üzerinden KDV hesaplanır."

Daha önceki maddelerde de değinilen, arsa karşılığı tutarın hesaplanmasında emsal bedel yerine maliyet bedelinin dikkate alınması gerektiği konusunda, 7014 sayılı Kanununun 7 nci maddesindeki düzenlemeye uygun olarak, KDVK'nunda yapılan bu değişiklik, KDV Genel Uygulama Tebliğinde de düzenlenmiştir.

MADDE – 9: KDV Genel Uygulama Tebliğinin (II/B-12.1.2.) bölümünün dördüncü paragrafı değiştirilmiştir.

Önceki hali;

"3065 sayılı Kanununun (2/5) inci maddesine göre trampa, iki ayrı teslim hükmündedir. Bu hükme göre, arsa karşılığı inşaat işinde iki ayrı teslim söz konusudur. Bunlardan birincisi, arsa sahibi tarafından müteahhide arsa teslimi; ikincisi ise müteahhit tarafından arsaya karşılık olarak arsa sahibine verilen konut veya işyeri teslimidir. Buna göre arsaya karşılık olarak arsa sahibine verilen konut veya işyerinin arsa sahibi tarafından teslimi ilk teslim kapsamında değerlendirilmez."

Değişen ifade;

"3065 sayılı Kanununun (2/5) inci maddesine göre trampa, iki ayrı teslim hükmündedir. Bu hükme göre, arsa karşılığı inşaat işinde iki ayrı teslim söz konusudur. Bunlardan birincisi, arsa sahibi tarafından konut veya işyerine karşılık müteahhide arsa payı teslimi; ikincisi ise müteahhit tarafından arsa payına karşılık arsa sahibine yapılan konut veya işyeri teslimidir. Buna göre arsa payına karşılık olarak arsa sahibine verilen konut veya işyerinin arsa sahibi tarafından teslimi ilk teslim kapsamında değerlendirilmez."

Bu düzenleme ile "arsa teslimi" ifadesi "arsa payı teslimi" olarak teslimi olarak düzeltilmiştir. Arsa karşılığı inşaat işlerinde, teslimin arsanın tamamı yerine arsa payına karşılık olarak dikkate alınacağı belirtilmiştir.

MADDE – 10: KDV Genel Uygulama Tebliğinin (II/B) kısmına "13. Organize Sanayi Bölgeleri ile Küçük Sanayi Sitelerinin İnşasına İlişkin İstisna" ve "14. Ar-Ge, Yenilik ve Tasarım Faaliyetlerinde Kullanılmak Üzere Yapılan Yeni Makina ve Teçhizat Teslimlerinde İstisna" bölümleri eklenmiştir.

a) 7103 Sayılı Kanunu'nun 29 ncu maddesinde yapılan değişiklik ile 3065 sayılı KDVK'nun 13 ncu maddesine "j" bendi eklenerek;

"j) Organize sanayi bölgeleri ile küçük sanayi sitelerinin su, kanalizasyon, arıtma, doğalgaz, elektrik, haberleşme tesisleri ile yol yapımına ve küçük sanayi sitelerindeki işyerlerinin inşasına ilişkin, bunlara veya bunlar tarafından oluşturulan iktisadi işletmelere yapılan mal teslimleri ile hizmet ifaları,"

01.04.2018 tarihinden itibaren tam istisna kapsamına alınmıştır. Tebliğdeki düzenleme ile istisnanın uygulama kapsamı açıklanmıştır.

Organize sanayi bölgeleri ile küçük sanayi siteleri ile bunların oluşturdukları iktisadi işletmelerin;

- idari bina, sosyal tesisler, spor tesisleri ve benzeri tesislerin yapım işlerine ilişkin alımları,

- makina, teçhizat, demirbaş, mobilya, mefruşat ve benzeri alımları,

- su, kanalizasyon, arıtma, doğalgaz, elektrik, haberleşme tesisleri ile yolların ve küçük sanayi sitelerindeki işyerlerinin tamir, bakım ve onarımına ilişkin mal ve hizmet alımları

istisna kapsamında yer almamaktadır.

Söz konusu hizmetler için, proje kapsamında hazırlanacak bir listenin elektronik ortamda verilmesi ve ilgili Vergi Dairesi'ne dilekçe ile başvurulması gerekmektedir. Bu istisnaya tabi alımlar, Vergi Dairesi'nden alınan ve tebliğin 26 ncı ekinde yer alan istisna belgesi ile yapılacaktır. Elektronik ortamda verilen liste ve istisna belgesi revize edilebilir. Bu istisna uygulaması 01.04.2018 tarihinden sonraki alımlar için geçerli olacaktır.

