

Tarih : 10.07.2018
Sayı : 2018-68
Konu : KDV Genel Uygulama Tebliğinde Değişiklik Yapılmasına Dair 19 Seri No.lu Tebliğ

7103 ve 7104 sayılı Bazı Vergi Kanunlarının Değiştirilmesi Hakkında Kanun'la 3065 sayılı Katma Değer Vergisi Kanununda değişiklikler yapılarak, Maliye Bakanlığı'na da bu değişikliklerin uygulamasına ilişkin usul ve esasları belirleme yetkisi verilmiştir.

Bu yetki çerçevesinde Maliye Bakanlığı tarafından çıkarılan, KDV Genel Uygulama Tebliği'nde değişiklik yapılmasına dair 19 Seri No.lu KDV Genel Tebliği 06.07.2018 tarih 30470 sayılı Resmi Gazetede yayımlanmıştır.

1. Teslimi İstisna Kapsamına Alınan "Konfeksiyon Kırpıntıları" Tebliğın İlgili Bölümüne Uyarlanmıştır

İstisna kapsamına alınan "konfeksiyon kırpıntıları" KDV Genel Uygulama Tebliğinin istisnalara ilişkin düzenlemelerin yapıldığı bölümlerine dahil edilmiştir.

2. İhracat İstisnası Kapsamına Alınan "Gümrüksüz Satış Mağazalarına ve Bunların Depolarına Yapılan Teslimler" e İlişkin Uygulama, Beyan ve İade Usul ve Esasları Belirlenmiştir

İhracat istisnası kapsamına alınan "gümrüksüz satış mağazalarına ve bunların depolarına yapılan "teslimlere yönelik KDV Genel Uygulama Tebliğinin (III/A-1.1.1.) bölümünde değişiklik yapılarak söz konusu istisnanın şartları ile beyanına ilişkin usul ve esasları belirlenmiştir.

Tebliğın (II/A-1.1.2.) bölümü sonuna eklenen paragrafta ise; gümrüksüz satış mağazasına veya bunların depolarına konulan malın ilgili mevzuat hükümlerine aykırı olarak usulsüz satışının yapıldığının tespiti halinde (hak sahipleri dışındakilere satış yapılması, hak sahibi olanlara belirlenen limitlerin üstünde satış yapılması, malın yersiz veya haksız olarak her türlü kullanımı gibi haller), malın gümrüksüz satış mağazasına konulması sırasında alınmayan vergi ile buna bağlı ceza, faiz ve zamlar alıcı gümrüksüz satış mağazası işleticisinden aranılacağı, usulsüz satışın Gümrük İdaresi tarafından tespiti durumunda ise mağaza işleticisinin bağlı bulunduğu vergi dairesine bildirileceği hususu düzenlenmiştir.

Gümrüksüz satış mağazalarına veya depolarına ilgili mevzuata uygun olarak teslimde bulunan satıcının istisna ve iadeye ilişkin işlemleri belirlenen usul ve esaslar çerçevesinde yerine getirileceği belirlenmiştir.

Gümrüksüz satış mağazaları veya bunların depolarına, belirlenen usul ve esaslara göre istisna kapsamında işlem tesis edilmemesi gerektiği halde, istisna kapsamında mal teslim edilmesi halinde, mağaza işleticisinin doğrudan sorumlu tutulduğu haller dışında, zamanında alınmayan vergi ile buna bağlı ceza, faiz ve zamların satıcı mükelleften aranacağı hususu düzenlenmiştir.

Tebliğin (II/A-1.1.3.) bölümünün sonuna eklenen paragrafta; gümrüksüz satış mağazalarında satılmak üzere bu mağazalara veya bunların depolarına konulan malların iade edilmesi durumunda izlenilecek usul ve esasların neler olduğu açıklanmıştır.

Tebliğin (II/A-1.1.4.) bölümünde yer alan mal ihracından kaynaklanan iade taleplerinde ibrazı zorunlu belgeler arasına, “gümrüksüz satış mağazalarında satılmak üzere bu mağazalara veya bunların depolarına yapılan teslimlerde, malın gümrüksüz satış mağazasına veya deposuna konulduğuna dair ilgili gümrük idaresinin onayını da içeren antrepo beyannamesi” de eklenmiştir.

3. Taşımacılık Faaliyetlerinde İstisna Uygulanacak Hizmetler Arasına “Otoyol Geçiş Ücretleri” de Alınmıştır

Tebliğin (II/A-6.1.) bölümünün üçüncü paragrafının birinci cümlesinde yer alan “bakım ve tamir giderlerini” ibaresi “bakım ve tamir giderleri ile otoyol geçiş ücretlerini” şeklinde değiştirilerek, taşımacılık faaliyetine ilişkin olarak istisna uygulanacak mal ve hizmetler arasına “otoyol geçiş ücretleri” de eklenmiştir.

