



## **5 ŞUBAT 2021 TARİHLİ VE 31386 SAYILI RESMİ GAZETE'DE "34 SERİ NUMARALI KATMA DEĞER VERGİSİ GENEL UYGULAMA TEBLİĞİ'NDE DEĞİŞİKLİK YAPILMASINA DAİR TEBLİĞ" YAYIMLANMIŞTIR.**

### **1) Alıcı ve satıcının mücbir sebep kapsamında bulunması halinde Katma Değer Vergisi tevkifatı uygulaması**

Bilindiği üzere, Vergi Usul Kanunu'na göre, mücbir sebebin başladığı tarihten sona erdiği tarihe kadar geçen sürede, mücbir sebepten yararlanan mükelleflerin vergi ödevleri ertelenmektedir. Bu kapsamda beyanname verme yükümlülükleri ileri tarihe ertelenen mükelleflerin, mücbir sebep halinde bulunduğu süre içerisinde kısmi tevkifat kapsamındaki alımlarında tevkifat uygulanmamaktadır.

Söz konusu Tebliğ'in 1 inci Maddesiyle, 26 Nisan 2014 tarihli Resmi Gazete'de yayımlanan Katma Değer Vergisi Genel Uygulama Tebliği'nin "Kısmi Tevkifatın Mahiyeti ve Tevkifat Uygulayacak Alıcılar" başlıklı (I/C-2.1.3.1.) bölümünün son paragrafının sonuna aşağıdaki cümle eklenmiştir.

*"Şu kadar ki, işleme taraf satıcı mükellefin de mücbir sebep kapsamında bulunması halinde, söz konusu alımlarda genel hükümler çerçevesinde tevkifat uygulamasına devam olunur."*

Tebliğ'de yapılan düzenleme uyarınca, hem alıcının ve hem de satıcının mücbir sebep kapsamında bulunması halinde Katma Değer Vergisi tevkifatı uygulamasına devam edileceği açıklanmıştır.

### **2) Faturasında Türk Lirası karşılığı gösterilen hizmet ihraçlarında, bedelin Türk Lirası olarak Türkiye'ye getirildiğini tevsik eden belgelere istinaden de iade yapılabilmesi**

Bilindiği üzere, hizmet ihracına ilişkin beyan edilen işlemlerle ilgili yüklenilen ve indirim yoluyla telafi edilemeyen Katma Değer Vergisinin iadesi, hizmet bedeli döviz olarak Türkiye'ye gelmeden yerine getirilmemektedir.

Söz konusu Tebliğ'in 2 nci Maddesiyle, aynı Tebliğ'in "İstisnanın Tevsiki ve Beyanı" başlıklı (II/A-2.2.) bölümünün birinci paragrafında parantez içi kısımda yer alan "dövizin" ibaresi "bedelin" olarak değiştirilmiş, dördüncü paragrafının sonuna aşağıdaki cümle eklenmiş, beşinci paragrafında ve devamındaki "Örnek"te yer alan "döviz olarak" ibareleri yürürlükten kaldırılmış ve (II/A-2.3.) bölümünün birinci paragrafında parantez içi kısımda yer alan "dövizin" ibaresi "bedelin" olarak değiştirilmiştir.

*"Bununla birlikte, faturasında Türk Lirası karşılığı gösterilen hizmet ihraçlarında, bedelin Türk Lirası olarak Türkiye'ye getirildiğini tevsik eden belgelere istinaden de iade yapılabilir."*

Söz konusu Tebliğ ile yapılan düzenleme uyarınca, faturasında Türk Lirası karşılığı gösterilen hizmet ihraçlarında, bedelin Türk Lirası olarak Türkiye'ye getirildiğini tevsik eden belgelere istinaden de iade yapılabilmesi mümkün kılınmıştır.