İstisnanın beyanı, KDV beyannamesinin "330" kod numaralı "Organize Sanayi Bölgeleri ile Küçük Sanayi Sitelerinin İnşasına İlişkin Teslim ve Hizmetler" satırında yapılacaktır. Mahsuben iade taleplerinde, belgelerin ibraz edilmiş olması halinde miktarına bakılmaksızın vergi inceleme raporu, YMM raporu ve teminat aranmadan yerine getirilecek, 5.000 TL'yi aşan nakden iade talepleri Vergi İnceleme Raporu veya YMM raporuna göre yerine getirilecektir.

b) 7104 Sayılı Kanunu'nun 4 ncü maddesinde yapılan değişiklik ile 3065 sayılı KDVK'nun 13 ncü maddesine "m" bendi eklenerek;

m) 26/6/2001 tarihli ve 4691 sayılı *Teknoloji Geliştirme Bölgeleri Kanunu kapsamındaki teknoloji geliştirme bölgesi ile ihtisas teknoloji geliştirme bölgesinde, 28/2/2008 tarihli ve 5746 sayılı Araştırma, Geliştirme ve Tasarım Faaliyetlerinin Desteklenmesi Hakkında Kanun kapsamındaki Ar-Ge ve tasarım merkezlerinde, 3/7/2014 tarihli ve 6550 sayılı Araştırma Altyapılarının Desteklenmesine Dair Kanun kapsamındaki araştırma laboratuvarlarında Ar-Ge, yenilik ve tasarım faaliyetlerinde bulunanlara, münhasıran bu faaliyetlerinde kullanılmak üzere yapılan yeni makine ve teçhizat teslimleri (İstisna kapsamında alınan makine 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 ziyayı cezası uygulanarak gecikme faizi ile birlikte tahsil edilir. Zamanında alınmayan vergiler ile vergi cezalarında zamanaşımı, verginin tarihini veya cezanın kesilmesini gerektiren durumun meydana geldiği tarihi takip eden takvim yılının başından itibaren başlar.)*

01.05.2018 tarihinden itibaren tam istisna kapsamına alınmıştır. Tebliğdeki düzenleme ile istisnanın uygulama kapsamı açıklanmıştır.

Teslime konu edilecek makina ve teçhizatın kullanılmamış olması gerekmektedir ve makine-teçhizatın aksam, parça, aksesuar ve teferruatları istisna kapsamında değerlendirilmemektedir.

İstisnadan yararlanmak isteyen mükelleflerin, satın alacakları makina ve teçhizatı Ar-Ge, yenilik ve tasarım faaliyetlerinde kullanacaklarına dair ilgili birimlerden alacakları belge ile bağlı oldukları vergi dairesine istisna belgesi almak için başvuruda bulunmaları ve makine-teçhizat listesini elektronik ortamda bildirmeleri gerekmektedir. Bu istisnaya tabi alımlar, Vergi Dairesi'nden alınan ve tebliğin 27 nci ekinde yer alan istisna belgesi ile yapılacaktır.

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, elden çıkarılması veya kiralanması hallerinde, zamanında alınmayan vergi alıcıdan, vergi ziyayı cezası uygulanarak gecikme faizi ile birlikte tahsil edilecektir.

İstisnanın beyanı KDV beyannamesinin "331" kod numarası ile yapılacaktır. Mahsuben iade taleplerinde, belgelerin ibraz edilmiş olması halinde miktarına bakılmaksızın vergi inceleme raporu, YMM raporu ve teminat aranmadan yerine getirilecek, 5.000 TL'yi aşan nakden iade talepleri Vergi İnceleme Raporu veya YMM raporuna göre yerine getirilecektir.

Bu maddede yer alan yeni KDV istisnaları ile organize sanayi bölgelerinin ve dolayısıyla üretimin arttırılması, Ar-Ge, yenilik ve tasarım yoluyla ülke sanayisi ve ekonomisinin uluslararası düzeyde rekabet edebilir bir yapıya kavuşturulması için teknolojik bilgi üretilmesini, üründe ve üretim süreçlerinde yenilik yapılmasını, ürün kalitesi ve standardının yükseltilmesini, verimliliğin artırılmasını, üretim maliyetlerinin düşürülmesi amaçlanmıştır.

Organize sanayi bölgeleri ile küçük sanayi sitelerinin inşa edilmesi, Ar-Ge, yenilik ve tasarım faaliyetleri ile ilgili makine-teçhizat alımı KDV'den istisna edilmiştir.

MADDE – 11: KDV Genel Uygulama Tebliğinin (II/E) kısmına 9 ncu bölüm eklenmiştir.

"9. İmalat Sanayiinde Kullanılmak Üzere Yapılan Yeni Makina ve Teçhizat Teslimlerinde İstisna

7103 sayılı Kanunla, 1/5/2018 tarihinde yürürlüğe girmek üzere, 3065 sayılı Kanuna eklenen geçici 39 uncu maddesine göre, Bakanlar Kurulu tarafından belirlenecek yeni makina ve teçhizatın, 17/4/1957 tarihli ve 6948 sayılı Sanayi Sicili Kanununa göre sanayi sicil belgesini haiz KDV mükelleflerine münhasıran imalat sanayiinde kullanılmak üzere teslimi 31/12/2019 tarihine kadar KDV'den müstesnadır.

