

Seri No : 68

Tarih : 31.05.2022

SİRKÜLER (2022/68)

Konu : KDV Genel Uygulama Tebliğinde Değişiklik Yapılmasına Dair 42 Seri No.lu Tebliğ

ÖZET

28/5/2022 tarihli ve 31849 sayılı Resmi Gazetede yayımlanan 42 Seri No.lu Tebliğde, 7349 sayılı Kanunla KDV Kanununda yapılan değişikliklere ilişkin olarak KDV Genel Uygulama Tebliğinde düzenlemeler yapılmıştır.

Kapsam

1- Ulusal güvenlik kuruluşlarının alımlarında KDV istisnası

KDV Kanununun 13/f maddesinde 7349 sayılı Kanunla yapılan düzenleme ile ulusal güvenlik amaçlı alımlarında istisnadan yararlanan kuruluşlardan olan Jandarma Genel Komutanlığı, Sahil Güvenlik Komutanlığı ve Emniyet Genel Müdürlüğü yerine İçişleri Bakanlığının maddeye eklenmesi nedeniyle, 1 Mayıs 2022 tarihinden itibaren geçerli olmak üzere KDV Genel Uygulama Tebliğinin (II/B-7) bölümünde buna uygun düzeltmeler yapılmıştır.

Ayrıca Tebliğin (II/B-7.6.) bölümüne “Ulusal güvenlik kuruluşlarının verdiği istisna belgesi ve onayladığı listede yer alan mal ve hizmetlerin istisna şartlarını taşımadığının tespiti halinde, ziyaa uğratılan vergi ile buna bağlı ceza, faiz ve zamlardan ulusal güvenlik kuruluşları sorumludur.” cümlesi eklenmiştir. Bu hükmün yürürlük tarihi 28 Mayıs 2022’dir.

2- Yabancı kişi ve kuruluşlar ile yurt dışında yaşayan Türk vatandaşlarına vergisiz konut ve işyeri tesliminde istisna uygulamasında satış yasağı süresi

KDV Kanununun 13/i maddesi uyarınca yabancı uyruklu kişiler ile yurt dışında yaşayan Türk vatandaşlarına ve yurt dışında mukim kuruluşlara döviz karşılığı yapılan konut ve işyeri tesliminde KDV istisnası uygulanabilmesi için, bunların satın aldığı taşınmazları bir yıl süresince elden çıkarmamaları gerektiğine dair hüküm 7394 sayılı Kanunla üç yıl olarak değiştirilmişti. Bu değişiklik dolayısıyla KDV Genel Uygulama Tebliğinin (II/B-12) ve (II/B-12.3) bölümlerinde yer alan “bir yıl” ibareleri “üç yıl” olarak, “Bir yıllık” ibaresi “Üç yıllık” olarak, “bir yıllık” ibaresi “üç yıllık” olarak, (II/B-12.3.) bölümünün başlığında yer alan “Bir Yıl” ibaresi “Üç Yıl” olarak değiştirilmiştir. Bu değişikliklerin yürürlük tarihi 1 Mayıs 2022’dir.

3- İmalat Sanayiine ve Turizme yönelik yatırım teşvik belgesi kapsamındaki inşaat işlerinde istisna uygulaması

KDV Kanununun Geçici 37. maddesindeki imalat sanayiine yönelik yatırım teşvik belgesi kapsamındaki malların tesliminde KDV istisnası uygulamasına yönelik hükümlere 7394 sayılı Kanunla, 31/12/2025 tarihine kadar turizme yönelik yatırım teşvik belgesi sahibi mükelleflere belge kapsamındaki inşaat işlerine ilişkin mal teslimleri ve hizmet ifaları da dahil edilmiştir. Bu düzenleme dolayısıyla KDV Genel Uygulama Tebliğinin (II/E-7.) bölümünün başlığı "7. İmalat Sanayiine Yönelik Yatırım Teşvik Belgesi Kapsamındaki İnşaat İşlerine İlişkin 1/5/2022 Tarihinden Önce Yapılan Mal ve Hizmet Alımları" olarak değiştirilmiş, aynı bölümün ilk paragrafında yer alan "3065 sayılı Kanunun geçici 37 nci maddesinde" ibaresi "3065 sayılı Kanunun 7394 sayılı Kanun ile değişmeden önceki geçici 37 nci maddesinde" olarak değiştirilmiş ve aynı bölümden sonra gelmek üzere aşağıdaki açıklamalar eklenmiştir.

a) İstisnanın kapsamı

Söz konusu düzenleme ile 31/12/2025 tarihine kadar uygulanmak üzere imalat sanayii ile turizme yönelik yatırım teşvik belgesi sahibi mükelleflere belge kapsamındaki inşaat işlerine ilişkin 1/5/2022 tarihinden itibaren yapılan teslim ve hizmetler KDV'den istisna edilmiştir.