4. KDV Kanunu’nun 13/k Bendi Kapsamında Bağışta Bulunacaklara Yapılan Teslim ve Hizmetlerde Uygulanacak İstisna ve İadelere İlişkin Usul ve Esaslar Belirlenmiştir

7104 sayılı Kanunla KDV Kanununun 13 üncü maddesinin birinci fıkrasına eklenen (k) bendine göre, 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 01/06/2018 tarihinden itibaren geçerli olmak üzere KDV’den istisna tutulmuştur. Söz konusu istisna uygulamasına ilişkin örneklerle açıklamalar yapılmıştır.

5. KDV Kanunu'nun 13/1 Bendi Kapsamında Türkiye'de Yerleşmiş Olmayan Yabancı Uyruklu Kişilere Verilecek Sağlık Hizmetleri İstisna ve İadelerin Usul ve Esasları Belirlenmiştir

7104 sayılı Kanunla KDV Kanununun 13 üncü maddesinin birinci fıkrasına eklenen (I) bendine göre, 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 (Türkiye'de yerleşmiş olmayan yabancı uyruklu gerçek kişilere söz konusu hizmetlerle birlikte sağlanan diğer teslim ve hizmetler istisnanın kapsamına dahil değildir.) 10/06/2018 tarihinden itibaren geçerli olmak üzere KDV'den istisna edilmiştir. Tebliğde, istisnaya tabi tutulan hizmetlere ilişkin olarak istisna uygulaması, istisna uygulamasından kaynaklı KDV iadesi uygulaması konularında açıklamalar yapılmıştır.

6. Adi Ortaklıkların Sermaye Şirketine Dönüşmesinde Uygulanacak KDV İstisnasının Usul ve Esasları Belirlenmiştir

Aynı Tebliğin (II/F-4.3.) bölümünün başlığı "4.3. Gelir Vergisi Kanununun 81 inci Maddesi Kapsamındaki İşlemler, Adi Ortaklıkların Sermaye Şirketine Dönüşmesi ile Kurumlar Vergisi Kanununa Göre Yapılan Devir ve Bölünme İşlemleri" olarak, aynı bölümün birinci cümlesi aşağıdaki şekilde değiştirilmiştir.

"3065 sayılı Kanununun (17/4-c) maddesi ile Gelir Vergisi Kanununun 81 inci maddesinde belirtilen işlemler ile aynı maddenin birinci fıkrasının (2) numaralı bendinde yazılı şartlar dahilinde adi ortaklıkların sermaye şirketine dönüşmesi işlemleri ve Kurumlar Vergisi Kanunu kapsamında yapılan devir ve bölünme işlemleri vergiden istisna edilmiştir."

7. Konfeksiyon Kırpıntılarının Teslimi İle İlgili Düzenleme Tebliğdeki Yerine Dahil Edilmiştir

Aynı Tebliğin (II/F-4.7.2.) bölümünün başlığı "4.7.2. Metal, Plastik, Kâğıt, Cam Hurda ve Atıkları ile Konfeksiyon Kırpıntılarının Teslimi" olarak, aynı bölümün birinci cümlesinde yer alan "cam teslimlerinde" ibaresi "cam ile konfeksiyon kırpıntılarının teslimlerinde" olarak değiştirilmiştir.

8. Gümrük Antrepoları, Geçici Depolama Yerleri İle Gümrük Hizmetlerinin Verildiği Gümrüklü Sahalardaki Yerlerin Kiralanması ve Yapılan Hizmetlere Uygulanacak İstisnanın Usul ve Esasları Belirlenmiştir

Tebliğin (II/F-4.14.) bölümünün birinci paragrafı aşağıdaki şekilde değiştirilmiştir.

"Gümrük antrepoları ve geçici depolama yerleri ile gümrük hizmetlerinin verildiği gümrüklü sahalarda; 3065 sayılı Kanununun (17/4-o) maddesine göre, vergisiz satış yapılan işyerlerinin ve bu işyerlerine ait depo ve ardiye gibi bağımsız birimlerin kiralanması, (17/4-ö) maddesine göre ithalat

ve ihracat işlemlerine konu mallar ile transit rejim kapsamında işlem gören mallar için verilen ardiye, depolama ve terminal hizmetleri KDV'den müstesnadır."

9. İkinci El Motorlu Kara Taşıtı Veya Taşınmaz Ticaretinde KDV Yönünden Özel Matrah Şekli Uygulamasına Yönelik Usul ve Esaslar Belirlenmiştir

Tebliğ'in (III/A-4.) bölümünün sonuna aşağıdaki bölüm eklenmiştir.

"4.9. İkinci El Araç ve Taşınmaz Ticareti

3065 sayılı Kanununun 7104 sayılı Kanunla değişik (23/f) maddesine göre, ikinci el motorlu kara taşıtı veya taşınmaz ticaretiyle iştigal eden mükelleflerce, KDV mükellefi olmayanlardan (mükellef olanlardan istisna kapsamında yapılan alımlar dâhil) alınarak vasfında esaslı değişiklik yapılmaksızın satılan ikinci el motorlu kara taşıtı veya taşınmazların tesliminde matrah, alış bedeli düşüldükten sonra kalan tutardır.