Buna göre; istisna kapsamında değerlendirilecek makine ve teçhizatın yeni olması, Bakanlar Kurulu tarafından onaylanmış olması gerekmektedir. Makina ve teçhizatın aksam, parça, aksesuar ve teferruatları istisna kapsamında değerlendirilmemektedir.

İstisnadan yararlanmak isteyen mükelleflerin, satın alacakları makina ve teçhizatı imalat sanayiinde kullanacaklarına dair beyanları, sanayi sicil belgeleri ile bağlı oldukları vergi dairesine istisna belgesi almak için başvuruda bulunmaları ve makine-teçhizat listesini elektronik ortamda bildirmeleri gerekmektedir. Bu istisnaya tabi alımlar, Vergi Dairesi'nden alınan ve tebliğin 28 nci ekinde yer alan istisna belgesi ile yapılacaktır.

İstisna kapsamında alınan makina ve teçhizatın, teslim tarihini takip eden takvim yılının başından itibaren üç yıl içinde; imalat sanayii dışında kullanılması, elden çıkarılması veya kiralanması hallerinde, zamanında alınmayan vergi alıcıdan, vergi ziyai cezası uygulanarak gecikme faizi ile birlikte tahsil edilecektir.

İstisnanın beyanı KDV beyannamesinin "332" kod numarası ile yapılacaktır. Mahsuben iade taleplerinde, belgelerin ibraz edilmiş olması halinde miktarına bakılmaksızın vergi inceleme raporu, YMM raporu ve teminat aranmadan yerine getirilecek, 5.000 TL'yi aşan nakden iade talepleri Vergi İnceleme Raporu veya YMM raporuna göre yerine getirilecektir.

MADDE – 12: KDV Genel Uygulama Tebliğinin (II/F-4.4.) bölümünün sonuna aşağıdaki paragraf eklenmiştir.

"Ayrıca, Milli Eğitim Bakanlığına bağlı okullarda kantin olarak belirlenen alanların okul aile birlikleri tarafından kiraya verilmesi işlemleri KDV'den istisna edilmiştir. Bu kapsamda, Milli Eğitim Bakanlığı Okul-Aile Birliği Yönetmeliğine göre kantin olarak belirlenen alanların okul aile birlikleri tarafından kiraya verilmesi işlemleri KDV'den istisnadır."

7103 Sayılı Kanunu'nun 30 ncu maddesinde yapılan değişiklik ile 3065 sayılı KDVK'nun 17 nci maddesinin (4) numaralı fıkrasının (d) bendinde, gayrimenkullerin kiralanması işlemleri, Milli Eğitim Bakanlığına bağlı okullarda kantin olarak belirlenen alanların okul aile birlikleri tarafından kiraya verilmesi işlemleri KDV'den istisna edilmiştir.

Yapılan bu düzenleme ile KDV Genel Uygulama Tebliğinin ilgili bölümü, KDVK'ya uygun olarak düzenlenmiş ve Milli Eğitim Bakanlığına bağlı okullarda kantin olarak belirlenen alanların okul aile birlikleri tarafından kiraya verilmesi işlemlerinin KDV'den istisna olduğu belirtilmiştir.

MADDE – 13: KDV Genel Uygulama Tebliğinin (II/F-4.23.) bölümünün üçüncü paragrafının son cümlesi yürürlükten kaldırılmış, aynı bölümün sonuna aşağıdaki paragraf eklenmiştir.

Önceki hali;

"Sözü edilen organizasyonların sadece arsa teslimleri ile işyeri teslimleri istisna kapsamına alınmıştır. Bu organizasyonların yapacakları her türlü hizmetler ile arsa ve işyeri dışındaki teslimlerinin yanı sıra bölge ve site dışındaki arsa ve işyeri teslimleri de genel hükümler çerçevesinde KDV'ye tabi olacaktır. Ayrıca bunlara yapılan mal ve hizmet satışlarında genel hükümler çerçevesinde vergi uygulanacağı tabiidir."