### **3) İstanbul Sismik Riskin Azaltılması ve Acil Durum Hazırlık Projesi (İSMEP) kapsamında yapılacak teslim ve hizmetlerde istisna**

Söz konusu Tebliğ'in 3 üncü Maddesiyle, aynı Tebliğ'in (II/E-5.), (II/E-5.1.) ve (II/E-5.3.) bölümlerinin birinci paragraflarında yer alan "İstanbul İl Özel İdaresine" ibareleri "İstanbul Valiliğine" olarak, (II/E-5.) ve (II/E-5.1.) bölümlerinin birinci paragraflarında yer alan "31 Aralık 2020" ibareleri "31 Aralık 2025" olarak değiştirilmiştir.

Buna göre, İstanbul Sismik Riskin Azaltılması ve Acil Durum Hazırlık Projesi (İSMEP) kapsamında yapılacak teslim ve hizmetlerde istisna süresi **31 Aralık 2025 tarihine** uzatılmıştır.

### **4) 2021 UEFA şampiyonlar ligi finali müsabakaları kapsamında yapılacak teslim ve hizmetlerde istisna**

Söz konusu Tebliğ'in 4 üncü Maddesiyle, aynı Tebliğ'in (II/E-10.) bölümünün başlığında ve birinci paragrafında yer alan "2020" ibareleri "2021" olarak değiştirilmiştir. Buna göre, 2021 UEFA şampiyonlar ligi finali müsabakaları kapsamında yapılacak teslim ve hizmetlerde Katma Değer Vergisi istisnası uygulanabilecektir.

### **5) Milli Eğitim Bakanlığı'na bilgisayar ve donanımlarının bedelsiz teslimleri ile bunlara ilişkin yazılım teslimi ve hizmetleri**

Söz konusu Tebliğ'in 5 inci Maddesiyle, aynı Tebliğ'in (II/G-3.) bölümünün birinci paragrafında yer alan "31 Aralık 2020" ibaresi "31 Aralık 2023" olarak değiştirilmiştir. Buna göre, Katma Değer Vergisi Kanunu'nun Geçici 23 üncü Maddesi ile Milli Eğitim Bakanlığı'na bilgisayar ve donanımlarının bedelsiz teslimleri ile bunlara ilişkin yazılım teslimi ve hizmetleri ile bu mal ve hizmetlerin başışı yapacak olanlara teslim ve ifasında uygulanan Katma Değer Vergisi istisnası süresi **31 Aralık 2023 tarihine kadar** uzatılmıştır.

### **6) Doğal Gaz Piyasası Kanunu'nun Ek 1 inci Maddesi kapsamında yapılan devirlerin Katma Değer Vergisinden istisna olması**

Bilindiği üzere, 2 Aralık 2021 tarihli Resmi Gazete'de yayımlanan 7257 sayılı "Elektrik Piyasası Kanunu ile Bazı Kanunlarda Değişiklik Yapılmasına Dair Kanun" ile Katma Değer Vergisi Kanunu'na eklenen geçici madde ile 4646 sayılı Doğal Gaz Piyasası Kanunu'nun ek 1 inci Maddesi kapsamındaki devirler Katma Değer Vergisinden istisna edilmiştir.

Söz konusu Tebliğ'in 6 ncı Maddesiyle, söz konusu düzenlemeye ilişkin açıklama getirmek amacıyla, aynı Tebliğ'in "Geçici Maddelerde Yer Alan İstisnalar" (II/G.) bölümünün sonuna başlığı ile birlikte aşağıdaki bölümler eklenmiştir.

*“9. Doğal Gaz Piyasası Kanununun Ek 1 inci Maddesi Kapsamında Yapılan Devirler*

*3065 sayılı Kanuna 7257 sayılı Kanunla eklenen Geçici 41 inci Maddede;*

*“18 Nisan 2001 tarihli ve 4646 sayılı Doğal Gaz Piyasası Kanunu'nun ek 1 inci Maddesi kapsamındaki devirler Katma Değer Vergisinden müstesnadır. Bu kapsamda yapılan işlemler için yüklenen vergiler, vergiye tabi işlemler nedeniyle hesaplanan vergiden indirilir. İndirim yoluyla giderilemeyen vergiler iade edilmez. Hazine ve Maliye Bakanlığı istisna uygulamasına ilişkin usul ve esasları belirlemeye yetkilidir.” hükmü yer almaktadır.*