Bu istisnadan yararlanacak mükelleflerin, imalat sanayii ile turizme yönelik düzenlenmiş bir yatırım teşvik belgesine sahip olması gerekmekte olup, bu belgenin Kanunun yürürlük tarihinden önce düzenlenmiş olması istisna uygulanmasına engel değildir.

Öte yandan, inşaat işlerinin yatırım teşvik belgesinde öngörülen yatırıma ilişkin olması, 31/12/2025 tarihini aşmamak kaydıyla yatırım teşvik belgesinde öngörülen süre içinde yapılmış olması ve istisna uygulanacak harcama tutarının inşaat işlerine yönelik yatırım teşvik belgesinde yer alan yatırım tutarını aşmaması gerekmektedir.

İstisna, münhasıran söz konusu yatırımlar kapsamındaki inşaat taahhüt işi, nakliye, hafriyat ve benzeri inşa işlerine ilişkindir. Yatırımı yapanların söz konusu inşaat işlerinde kullanılan mal alımları da bu kapsamda değerlendirilir. Dolayısıyla söz konusu istisna inşaat işlerine ilişkin olmak koşuluyla hem hizmet hem de mal alımlarını kapsamaktadır.

Söz konusu yatırımlar kapsamındaki inşaat işlerine ilişkin alınan makine, araç-gereç ve tefrişatın (yatırım teşvik belgesinde yer alsa dahi) bu istisna kapsamında değerlendirilmesi mümkün değildir.

b) İstisnanın uygulaması

İstisnadan yararlanmak isteyen yatırım teşvik belgesi sahibi mükellefler KDV yönünden bağlı oldukları vergi dairesine istisna belgesi almak için başvuruda bulunurlar. Başvuruda bulunan mükellefler tarafından inşaat işlerine ilişkin istisna kapsamında alınacak mal ve hizmet listesi, hazırlanan projeye uygun olarak elektronik ortamda sisteme girilir. Vergi dairesince gerekli kontroller yapıldıktan sonra şartları sağlayanlara elektronik olarak sisteme girilen mal ve hizmetle sınırlı olmak üzere istisna belgesi verilir (EK:30).

İstisna hükmünün yürürlüğe girdiği 1/5/2022 tarihinden önce veya bu tarihten itibaren başlayan inşaat işlerine ilişkin, 1/5/2022 tarihinden sonra yapılan mal ve hizmet alımları istisna kapsamında olup, inşaat işlerine ilişkin bu tarihten önce alınan mal ve hizmetlerin istisna belgesine dahil edilmesi mümkün değildir. Diğer taraftan, 1/5/2022 tarihinden sonra yapılan mal ve hizmet alımları için de 3065 sayılı Kanunun 7394 sayılı Kanun ile değişmeden önceki geçici 37 nci maddesi hükmü uygulanmaz.

Vergi dairesinden alınan istisna belgesinin alıcı tarafından onaylanmış bir örneği satıcılara verilir. Bu belge satıcılar tarafından 213 sayılı Kanunun muhafaza ve ibraz hükümlerine uygun olarak saklanır. Mal teslimi ve hizmet ifası gerçekleştikçe alıcı ve satıcılar alım/satım bilgilerini sisteme girerler. Satıcı mükellefin iade talebi, bu istisna belgesi ve sisteme yapılan alış ve satış giriş bilgileri esas alınmak suretiyle, iade için gerekli diğer belgeler de aranarak sonuçlandırılır.

Projenin sonradan revize edilmesi, güncellenmesi veya ek proje düzenlenmesi halinde proje kapsamındaki mal ve hizmetlere ilişkin liste de elektronik ortamda revize edilir. Revize sonrası istisna kapsamına giren alışlarda istisnadan faydalanılabilmesi için istisna belgesinin de revize edilmesi gerekir.

İstisna belgesi, 31/12/2025 tarihini geçmemek üzere projede öngörülen süreyle sınırlı olarak verilir. Projedeki sürenin revize edilmesi durumunda, istisna belgesindeki süre de revize edilir.