Değişen ifade;

"Sözü edilen organizasyonların sadece arsa teslimleri ile işyeri teslimleri istisna kapsamına alınmıştır. Bu organizasyonların yapacakları her türlü hizmetler ile arsa ve işyeri dışındaki teslimlerinin yanı sıra bölge ve site dışındaki arsa ve işyeri teslimleri de genel hükümler çerçevesinde KDV'ye tabi olacaktır. **4562 sayılı Kanunun 15 inci maddesine göre parsel birim maliyeti; kamulaştırma, altyapı inşaatı, arıtma tesisi maliyeti, genel idare giderleri ve yatırım ile ilgili cari giderlerden oluştuğundan, 3065 sayılı Kanunun (17/4-k) maddesinde yer alan istisna kapsamındaki arsa teslimine, söz konusu arsa için organize sanayi bölgeleri tarafından yapılan ve parsel birim maliyeti içinde yer alan harcamalar da dahil edilir."**

Bu madde ile istisna kapsamında olan, Organize sanayi bölgesi veya küçük sanayi sitelerinin kurulması amacıyla, müteşebbis heyet, kooperatif veya diğer isimler altında iktisadi işletmelerin, arsa ve işyeri teslimlerinde, maliyetin hesaplama şekli açıklanmıştır. Kamulaştırma, altyapı inşaatı, arıtma tesisi maliyeti, genel idare giderleri ve yatırım ile ilgili cari giderlerin, arsa maliyeti içinde hesaplanacaktır.

MADDE – 14: KDV Genel Uygulama Tebliğinin (II/G-4.3.) bölümünün birinci paragrafı değiştirilmiştir.

Önceki hali;

"Arsa kat karşılığı inşaat işleri; arsa sahibi tarafından müteahhide arsa teslimi ile müteahhit tarafından arsaya karşılık olarak arsa sahibine konut veya işyeri teslimi şeklinde iki ayrı teslimden oluşmaktadır."

Değişen ifade;

"Arsa kat karşılığı inşaat işleri; arsa sahibi tarafından konut veya işyerine karşılık müteahhide arsa payı teslimi ile müteahhit tarafından arsa payına karşılık arsa sahibine konut veya işyeri teslimi şeklinde iki ayrı teslimden oluşmaktadır."

Bu düzenleme ile "arsa teslimi" ifadesi "arsa payı teslimi" olarak teslimi olarak düzeltilmiştir. Arsa karşılığı inşaat işlerinde, teslimin arsanın tamamı yerine arsa payına karşılık olarak dikkate alınacağı belirtilmiştir.

MADDE – 15: KDV Genel Uygulama Tebliğinin;

a) (III/B-3.) bölümünün ikinci paragrafında yer alan "teslim ve hizmetin gerçekleştiği vergilendirme döneminde" ibaresi yürürlükten kaldırılmıştır.

b) (III/B-3.1.3.4.) bölümünden sonra gelmek üzere aşağıdaki bölüm eklenmiştir.

"3.1.3.5. İndirimli Orana Tabi İşlemin Gerçekleşmesinden Sonra Yapılan Alımlar ve İskontolar

İndirimli orana tabi işlemin gerçekleşmesinden sonra, işlem ile ilgili olarak garanti, reklam, royalty, know-how, isim hakkı, ciro primi gibi harcamalar üzerinden KDV ödenebilmektedir. Ayrıca indirimli orana tabi işlemin gerçekleşmesinden sonra, satıcı tarafından yapılan iskontolar nedeniyle, alıcılar tarafından iskontoya dair düzenlenen faturada KDV hesaplanması gerekmektedir.

Bu kapsamda, indirimli orana tabi işlemin gerçekleşmesinden sonra, işlemle ilgili olarak yapılan garanti, reklam, royalty, know-how, isim hakkı, ciro primi gibi harcamalar ve iskontolar nedeniyle satıcılar tarafından yüklenen KDV'nin, indirim hesaplarına dahil edildiği vergilendirme dönemine ilişkin iade hesabında dikkate alınması uygun görülmüştür."

İndirimli orana tabi KDV iade hesaplamalarında, işlemlerin gerçekleşmesinden sonra ortaya çıkan garanti, reklam, royalty, know-how, isim hakkı, ciro primine ait tutarların, indirim konusu edildiği vergilendirme dönemi iade hesabına dahil edileceği belirtilmiştir.

Özellikle son dönemlerde indirim konusu edilen fiyat farkı ve ciro primi faturalarının, KDV iade hesaplamalarına ne şekilde dahil edileceğine ilişkin farklı uygulamalar göze çarpmaktadır. Bahse konu işlemin gerçekleştiği dönem satış matrahından düşülmek suretiyle ya da indirim konusu yapıldığı dönemin yüklenen KDV hesabına dahil edilerek iadeye konu edilmesi şeklindeki farklı uygulamalar, ilgili düzenleme ile ortadan kaldırılmaya çalışılmıştır.

Ancak, düzenlemede, söz konusu faturanın indirim hesaplarına dahil edildiği vergilendirme dönemine ilişkin iade hesabında dikkate alınması gerektiği belirtilmekle birlikte, bu faturalara ait matrahın, indirimli orana tabi satış matrahından düşülerek netleştirme yapılması ya da bu faturalara ait KDV tutarlarının yüklenen KDV listelerine dahil edilerek mi iade hesaplamasına dahil edileceği açıklığa kavuşmamıştır.