*İstisna uygulaması, 4646 sayılı Doğal Gaz Piyasası Kanunu'nun ek 1 inci Maddesi kapsamındaki devirleri kapsamakta olup, söz konusu istisna kapsamında işlem yapan mükelleflerin, bu işlemlere ilişkin olarak yükledikleri vergileri indirim konusu yapmaları mümkündür. Bununla birlikte, söz konusu işlemler nedeniyle yüklenen ve indirim yoluyla telafi edilemeyen verginin iadesinin talep edilmesi mümkün bulunmamaktadır.”*

### **7) Yapı kullanma izin belgesi bulunan ve mülkiyeti devredilen konutların tesliminde iade uygulaması**

Söz konusu Tebliğ'in 7 nci Maddesiyle aynı Tebliğ'in indirimli orana tabi işlemlerde iade uygulamasına ilişkin olarak, "Vergi İnceleme Raporuna Göre Mahsuben İade" başlıklı (III/B-3.4.8.) bölümünden sonra gelmek üzere başlığı ile birlikte aşağıdaki bölüm eklenmiştir.

*“3.4.9. Yapı Kullanma İzin Belgesi Bulunan ve Mülkiyeti Devredilen Konutların Tesliminde İade*

*İndirimli orana tabi konut teslimleri nedeniyle iade talebinde bulunulabilmesi için konutların tamamlanarak alıcılara fiilen teslim edildiğinin tevsiki gerekmektedir.*

*Gayrimenkul satışlarında mülkiyetin devri ise gayrimenkulün tapuda alıcı adına tescil edilmesi suretiyle gerçekleşmektedir.*

*Diğer taraftan, 3 Mayıs 1985 tarihli ve 3194 sayılı İmar Kanunu'nun 30 uncu Maddesine göre, yapı inşaatının tamamen bittiği takdirde tamamının, kısmen kullanılması mümkün kısımları tamamlandığı takdirde bu kısımlarının kullanılabilmesi için inşaat ruhsatını veren belediye veya valilikten yapı kullanma izni alınması mecburidir. Bu izin, yapı sahibinin müracaatı üzerine, yapının ruhsat ve eklerine uygun olduğu ve kullanılmasında fen bakımından mahzur görülmediğinin tespitine ilişkindir.*

*Bu itibarla, yapı kullanma izin belgesi bulunan ve tapuda mülkiyet devri gerçekleşen konutlara ilişkin Katma Değer Vergisi iade talepleri, konutun fiilen kullanımına ilişkin başkaca bir belge aranmasına veya bu bağlamda bir yoklama yapılmasına gerek bulunmaksızın değerlendirmeye alınır.”*

Buna göre, yapı kullanma izin belgesi bulunan ve tapuda mülkiyet devri gerçekleşen konutlara ilişkin Katma Değer Vergisi iade talepleri, konutun fiilen kullanımına ilişkin başkaca bir belge aranmasına veya bu bağlamda bir yoklama yapılmasına gerek bulunmaksızın değerlendirmeye alınacaktır.

## **8) Katma Değer Vergisi iade alacağıın Özel Tüketim Vergisi Kanunu'ndan doğan borçlara mahsup edilemeyeceği**

Bilindiği üzere, mükellefler, Katma Değer Vergisi iade alacaklarını, söz konusu Tebliğ'in ilgili bölümü çerçevesinde; vergi dairelerince takip edilen amme alacaklarına mahsup, ithalde alınan vergilere mahsup, SGK prim borçlarına mahsup yöntemleriyle mahsubunu talep edebilmektedirler.

Söz konusu Tebliğ'in 8 inci Maddesiyle, aynı Tebliğ'in, Katma Değer Vergisi iadesine ilişkin, "Mahsup Edilebilecek Borçlar" başlıklı (IV/A-2.1.1.) bölümünün birinci paragrafının birinci cümlesinden sonra gelmek üzere aşağıdaki cümle eklenmiştir.