Aynı satıcıdan yapılan birden fazla mal ve hizmet alımına ilişkin harcamaların proje maliyetinin binde 5'ine kadar olan kısmı tek satır olarak girilebilir. Bu şekilde birden fazla satır yazılabilir. Ancak, bu satır tutarlarının toplamının proje maliyetinin yüzde 10'unu aşmaması gerekir. Bu durumda da mal ve hizmetin cinsi, miktarı, tutarı gibi hususlar, bu kapsamdaki alışları anlaşılır bir şekilde açıklayacak detayda yazılır. Bu alımlara ilişkin fatura tarih ve numarasının listede yer alması gerektiği tabiidir.

İstisna kapsamındaki malların ithalat yoluyla temin edilmesi halinde söz konusu belge, ilgili gümrük idaresine ibraz edilir. İstisna belgesindeki istisna kapsamında ithal edilen mala ilişkin bölüm doldurulduktan sonra ilgili gümrük idaresi tarafından bu bölüm de onaylanır.

İstisna kapsamında mal ve hizmet alanlar istisna belgesinin süresinin sona erdiği tarih itibarıyla istisna belgesini vergi dairesine ibraz ederek kapattırmak zorundadır. Vergi dairesi istisna belgesinde yer alan mal ve hizmet bölümlerinin satıcılar tarafından doldurulup doldurulmadığını ve faturalarla uyumunu kontrol ederek istisna belgesini kapatır.

Satıcılar, yaptıkları teslim ve hizmet ifalarına ilişkin faturada, Tebliğin (II/E-7/A.1.) ayırımındaki açıklamaları da göz önünde bulundurmak suretiyle KDV hesaplamazlar.

İstisna tek safhada uygulanacak olup, yatırım teşvik belgesi sahibi mükellefe istisna kapsamında mal teslimi ve hizmet ifasında bulunan satıcıların alımlarında istisna uygulanması söz konusu değildir.

c) Yatırım teşvik belgesine konu yatırımın tamamlanmaması

3065 sayılı Kanunun geçici 37. maddesine göre, yatırım teşvik belgesine konu yatırımın tamamlanmaması halinde, zamanında alınmayan vergi yatırım teşvik belgesi sahibi alıcıdan, vergi zıya 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.

d) İstisnanın beyanı

Bu istisna kapsamında yapılan teslim ve hizmetler, teslim ve hizmetin yapıldığı döneme ait KDV beyannamesinin "İstisnalar-Diğer İade Hakkı Doğuran İşlemler" kulakçığının, "Tam İstisna Kapsamına Giren İşlemler" tablosunda 339 kod numaralı "İmalat Sanayii ile Turizme Yönelik Yatırım Teşvik Belgesi Kapsamındaki İnşaat İşlerine İlişkin Teslim ve Hizmetler" satırı aracılığıyla beyan edilir.

Bu satırın "Teslim ve Hizmet Tutarı" sütununa istisnaya konu teslim ve hizmetlerin KDV hariç tutarı, "Yüklenilen KDV" sütununa bu teslim ve hizmetlere ilişkin alım ve giderlere ait belgelerde gösterilen toplam KDV tutarı yazılır. İade talep etmeyen mükellefler, "Yüklenilen KDV" sütununa "0" yazmalıdır.

e) İade

Bu istisna kapsamındaki teslim ve hizmetlerden kaynaklanan iade taleplerinde aşağıdaki belgeler aranır:

Standart iade talep dilekçesi

İstisnanın beyan edildiği döneme ilişkin indirilecek KDV listesi

İade hakkı doğuran işleme ait yüklenilen KDV listesi

İadesi talep edilen KDV hesaplama tablosu

Satış faturaları listesi

Yatırım teşvik belgesinin örneği

Vergi dairesinden alınan istisna belgesinin örneği ile kendisi tarafından ilgili mal ve hizmete ilişkin olarak proje kapsamında istisna uygulanarak alınacak mal ve hizmet listesinin örneği.

i- Mahsuben İade

Mükelleflerin bu işlemlerden kaynaklanan mahsuben iade talepleri yukarıdaki belgelerin ibraz edilmiş olması halinde miktarına bakılmaksızın vergi inceleme raporu, YMM raporu ve teminat aranmadan yerine getirilir.