İlgili düzenlemeyle, uzun zamandır süre gelen bu uygulamadaki tereddütlerin devam edeceği kanısındayız.

MADDE – 16: KDV Genel Uygulama Tebliğinin (III/C-2.1.) bölümünde yer alan "c)" bendinin sonuna aşağıdaki paragraflar eklenmiştir.

"Ancak, 213 sayılı Kanunun 315 inci maddesine göre Maliye Bakanlığınca belirlenen faydalı ömürlerini tamamladıktan sonra zayı olan veya istisna kapsamında teslim edilen amortismanına tabi iktisadi kıymetlere (ATİK) ilişkin yüklenilen KDV ile faydalı ömrünü tamamlamadan zayı olan veya istisna kapsamında teslim edilen ATİK'lere ilişkin yüklenilen KDV'nin kullanılan süreye isabet eden kısmının indirim konusu yapılması mümkündür.

Buna göre, ATİK'in Maliye Bakanlığınca belirlenen faydalı ömrünü tamamladıktan sonra zayı olması veya istisna kapsamında teslim edilmesi halinde bu kıymetin alımında yüklenilen ve indirim konusu yapılan KDV'nin indirim hesaplarından çıkarılmasına ilişkin herhangi bir düzeltme işlemi yapılmasına gerek bulunmamaktadır.

Ancak, ATİK'in faydalı ömrünü tamamlamadan zayı olması veya istisna kapsamında teslim edilmesi durumunda, bu kıymetin alımında yüklenilen KDV'nin, faydalı ömrünün işletmede kullanılan süresine isabet eden kısmı için herhangi bir düzeltme işlemi yapılmayacaktır. ATİK'in zayı olduğu veya istisna kapsamında teslim edildiği tarih itibarıyla faydalı ömrünün kalan kısmına (faydalı ömrünün işletmede kullanılmayan süresine) isabet eden yüklenilen KDV'nin ise indirim konusu yapılması mümkün değildir. Daha önce indirim konusu yapılan KDV'nin ATİK'in zayı olduğu veya istisna kapsamında teslim edildiği dönem beyannamesinde "Daha Önce İndirim Konusu Yapılan KDV'nin İlavesi" satırında beyan edilmek suretiyle indirim hesaplarından çıkarılması gerekir. ATİK'in işletmede kullanılan süresinin tespitinde ATİK'in işletmede kullanıldığı her 12 ay ile 12 aydan kısa olan süreler bir yıl olarak kabul edilecektir."

Bu düzenleme ile ATİK'in zayı olması halinde veya satışında daha önce KDV indirimi yapılamazken, 7104 Sayılı Kanunu'nun 9 ncu maddesinde yapılan değişiklik ile ATİK'in faydalı ömrü dikkate alınmıştır. Faydalı ömrünü tamamladıktan sonra zayı olmuş veya istisna kapsamında satılmış olan ATİK için herhangi bir düzeltme işlemi yapılmasına gerek kalmamış ve yüklenilen KDV'nin tamamının indirilebileceği hüküm altına alınmıştır. Faydalı ömrünü tamamlamamış olan ATİK'ler için ise, kullanılan süreye isabet eden kısım için indirim hakkı tanınmış, kalan süreye isabet eden kısmın ise indirim hesaplarından çıkarılması gerektiği belirtilmiştir. Önceki uygulamada, bu şekildeki ATİK'lere isabet eden KDV'nin tamamı indirim hesaplarından çıkarıldığı için, söz konusu faydalı ömür uygulamasının mükellefler açısından olumlu olduğu kanaatindeyiz.

MADDE – 17: KDV Genel Uygulama Tebliğinin (III/C-2.1.) bölümünde yer alan "ç)" bendinin;

a) Üçüncü paragrafında değişiklik yapılmıştır.

Önceki hali;

"6728 sayılı Kanun ile 3065 sayılı Kanunun (30/d) maddesine;

"(5520 sayılı Kanunun 13 üncü maddesine göre transfer fiyatlandırması yoluyla örtülü olarak dağıtılan kazançlar ile Gelir Vergisi Kanununun 41 inci maddesinin birinci fıkrasının (5) numaralı bendine göre işletme aleyhine oluşan farklara ilişkin ithalde veya sorumlu sıfatıyla ödenen katma değer vergisi hariç)"
parantez içi hükmü eklenmiştir."

Değişen ifade;

"3065 sayılı Kanunun (30/d) maddesinde;

"(5520 sayılı Kanunun 13 üncü maddesine göre transfer fiyatlandırması yoluyla örtülü olarak dağıtılan kazançlar ile Gelir Vergisi Kanununun 41 inci maddesinin birinci fıkrasının (5) numaralı bendine göre işletme aleyhine oluşan farklara ilişkin ithalde veya sorumlu sıfatıyla ödenen katma değer vergisi ile yurt içindeki işlemlerde mal teslimi veya hizmet ifasında bulunan mükellefler tarafından ilgili vergilendirme döneminde beyan edilerek ödenen katma değer vergisi hariç)"

parantez içi hüküm yer almaktadır."

b) Yedinci paragrafı aşağıdaki şekilde değiştirilmiş ve bundan sonra gelmek üzere aşağıdaki paragraf eklenmiştir.