*"Şu kadar ki, 3065 sayılı Kanununun 36 ncı Maddesinin ikinci fıkrasının Bakanlığımıza verdiği yetkiye istinaden, Katma Değer Vergisi iade alacağı Özel Tüketim Vergisi Kanunu'ndan doğan borçlara (Özel Tüketim Vergisine tabi olan malların indirimli oran uygulanmak suretiyle tesliminden kaynaklanan Katma Değer Vergisi iade alacağıın, bu mallara ilişkin Özel Tüketim Vergisi borçlarına mahsuben iadesi hariç) mahsup edilemez."*

Söz konusu Tebliğ ile yapılan düzenleme uyarınca, Katma Değer Vergisi iade alacağı Özel Tüketim Vergisi Kanunu'ndan doğan borçlara (Özel Tüketim Vergisine tabi olan malların indirimli oran uygulanmak suretiyle tesliminden kaynaklanan Katma Değer Vergisi iade alacağıın, bu mallara ilişkin Özel Tüketim Vergisi borçlarına mahsuben iadesi hariç) mahsup edilemeyecektir.

## **9) Özel esaslar uygulamasına ilişkin olarak Katma Değer Vergisi Genel Uygulama Tebliği'nin ilgili bölümlerinde düzenleme ve belirlemeler yapılması**

Bilindiği üzere, Vergi Usul Kanunu'nun 370 inci Maddesinin (b) fıkrasında, vergi incelemesine başlanılmadan veya takdir komisyonuna sevk edilmeden önce verginin ziyaa uğradığına delalet eden emareler bulunduğu dair yetkili merciler tarafından yapılmış olan sahte veya muhteviyatı itibariyle yanıltıcı belge kullanmaya ilişkin ön tespitler bakımından mükelleflere ön tespite ilişkin yazının tebliğ edilebileceği ve mükelleflerin beyanlarını düzeltebilecekleri düzenlenmiştir.

Tebliğ'in ikinci paragrafında yapılan düzenleme uyarınca, söz konusu hükmün uygulanmasına ilişkin usul ve esasların 30 Temmuz 2020 tarihli ve 31201 sayılı Resmi Gazete'de yayımlanan ve izaha davet uygulamasına ilişkin 519 Sıra Numaralı Vergi Usul Kanunu Genel Tebliği'nde belirlendiği açıklanmıştır.

Yine bilindiği üzere, Vergi Usul Kanunu'nun 370 inci Maddesinin (b) fıkrası uygulaması kapsamında, sahte veya muhteviyatı itibariyle yanıltıcı belge kullanmaya ilişkin ön tespit yazısına konu beyanlarını düzeltmeyen mükellefler özel esaslara alınmaktadır.

Tebliğ'in yedinci paragrafında yapılan düzenleme uyarınca, mükellefin söz konusu belgelere isabet eden Katma Değer Vergisini indirim hesaplarından çıkararak düzelttiğini veya hiç indirim hesaplarına almadığını vergi dairesine tevsik etmesi ya da Tebliğ'in "Genel Esaslara Dönüş" başlıklı (IV/E-7.2.2) bölümünde yer alan ve aşağıda yer verilen şartlardan birini sağlaması halinde, (birinci paragrafın (a) ayrımı hariç)<sup>(\*)</sup> vergi incelemesi neticesi beklenmeksizin, genel esaslara dönüşü yapılacaktır.

(\*)“(a) Haklarında sahte belge veya muhteviyatı itibarıyla yanıltıcı belge kullanıldığına yönelik olumsuz tespit bulunan mükelleflerin kendilerine verilen 15 günlük süre içinde söz konusu belgeleri indirim hesaplarından çıkarmak suretiyle beyanlarını düzeltmeleri veya kendilerine yazılı olarak verilen 15 günlük süre içerisinde işlemin gerçekliğini Tebliğ’in (IV/E/5) bölümündeki açıklamalara göre ispat etmeleri”)

Saygılarımızla,