ii- Nakden İade

Mükelleflerin bu işlemlerden kaynaklanan ve 10.000 TL'yi aşmayan nakden iade talepleri vergi inceleme raporu, YMM raporu ve teminat aranmadan yerine getirilir. İade talebinin 10.000 TL'yi aşması halinde aşan kısmın iadesi, vergi inceleme raporu veya YMM raporuna göre yerine getirilir. Teminat verilmesi halinde mükellefin iade talebi yerine getirilir ve teminat, vergi inceleme raporu veya YMM raporu sonucuna göre çözülür.

f) Müteselsil Sorumluluk

İstisnadan yararlanmak isteyen mükelleflerin istisna belgesinin imza ve kaşe tatbik edilmiş bir suretini mal teslimi ve hizmet ifasında bulunan satıcıya vermeleri gerekmektedir. Bu belge olmadan istisna uygulanması halinde, ziyaa uğratılan vergi, ceza, zam ve faizlerden satıcı ile birlikte teslim ve hizmet yapılan alıcı da müteselsilen sorumludur.

Kendisine teslim veya hizmetin istisna kapsamına girdiğini gösteren belge verilen satıcı mükelleflerce, başka bir şart aramaksızın istisna kapsamında işlem yapılır. Daha sonra işlemin, istisna için ilgili düzenlemelerde belirtilen şartları baştan taşımadığı ya da şartların daha sonra ihlal edildiğinin tespiti halinde, ziyaa uğratılan vergi ile buna bağlı ceza, faiz ve zamlar, kendisine istisna kapsamında teslim veya hizmet yapılan alıcıdan aranır. Satıcının iade talebi ise yukarıda açıklanan şekilde değerlendirilir. Tebliğe eklenen bu bölümdeki açıklamalar 1 Mayıs 2022 tarihinden geçerli olmak üzere yürürlüğe girmiştir.

4- Elektrik motorlu taşıt araçlarının geliştirilmesine yönelik mühendislik hizmetlerinde istisna

7394 sayılı Kanunla KDV Kanununa eklenen Geçici 42. madde ile 6745 Kanundaki teşviklerden yararlanmasına karar verilen ve bu kapsamda sera etkisi yaratan egzoz gazı salınımını tamamen ortadan kaldıracak teknolojilerin geliştirilmesi için münhasıran Türkiye'de gerçekleştirdikleri Ar-Ge faaliyetleri sonucunda geliştirdikleri elektrik motorlu taşıt araçlarını Türkiye'de imal eden mükelleflere bu araçların geliştirilmesine yönelik verilen ve yatırım teşvik belgesi kapsamında yer alan mühendislik hizmetleri 31/12/2023 tarihine kadar katma değer vergisinden istisna edilmiştir.

Bu düzenlemeye bağlı olarak KDV Genel Uygulama Tebliğinin (II/E) bölümüne eklenen "Elektrik Motorlu Taşıt Araçlarının Geliştirilmesine Yönelik Verilen Mühendislik Hizmetlerinde İstisna" başlıklı 11. bölümde aşağıdaki açıklamalar yer almaktadır.

a) Kapsam

İstisna kapsamına, 6745 sayılı Kanunun 80 inci maddesi kapsamında teşviklerden yararlanmasına karar verilen teknolojilerin geliştirilmesi için Ar-Ge faaliyetleri sonucunda geliştirilen elektrik motorlu taşıt araçlarının geliştirilmesine yönelik olarak 31/12/2023 tarihine kadar verilen mühendislik hizmetleri girmektedir.

Söz konusu istisnadan, münhasıran Türkiye'de gerçekleştirdikleri Ar-Ge faaliyetleri sonucunda geliştirdikleri elektrik motorlu taşıt araçlarını Türkiye'de imal eden mükellefler yararlanır. Bu çerçevede, elektrik motorlu taşıt araçlarının geliştirilmesine yönelik verilen ve yatırım teşvik belgesi

kapsamında yer alan mühendislik hizmetleri belgedeki tutarla sınırlı olarak istisna kapsamındadır. Belgede mühendislik hizmetine isabet eden tutarın açıkça yer almaması halinde tutar Sanayi ve Teknoloji Bakanlığından ayrıca teyit edilir. Bu araçların geliştirilmesi ile ilgili diğer hizmetler ile mal teslimlerinde ise bu bölüm kapsamında istisna uygulanmaz.

