



MEVZUAT SİRKÜLERİ

2021/56 06/06/2021

İLETİŞİM BİLGİLERİ

ADRES:
İçerenköy Çayır Cad. Nehir
Plaza No:9/25
34752 Ataşehir- İstanbul

TELEFON:
0216 213 0550

WEB SİTESİ:
www.eccdenetim.com

E-POSTA:
ecc@eccdenetim.com

*ECC Denetim is collaborating
with [Andersen Global](#) in Turkey*

KDV Genel Uygulama Tebliği Değişiklikleri

3 Haziran 2021 tarihli Resmi Gazete'de yayınlanan 36 numaralı KDV Genel Tebliği ile KDV Genel Uygulama Tebliğinde bazı değişiklikler yapılmıştır. Yapılan değişiklikler bu Sirkülerimizde özetlenmiştir.

FİNANSMAN GİDER KISITLAMASI UYGULAMASINDA KDV İNDİRİMİ

KDVK md. 30/d uyarınca, Gelir ve Kurumlar Vergisi Kanunlarına göre kazancın tespitinde indirim kabul edilmeyen (kanunen kabul edilmeyen) giderler dolayısıyla ödenen KDV de mükellefin vergiye tabi işlemleri üzerinden hesaplanan KDV'den indirilememektedir. Ancak bu kuralın bir istisnası, KVK md. 13 uyarınca transfer fiyatlandırması yoluyla örtülü dağıtılan kazançlarla ilgili ortaya çıkan KDV indirimleridir.

Öte yandan, 36 nolu KDV GT ile yapılan aşağıdaki açıklama uyarınca, Finansman Gider Kısıtlaması nedeniyle KKEG sayılan alışlarla ilgili KDV tutarları indirilebilecektir. Konuya ilişkin olarak 36 nolu KDV GT ile KDV Genel Uygulama Tebliğinin (İİ/C-2.1.) bölümünde yer alan “ç” bendine eklenen paragraflar aşağıdaki gibidir.

“Bununla birlikte, 193 sayılı Gelir Vergisi Kanunu’nun 41 inci maddesinin birinci fıkrasının 9 numaralı bendi ile 5520 sayılı Kurumlar Vergisi Kanununun 11 inci maddesinin birinci fıkrasının (i) bendindeki gider ve maliyet unsurlarından bir kısmının indiriminin kabul edilmeyeceğine yönelik düzenleme 3065 sayılı Kanunun 30/d maddesi hükmü ile paralellik arz etmemektedir. Doğrudan işletmenin faaliyetiyle ilgili olan bu giderler için yüklenilen KDV’nin indirim konusu yapılamaması, KDV’nin temel prensibi olan işle ilgili giderler için yüklenilen vergilerin mükellef üzerinde kalmaması prensibi ile de çelişmektedir. 3065 sayılı Kanunun 29/5 inci maddesinin verdiği yetki çerçevesinde 193 sayılı Gelir Vergisi Kanunu’nun 41 inci maddesinin birinci fıkrasının 9 numaralı bendi ile 5520 sayılı Kurumlar Vergisi Kanununun 11 inci maddesinin birinci fıkrasının (i) bendi kapsamında gider ve maliyet unsurlarından indirim kabul edilmeyen kısma ilişkin 3065 sayılı Kanunun 30/d maddesi hükmünün uygulanmaması uygun görülmüştür.”

Düzenleme Genel Tebliğin Resmi Gazetedeki yayım tarihi olan 3 Haziran 2021 tarihinde yürürlüğe girmiştir.

KDV TEVKİFATI YAPILMAYACAK TUTAR 2.000 TL'NA YÜKSELTİLMİŞTİR

Bedeli KDV dahil 1.000 TL'nı aşan işlemlerde KDV tevkifatı uygulanabilmektedir. Bu tutarın altındaki işlemler ise KDV tevkifatı uygulamasına tabi tutulmamaktadır.