Önceki hali;

"Ancak, 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 çıkarılması mükerrer vergilendirmeye ve dolayısıyla yersiz ödenen vergilerin iadesine sebebiyet vermekte olup, mükerrer vergilendirmeyi engellemek amacıyla 3065 sayılı Kanunun (30/d) maddesine parantez içi hüküm eklenmiştir. Söz konusu hüküm gereğince, 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 bulunmamaktadır."

Değişen ifade;

"Ancak, transfer fiyatlandırması yoluyla örtülü olarak dağıtılan kazançlara ilişkin yurtdışından temin edilen hizmetler dolayısıyla sorumlu sıfatıyla ödenmiş KDV'ler, ithalat işlemlerine ilişkin ödenmiş olan KDV'ler ve yurt içindeki işlemlerde mal teslimi veya hizmet ifasında bulunan mükellefler tarafından ilgili vergilendirme döneminde beyan edilerek ödenen KDV'lerin indirim hesaplarından çıkarılması mükerrer vergilendirmeye ve dolayısıyla yersiz ödenen vergilerin iadesine sebebiyet vermekte olup, mükerrer vergilendirmeyi engellemek amacıyla 3065 sayılı Kanunun (30/d) maddesinde düzenleme yapılmıştır. Söz konusu hüküm gereğince, transfer fiyatlandırması yoluyla örtülü olarak dağıtılan kazançlara ilişkin;

- Yurtdışından temin edilen hizmetler dolayısıyla sorumlu sıfatıyla ödenmiş KDV'ler

- İthalat işlemlerine ilişkin ödenmiş olan KDV'ler,

- Yurt içindeki işlemlerde mal teslimi veya hizmet ifasında bulunan mükellefler tarafından ilgili vergilendirme döneminde beyan edilerek ödenen KDV'lerin

indirim hesaplarından çıkarılmasına gerek bulunmamaktadır."

"5520 sayılı Kanunun 13 üncü maddesine göre transfer fiyatlandırması yoluyla örtülü olarak dağıtılan kazançlar ile Gelir Vergisi Kanununun 41 inci maddesinin birinci fıkrasının (5) numaralı bendine göre işletme aleyhine oluşan farklara ilişkin mal veya hizmet alımında bulunan mükellef tarafından yüklenilen KDV tutarı, bu kapsamda mal teslimi veya hizmet ifasında bulunan mükellefin ilgili vergilendirme döneminde beyan ederek ödediği KDV tutarlarıyla sınırlı olmak üzere, indirim konusu yapılabilir."

7104 Sayılı Kanunu'nun 9 ncu maddesinde yapılan değişiklik ile transfer fiyatlandırması yoluyla örtülü olarak dağıtılan kazançlara ilişkin ithalde veya sorumlu sıfatıyla ödenen katma değer vergisinin yanı sıra Türkiye'deki işlemler nedeniyle satıcıya ödenen ve satıcı tarafından da ilgili vergilendirme döneminde beyan edilerek ödenen katma değer vergisinin alıcı tarafından indirilebileceği yönünde düzenleme yapılmıştır. 7014 sayılı Kanunun 9 uncu maddesindeki düzenlemeye uygun olarak, KDVK'nunda yapılan bu değişiklik, KDV Genel Uygulama Tebliğinde de düzenlenmiştir.

c) Sonunda yer alan "**Örnek:**" ibaresi "**Örnek 1:**" olarak değiştirilmiş ve bu paragraftan sonra gelmek üzere aşağıdaki paragraf eklenmiştir.

"Örnek 2: (A) A.Ş. ilişkili şirket olan (B) A.Ş.den 130.000 TL tutarında mal satın almış ve bu işlemde (B) A.Ş. tarafından 23.400 TL KDV hesaplanmıştır. Satışın yapıldığı döneme ilişkin olarak (B) A.Ş.'nin KDV beyannamesine göre ödenmesi gereken KDV tutarı 4.000 TL'dir. Daha sonra (A) A.Ş. nezdinde yapılan vergi incelemesi sonucunda (B) A.Ş.'den alınan malların değerinin 100.000 TL olması gerektiği sonucuna ulaşılmış, 30.000 TL'nin ise transfer fiyatlandırılması yoluyla örtülü kazanç dağıtımı kapsamında olduğu değerlendirilmiştir. Ayrıca (B) A.Ş. tarafından ilgili dönemde tahakkuk eden 4.000 TL KDV'nin 2.500 TL'sinin ödendiği anlaşılmıştır. Buna göre, transfer fiyatlandırılması yoluyla örtülü kazanç dağıtımı kapsamında değerlendirilen 30.000 TL'ye isabet eden 5.400 TL KDV'nin (B) A.Ş. tarafından ödenmiş olan 2.500 TL'sinin (A) A.Ş. tarafından indirim konusu yapılması mümkün olup geriye kalan 2.900 TL KDV'nin (A) A.Ş. tarafından indirim konusu yapılması mümkün değildir."