KDV mükellefi olmayanlardan veya istisna kapsamında KDV ödenmeksizin alınan ikinci el motorlu kara taşıtları ile taşınmazların satışında düzenlenecek faturalarda alış bedeli ile satış bedeli arasındaki fark üzerinden KDV hesaplanır. KDV hesaplanarak alınan ikinci el motorlu kara taşıtları ile taşınmazların teslimlerinde ise özel matrah uygulanmayacağı tabiidir.

Buna göre, ikinci el motorlu kara taşıtı veya taşınmaz teslimlerinde özel matrah uygulaması yalnızca ikinci el motorlu kara taşıtı veya taşınmaz ticaretiyle iştigal eden mükellefler tarafından uygulanacaktır.

İkinci el motorlu kara taşıtı ticareti ile iştigal edenler, 13/02/2018 tarihli ve 30331 sayılı Resmî Gazete'de yayımlanan İkinci El Motorlu Kara Taşıtlarının Ticareti Hakkında Yönetmelik kapsamında işletmesi adına yetki belgesi alan tacirler ile esnaf ve sanatkârlardır. İkinci el motorlu kara taşıtı ticareti ile iştigal etmekle birlikte henüz yetki belgesi almamış olanlar, İkinci El Motorlu Kara Taşıtlarının Ticareti Hakkında Yönetmeliğe göre yetki belgesi alınması için verilen süre ile sınırlı olmak üzere yetki belgesi olmaksızın, özel matrah uygulayabilirler.

Taşınmaz ticareti ile iştigal edenler, 5/6/2018 tarihli ve 30442 sayılı Resmî Gazete'de yayımlanan Taşınmaz Ticareti Hakkında Yönetmelik kapsamında yetki belgesi alan ticari işletmeler ile esnaf ve sanatkârlardır. Taşınmaz ticareti ile iştigal etmekle birlikte henüz yetki belgesi almamış olanlar, Taşınmaz Ticareti Hakkında Yönetmeliğe göre yetki belgesi alınması için verilen süre ile sınırlı olmak üzere yetki belgesi olmaksızın, özel matrah uygulayabilirler.

Verilen süre içinde yetki belgesini almamış olanlar ile yetki belgesi olmaksızın ikinci el motorlu kara taşıtı veya taşınmaz ticareti ile iştigal edenlerin ikinci el motorlu kara taşıtı veya taşınmaz teslimlerinde özel matrah uygulanmaz.

İkinci el motorlu kara taşıtı veya taşınmaz teslimlerinde özel matrah uygulanabilmesi için, araç veya taşınmazın basit tadil, bakım ve onarım işlemleri dışında vasfında esaslı değişiklik yapılmaması gerekmektedir.

Söz konusu aracın, KDV oranlarını belirleyen 2007/13033 sayılı Bakanlar Kurulu Kararı eki sayılı listenin 9 uncu sırasında tanımlanan binek otomobillerinden olması durumunda, özel matrah üzerinden %1 oranında KDV uygulanacağı tabiidir.”

Yapılan bu açıklamalar doğrultusunda uygulamaya ilişkin örnekler verilecek konu açıklığı kavuşturulmuştur.

10. İşlemin Gerçekleşmesinden Sonra İşlemlerle İlgili Kur Farkı Faturalarının Tam İstisna Kapsamında Yüklenime Konu Edilmesine İlişkin Usul ve Esaslar Belirlenmiştir

Tebliğin (IV/A) kısmının (1.5.) bölümünden sonra aşağıdaki bölüm eklenmiştir.“1.6. **İstisna Kapsamındaki İşlemin Gerçekleşmesinden Sonra İşlemlerle İlgili Yüklenilen Kur Farkları** Tam istisna kapsamındaki bir işlemin gerçekleşmesinden sonra, söz konusu işleme ilişkin mal ve hizmet alımlarına ait kur farkları ortaya çıkabilmekte olup, söz konusu kur farkı üzerinden ödenen KDV'lerin tam istisna kapsamındaki işlemin gerçekleştiği vergilendirme dönemine ilişkin yüklenilen KDV hesabına dahil edilerek iadesinin talep edilmesi mümkündür. Ancak, kur farkına ilişkin faturanın iade işlemleri sonuçlandırıldıktan sonra gelmesi halinde, işlemlerle ilgili mal ve hizmet alımlarına ait kur farkı üzerinden ödenen ve yüklenilen KDV hesabına dahil edilmesi gereken KDV, indirim hesaplarına dahil edildiği vergilendirme dönemine ilişkin iade hesabında dikkate alınabilir.”

Saygılarımızla.

BOĞAZIÇI BAĞIMSIZ DENETİM VE YMM A.Ş.