36 nolu KDV GT md. 3 ile yapılan uygulama değişikliği ile 1.000 TL olan alt limit 2.000 TL olarak değiştirilmiştir. Buna göre 1 Temmuz 2021 tarihinden itibaren, kısmi tevkifat uygulaması kapsamına giren her bir işlemin KDV dahil bedeli 2.000 TL'yi aşmadığı takdirde, hesaplanan KDV tevkifata tabi tutulmaz. Sınırın aşılması halinde ise tutarın tamamı üzerinden tevkifat yapılır.

TEVKİFAT YAPMAK ZORUNDA OLAN KURULUŞLARIN KAPSAMI GENİŞLETİLMİŞTİR

KDV GUT'nin (I/C-2.1.3.1.) bölümünün üçüncü paragrafının (b) bendinde, KDV tevkifatı yapmak zorunda olan belirlenmiş kişiler sayılmıştır. Belirlenmiş kişilere yapılan ve KDV GUT ile düzenlenen mal teslim ve hizmet ifalarında, belirlenmiş kişiler tarafından Tebliğde belirtilen oranlarda KDV kesintisi yapılması gerekmektedir.

36 nolu KDVG'T'nin 1'nci maddesi ile *Cumhurbaşkanlığı Kararnamesi ile kurulan kamu kurum ve kuruluşları ile, emeklilik şirketleri* de belirlenmiş kişilere eklenmiştir.

Yapılan bu değişiklik 1 Temmuz 2021 tarihinde yürürlüğe girmektedir.

ULUSAL GÜVENLİK KURULUŞLARINA YAPILAN TESLİM VE HİZMETLER

KDVK md. 13/f uyarınca, Milli Savunma Bakanlığı ve benzeri kamu kurumlarına yapılan çeşitli mal teslimleri ile yazılım, bakım onarım vb. hizmetlerin teslimi KDV'den istisnadır. İstisnanın uygulama prosedüründe bir değişiklik yapılmıştır. 1 Temmuz 2021 tarihinden itibaren geçerli olacak uygulama Genel Tebliğde aşağıdaki şekilde açıklanmıştır.

“İstisna kapsamında mal ve hizmet temin etmek isteyen ulusal güvenlik kuruluşlarınca, söz konusu mal ve hizmetlerin istisna kapsamında olduğuna dair Gelir İdaresi Başkanlığından uygunluk bildirimi alınır. Alınan olumlu görüş üzerine ulusal güvenlik kuruluşları tarafından, faturayı düzenleyen yükleniciye istisna kapsamında yapılan işlemin belgelenmesi amacıyla (EK: 11A)'da yer alan yetkili birim amirinin kaşe ve imzasının tatbik edileceği bir belge verilir.”

“Ulusal güvenlik kuruluşu bu listeyi, nihai mal veya hizmetin üretimine yönelik olarak sarf edilecek mal ve hizmetlerden oluşup oluşmadığı bakımından inceleyip, üzerinde gerek duyduğu değişiklikleri yapar. Ayrıca, nihai mal veya hizmetin ve söz konusu listedeki mal ve hizmetlerin istisna kapsamında olduğuna dair Gelir İdaresi Başkanlığından uygunluk bildirimi alır. Alınan olumlu görüş üzerine ulusal güvenlik kuruluşu listeyi örneği (EK:11B)'de yer alan biçimde onaylar.”

GAYRİMENKUL YATIRIM ORTAKLIKLARI VE FONLARI, ÖZEL MATRAH ŞEKİLLERİNDEN YEKTEİ BELGESİ SAHİBİ OLMASALAR BİLE YARARLANABİLECEKLERDİR.