MADDE – 18: KDV Genel Uygulama Tebliğinin (IV/E-1.1.) bölümünün 3. paragrafından sonra gelmek üzere aşağıdaki paragraf eklenmiştir.

"3065 sayılı Kanununun 36 ncı maddesinin ikinci fıkrasında Bakanlığımızın; mükellefiyet süresi, çalışan sayısı, aktif ve özsermaye büyüklüğü, ödenen vergi tutarı, vergisel ödevlerin zamanında yerine getirilip getirilmediği, sahte veya muhteviyatı itibarıyla yanıltıcı belge düzenleme veya kullanma yönünde olumsuz rapor ya da tespit bulunup bulunmadığı gibi kriterleri esas alarak mükelleflerin vergisel uyum seviyeleri ve bu uyum seviyelerine göre farklı iade yöntemleri tespit etmeye, iade alacağına mahsup edileceği vergi borçları ile iadeye ilişkin diğer usul ve esasları belirlemeye yetkili olduğu hüküm altına alınmıştır."

7104 Sayılı Kanunu'nun 11 nci maddesinde yapılan değişiklik ile birlikte yapılan düzenlemeye göre, 3065 sayılı Kanununun 36 ncı maddesinde değişiklik yapılarak süresi içinde iadesi talep edilmeyen katma değer vergisini gelir ve kurumlar vergisi matrahlarının tespitinde gider olarak yazdırma ve iade hakkı doğuran işlemlerle ilgili iade talebinde bulunulabilecek asgari tutarı belirleme hususlarında Bakanlar Kuruluna yetki verilmiştir. Bu maddeye paralel KDV Genel Uygulama Tebliğinde de düzenleme yapılmıştır.

MADDE – 19: KDV Genel Uygulama Tebliğinin (IV/E-5.) bölümünün;

a) Birinci paragrafından sonra gelmek üzere aşağıdaki paragraf eklenmiştir.

"Öte yandan, aynı Kanununun 370'inci maddesinde, vergi incelemesine başlanılmadan veya takdir komisyonuna sevk edilmeden önce verginin ziyaa uğradığına delalet eden emareler bulunduğu dair yetkili merciler tarafından yapılmış ön tespitler hakkında tespit tarihine kadar ihbarda bulunulmamış olması kaydıyla mükelleflerin izaha davet edilebileceği hükme bağlanmıştır. Bu hükmün uygulanmasına ilişkin olarak 25/7/2017 tarihli ve 30134 sayılı Resmi Gazete'de yayımlanan 482 Sıra No.lu Vergi Usul Kanunu Genel Tebliğinde izaha davetin kapsamı ve şekli, ön tespit niteliği, izaha daveti yapacak ve yapılan izahı değerlendirecek merciler, davet yapılacaklar, yapılan izahta kullanılacak bilgi ve belgeler ile uygulamaya ilişkin diğer usul ve esaslar belirlenmiştir. 213 sayılı Kanununun 370'inci maddesinde yer alan izaha davet uygulaması kapsamında izaha davet komisyonlarınca yapılması gereken işlemler 482 Sıra No.lu Vergi Usul Kanunu Genel Tebliğindeki açıklamalara göre yerine getirilir, izaha davet uygulaması kapsamına girmeyen işlemlerin gerçekliğini ispatta ise bu Tebliğdeki hükümler uygulanır. Bu düzenlemeler çerçevesinde, izaha davet kapsamında olan ve izahı kabul edilen mükellefler hakkında özel esaslar uygulanmaz."

b) İkinci paragrafının son cümlesi aşağıdaki şekilde değiştirilmiştir.

Önceki hali;

"Karşı deliller incelemeye başlanmış olması halinde inceleme elemanına, incelemeye başlanmamışsa ilgili vergi dairesine sunulur."

Değişen ifade;

"İdari araştırma aşamasında, mükellef tarafından söz konusu işlemin gerçekliğine yönelik sunulan karşı delillerin değerlendirilmesi, idari araştırmayı yürüten birimdeki (mükellefin ilgili dönemde bağlı olduğu vergi dairesindeki) müdür ve bir müdür yardımcısının da katılacağı üç kişilik bir komisyon tarafından yapılır. Karşı deliller incelemeye başlanmış olması halinde inceleme elemanına, incelemeye başlanmamışsa ilgili komisyona sunulur."

c) Beşinci paragrafının birinci cümlesinde yer alan "idare" ibaresi "komisyon" olarak değiştirilmiş ve "özel esaslara alınır" ibaresinden sonra gelmek üzere "ve mükerrer incelemeye meydan vermeksizin konuyla ilgili incelemeye sevk edilir" ibaresi eklenmiştir.