KDVK'nun 23/f maddesine göre, ikinci el motorlu kara taşıtı veya taşınmaz ticaretiyle işigal eden mükelleflerce yapılan KDV teslimlerinde özel matrah şekilleri kullanılmaktadır. KDVK md. 23/f düzenlemesine göre, KDV mükellefi olmayanlardan (mükellef olanlardan istisna kapsamında yapılan alımlar dâhil) alınarak vafında esaslı değışiklik yapılmaksızın satılan ikinci el motorlu kara taşıtı veya taşınmazların tesliminde matrah, alış bedeli düşüldükten sonra kalan tutardır.

Taşınmaz ticareti ile uğraşan kişilerin, özel matrah şekillerinden yararlanabilmesi için kural olarak Taşınmaz Ticareti Hakkında Yönetmelik kapsamında yetki belgesi almaları gerekmektedir.

GT'nin 8'nci maddesi ile 6362 sayılı Kanun kapsamında faaliyette bulunan gayrimenkul yatırım fonları ile gayrimenkul yatırım ortaklıkları, yetki belgesi aranmaksızın özel matrah şekillerinden yararlanabileceklerdir.

Söz konusu Tebliğ değışikliğı 3 Haziran 2021 tarihinde yürürlüğe girmiştir.

TEBLİĞDE YER ALAN DİĞER KONULAR

36 nolu KDV GT ile yapılan diğer değışiklikler aşağıdaki gibidir.

- KDV kesintisi yapılan malın iadesinde, iade işlemleri tevkifat uygulanmayan kısım üzerinden gerçekleştirilir. Genel bütçe dışındaki kamu idareleri dışında KDV mükellefi olmayan alıcılara yapılan tevkifatlı işlemlerin iade uygulamasına dönük 36 nolu KDV md. 4 ile ek açıklama yapılmıştır.
- 36 nolu KDV GT Md. 2 ile sağlık hizmet sunucuları tarafından verilen ve faturası Sosyal Güvenlik Kurumuna düzenlenen sağlık hizmetleri faturaları, KDV kesintisi uygulaması dışına çıkartılmıştır. Yapılan değışiklik 1 Temmuz 2021 tarihinde yürürlüğe girmektedir.
- Md. 7 ile, Uluslararası Standart Kitap Numarası (İSBN) bulunan boyama ve etkinlik kitapları teslimlerinin KDVK md. 13/1-n kapsamında istisna kapsamında olduğuna dönük bir açıklama yapılmıştır.

Saygılarımızla,

Dr. Celal Çelik

Yeminli Mali Müşavir

Ekler : 36 SİRA NOLU KDV GENEL UYGULAMA TEBLİĞİNDE DEĞİŞİKLİK YAPILMASINA DAİR
TEBLİĞ

3 Haziran 2021 PERŞEMBE

Resmî Gazete

Sayı : 31500

TEBLİĞHazine ve Maliye Bakanlığı (Gelir İdaresi Başkanlığı)’ndan:**KATMA DEĞER VERGİSİ GENEL UYGULAMA TEBLİĞİNDE
DEĞİŞİKLİK YAPILMASINA DAİR TEBLİĞ
(SERİ NO: 36)**

MADDE 1 – 26/4/2014 tarihli ve 28983 sayılı Resmî Gazete’de yayımlanan Katma Değer Vergisi Genel Uygulama Tebliğinin (İ/C-2.1.3.1.) bölümünün üçüncü paragrafının (b) bendinde yer alan “- Yukarıda sayılanlar dışındaki, kanunla kurulan kamu kurum ve kuruluşları,” satırı “- Yukarıda sayılanlar dışındaki, kanunla veya Cumhurbaşkanlığı Kararnamesiyle kurulan kamu kurum ve kuruluşları,” olarak, “- Sigorta ve reasürans şirketleri,” satırı “- Sigorta, reasürans ve emeklilik şirketleri,” olarak değiştirilmiştir.