ç) Beşinci paragrafından sonra gelmek üzere aşağıdaki paragraf eklenmiştir.

"Yapılan izahın izaha davet komisyonlarınca yeterli bulunmaması ve mükellef tarafından Vergi Usul Kanununun 370 inci maddesinde öngörülen işlemlerin gerçekleştirilmemesi durumunda incelemeye veya takdire sevk işlemleri yapılan mükellefler de aynı şekilde özel esaslara alınır."

Mükellefin, VUK'un 370 inci maddesi uyarınca, vergi incelemesi başlanılmadan veya takdir komisyonuna sevk edilmeden önce izaha davet edilmesine imkan sağlanmıştır. Bu düzenleme ile KDV iade incelemelerinde de izaha davet yoluyla incelemelerinin hızlanması amaçlanmış, izaha davetin usul ve esasları belirtilmiştir.

MADDE – 20: KDV Genel Uygulama Tebliğine yukarıdaki maddelerde belirtilen (EK: 26), (EK: 27) ve (EK: 28) eklenmiştir.

MADDE – 21: Bu Tebliğin;

- a) 1'inci, 4 üncü, 8 inci, 9 uncu ve 14 üncü maddeleri 6/4/2018 tarihinden sonra yapılan teslimlere uygulanmak üzere yayımı tarihinde,
- b) 2'nci, 3 üncü, 5 inci, 6 ncı, 7 nci, 15 inci, 16 ncı, 17 nci ve 18 nci maddeleri 6/4/2018 tarihinden geçerli olmak üzere yayımı tarihinde,
- c) 10'uncu maddesi ile Katma Değer Vergisi Genel Uygulama Tebliğinin (II/B) kısmına eklenen 13 üncü bölüm, 13 üncü maddesi ve 20 nci maddesi ile Katma Değer Vergisi Genel Uygulama Tebliğine eklenen (EK: 26) 1/4/2018 tarihinden geçerli olmak üzere yayımı tarihinde,
- ç) 10'uncu maddesi ile Katma Değer Vergisi Genel Uygulama Tebliğinin (II/B) kısmına eklenen 14 üncü bölüm, 11 inci maddesi ve 20 nci maddesi ile Katma Değer Vergisi Genel Uygulama Tebliğine eklenen (EK: 27 ve EK: 28) 1/5/2018 tarihinde,
- d) 12 nci maddesi 27/3/2018 tarihinden geçerli olmak üzere yayımı tarihinde,
- e) Diğer maddeleri ise yayımı tarihinde yürürlüğe girecektir.

MADDE – 22: Bu Tebliğ hükümlerini Maliye Bakanı yürütür.

Ek- [Katma Değer Vergisi Genel Uygulama Tebliğinde Değişiklik Yapılmasına Dair Tebliğ \(Seri No: 18\)](#)

Saygılarımızla,

Bize Ulaşın

Vergi Hizmetleri
KPMG Yeminli Mali Müşavirlik A.Ş.

KPMG İstanbul Ofis

İş Kuleleri, Kule 3, Kat:2-9,
Levent, İstanbul
T: +90 (212) 316 60 00

KPMG Ankara Ofis

Paragon Tower
Kızılırmak Mah.
Ufuk Üniversitesi Cad. No: 8
Çukurambar, Ankara
Tel :+90 (312) 491 72 31
Fax : +90 (312) 491 71 31

KPMG İzmir Ofis

Heris Tower, Akdeniz Mah.Şehit
Fethi Bey Cad. No:55 Kat:21 D:34
Alsancak-Konak / İZMİR
Tel : +90 (232) 464 20 45
Fax : +90 (232) 464 21 45



Bu dokümanda yer alan bilgiler genel içeriklidir ve herhangi bir gerçek veya tüzel kişinin özel durumuna hitap etmemektedir. Doğru ve zamanında bilgi sağlamak için çalışmamıza rağmen, bilginin alındığı tarihte doğru olduğu veya gelecekte olmaya devam edeceği garantisizdir. Hiç kimse özel durumuna uygun bir uzman görüşü almaksızın, bu dokümanda yer alan bilgilere dayanarak hareket etmemelidir.

© 2018 KPMG Yeminli Mali Müşavirlik A.Ş., bir İsviçre kuruluşu olan KPMG International Cooperative'e bağlı bağımsız üye firmalardan oluşan KPMG ağına üyesi bir Türk şirkettir. Tüm hakları saklıdır.

KPMG adı ve KPMG logosu KPMG International Cooperative'in tescilli ticari markalarıdır.