MADDE 2 – Aynı Tebliğin (İ/C-2.1.3.2.13.) bölümünde yer alan “kanunla kurulan kamu kurum ve kuruluşları,” ibaresi “kanunla veya Cumhurbaşkanlığı Kararnamesiyle kurulan kamu kurum ve kuruluşları,” olarak, “sigorta ve reasürans şirketleri,” ibaresi “sigorta, reasürans ve emeklilik şirketleri,” olarak değiştirilmiş ve aynı bölümde yer alan “ifalarında” ibaresinden sonra gelmek üzere aşağıdaki parantez içi hüküm eklenmiştir.
“(sağlık hizmet sunucuları tarafından verilen ve faturası Sosyal Güvenlik Kurumuna düzenlenen sağlık hizmetleri hariç)”

MADDE 3 – Aynı Tebliğin (İ/C-2.1.3.4.1.) bölümünün üçüncü paragrafında yer alan “1.000 TL’yi” ibaresi “2.000 TL’yi” olarak değiştirilmiştir.

MADDE 4 – Aynı Tebliğin (İ/C-2.1.4.1.) bölümünün sonuna aşağıdaki paragraflar eklenmiştir.

“Genel bütçe kapsamındaki kamu idareleri dışında KDV mükellefi olmayan alıcıların tevkifat uyguladığı işlemlerde düzeltme aşağıdaki şekilde gerçekleştirilir.

Alıcı tarafından, işlem bedeli ve tevkif edilmeyen KDV kısmını ayrıca göstermek suretiyle iade amaçlı bir belge (fatura, dekont vb.) düzenlenir. Söz konusu belgede gösterilen tutarlar alıcı ve satıcı tarafından ilgili iade işlemini gösterecek şekilde mevzuata uygun olarak kayıtlara alınır. Düzeltmenin bu şekilde yapıldığının tevsik edilmesine istinaden, işleme ilişkin tevkif edilen KDV, bu vergiyi vergi dairesine beyan ederek ödeyen alıcıya iade edilir.

Diğer taraftan, satıcının tevkifat uygulamasından kaynaklanan iade talebi sonuçlandırıldıktan sonra KDV iadesini ortaya çıkaran işleme ilişkin olarak yukarıda belirtilen şekilde düzeltme yapılmasının gerekmesi durumunda aşağıdaki şekilde hareket edilir:

-Düzeltilme yapılması gereğinin ortaya çıktığı vergilendirme döneminde, yukarıda belirtildiği şekilde düzeltmeyi yapan mükellefin ilgili beyannamede de düzeltme yaptıktan sonra vergi dairesine yazılı olarak müracaat edip, daha önce iadesini aldığı tutarı iade etmesi halinde bu tutar, gecikme faizi ve vergi ziyayı cezası uygulanmaksızın mükelleften geri alınır.

-Mükellefin, bu şekilde düzeltme işlemini yapmaması halinde, tevkifat nedeniyle iade edilen KDV, değişikliğin vuku bulunduğu dönemden düzeltmenin yapıldığı döneme kadar gecikme faizi uygulanarak vergi ziyacezası ile birlikte mükelleften aranır.”

MADDE 5 – Aynı Tebliğin (İ/B-7.2.1.) bölümünün ikinci paragrafının birinci cümlesi aşağıdaki şekilde değiştirilmiştir.

“İstisna kapsamında mal ve hizmet temin etmek isteyen ulusal güvenlik kuruluşlarınca, söz konusu mal ve hizmetlerin istisna kapsamında olduğuna dair Gelir İdaresi Başkanlığından uygunluk bildirimi alınır. Alınan olumlu görüş üzerine ulusal güvenlik kuruluşları tarafından, faturayı düzenleyen yükleniciye istisna kapsamında yapılan işlemin belgelenmesi amacıyla (EK: 11A)’da yer alan yetkili birim amirinin kaşe ve imzasının tatbik edileceği bir belge verilir.”

MADDE 6 – Aynı Tebliğin (İ/B-7.2.2.) bölümünün dördüncü paragrafının birinci cümlesi aşağıdaki şekilde değiştirilmiştir.

“Ulusal güvenlik kuruluşu bu listeyi, nihai mal veya hizmetin üretimine yönelik olarak sarf edilecek mal ve hizmetlerden oluşup oluşmadığı bakımından inceleyip, üzerinde gerek duyduğu değişiklikleri yapar. Ayrıca, nihai mal veya hizmetin ve söz konusu listedeki mal ve hizmetlerin istisna kapsamında olduğuna dair Gelir İdaresi Başkanlığından uygunluk

bildirimi alır. Alınan olumlu görüş üzerine ulusal güvenlik kuruluştan listeyi örneği (EK:11B)'de yer alan biçimde onaylar.”

MADDE 7 – Aynı Tebliğin (İİ/B-17.1.) bölümünün dördüncü paragrafında yer alan “mevzuat seti kitapları” ibaresinden sonra gelmek üzere “, Uluslararası Standart Kitap Numarası (İSBN) bulunan boyama ve etkinlik kitapları” ibaresi eklenmiş, beşinci paragrafında yer alan “Boyama defterleri, kitap” ibaresi “Kitap” olarak değiştirilmiştir.

MADDE 8 – Aynı Tebliğin (İİİ/A-4.9.) bölümünün beşinci paragrafının sonuna aşağıdaki cümle eklenmiştir. “6362 sayılı Kanun kapsamında faaliyette bulunan gayrimenkul yatırım fonları ile gayrimenkul yatırım ortaklıkları, yetki belgesi aranmaksızın, taşınmaz ticaretiyle iştigal eden mükelleflerden sayılırlar.”

MADDE 9 – Aynı Tebliğin (İİİ/C-2.1.) bölümünde yer alan “ç)” bendinin ikinci paragrafından sonra gelmek üzere aşağıdaki paragraflar eklenmiştir.

“Bununla birlikte, 193 sayılı Gelir Vergisi Kanununun 41 inci maddesinin birinci fıkrasının 9 numaralı bendi ile 5520 sayılı Kurumlar Vergisi Kanununun 11 inci maddesinin birinci fıkrasının (i) bendindeki gider ve maliyet unsurlarından bir kısmının indiriminin kabul edilmeyeceğine yönelik düzenleme 3065 sayılı Kanunun 30/d maddesi hükmü ile paralellik arz etmemektedir. Doğrudan işletmenin faaliyetiyle ilgili olan bu giderler için yüklenilen KDV’nin indirim konusu yapılamaması, KDV’nin temel prensibi olan işle ilgili giderler için yüklenilen vergilerin mükellef üzerinde kalmaması prensibi ile de çelişmektedir.

3065 sayılı Kanunun 29/5 inci maddesinin verdiği yetki çerçevesinde 193 sayılı Gelir Vergisi Kanununun 41 inci maddesinin birinci fıkrasının 9 numaralı bendi ile 5520 sayılı Kurumlar Vergisi Kanununun 11 inci maddesinin birinci fıkrasının (i) bendi kapsamında gider ve maliyet unsurlarından indirimi kabul edilmeyen kısma ilişkin 3065 sayılı Kanunun 30/d maddesi hükmünün uygulanmaması uygun görülmüştür.”

MADDE 10 – Aynı Tebliğin (İV/D-1.) bölümünün dördüncü paragrafından sonra gelmek üzere aşağıdaki paragraf eklenmiştir.

“Bununla birlikte, aynı vergilendirme döneminde birden fazla konuda veya işlem türünde iade hakkı bulunan mükelleflerin bunların bazıları için iade hakkını kullanmaması mümkündür.”

MADDE 11 – Bu Tebliğin;

- 1, 2, 3, 5 ve 6 ncı maddeleri yayımını izleyen ay başında,
- diğer maddeleri yayımı tarihinde yürürlüğe girer.

MADDE 12 – Bu Tebliğ hükümlerini Hazine ve Maliye Bakanı yürütür.