b) İstisnanın uygulaması

Söz konusu düzenleme tam istisna mahiyetindedir. İstisnadan yararlanmak isteyen yatırım teşvik belgesi sahibi mükellef, istisna kapsamında temin edeceği mühendislik hizmetine ilişkin KDV yönünden bağlı olduğu vergi dairesine başvurur. Bu başvuru vergi dairesi tarafından değerlendirilerek mühendislik hizmeti alımlarında istisna uygulanacağına ilişkin istisna belgesi (EK:31) yatırım teşvik belgesi sahibi mükellefe verilir. Hizmetin münhasıran yurtdışından temin edilecek olması halinde de istisna belgesinin alınması gerekir. Alıcılar tarafından istisna kapsamında alınan mühendislik hizmetlerine ilişkin bilgilerin (hizmeti ifa edenin adı soyadı/unvanı, vergi dairesi, vergi kimlik numarası, fatura tarihi ve numarası, hizmet tutarı, yatırım teşvik belgesinin tarihi ve sayısı) hizmetin alındığı vergilendirme dönemini takip eden ay sonuna kadar dilekçeyle ilgili vergi dairesine bildirilmesi gerekir.

Vergi dairesinden alınan istisna belgesi yatırım teşvik belgesi sahibi mükellef tarafından hizmet ifa edenlere ibraz edilerek istisna uygulanması sağlanır. Bu belge hizmet ifa edenler tarafından 213 sayılı Kanunun muhafaza ve ibraz hükümlerine uygun olarak saklanır.

İstisna uygulanan mühendislik hizmetleri nedeniyle yüklenilen KDV, hizmet ifa edenler tarafından indirim konusu yapılabilir. İndirim yoluyla telafi edilemeyen KDV iade edilir.

c) Yatırım teşvik belgesine konu yatırımın tamamlanmaması

3065 sayılı Kanunun geçici 42 nci maddesine göre, yatırımın tamamlanmaması halinde, 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.

d) İstisnanın Beyanı

Bu istisna kapsamında yapılan mühendislik hizmetleri, hizmetin yapıldığı döneme ait KDV beyannamesinin "İstisnalar-Diğer İade Hakkı Doğuran İşlemler" kulakçığının, "Tam İstisna Kapsamına Giren İşlemler" tablosunda 340 kod numaralı "Elektrik Motorlu Taşıt Araçlarının Geliştirilmesine Yönelik Verilen Mühendislik Hizmetleri" satırı aracılığıyla beyan edilir.

Bu satırın "Teslim ve Hizmet Tutarı" sütununa istisnaya konu hizmetlerin KDV hariç tutarı, "Yüklenilen KDV" sütununa bu hizmetlere ilişkin alım ve giderlere ait belgelerde gösterilen toplam KDV tutarı yazılır. İade talep etmek istemeyen mükellefler, "Yüklenilen KDV" sütununa "0" yazmalıdır. Öte yandan, istisna kapsamındaki mühendislik hizmetinin yurt dışından temin edilmesi halinde sorumlu sıfatıyla beyanda bulunulmayacağı tabiidir.

e) İade

Bu istisnadan kaynaklanan iade taleplerinde aşağıdaki belgeler aranır:

- Standart iade talep dilekçesi
- İstisnanın beyan edildiği döneme ilişkin indirilecek KDV listesi
- İade hakkı doğuran işleme ait yüklenilen KDV listesi
- İadesi talep edilen KDV hesaplama tablosu
- Satış faturaları listesi
- Yatırım teşvik belgesinin örneği
- İstisna belgesinin örneği.

i- Mahsuben İade

Mükelleflerin bu işlemlerden kaynaklanan mahsuben iade talepleri yukarıdaki belgelerin ibraz edilmiş olması halinde miktarına bakılmaksızın vergi inceleme raporu, YMM raporu ve teminat aranmadan yerine getirilir.

ii- Nakden İade

Mükelleflerin bu işlemlerden kaynaklanan ve 10.000 TL'yi aşmayan nakden iade talepleri vergi inceleme raporu, YMM raporu ve teminat aranmadan yerine getirilir. İade talebinin 10.000 TL'yi aşması halinde aşan kısmın iadesi, vergi inceleme raporu veya YMM raporuna göre yerine getirilir. Teminat verilmesi halinde mükellefin iade talebi yerine getirilir ve teminat, vergi inceleme raporu veya YMM raporu sonucuna göre çözülür.

f) Müteselsil Sorumluluk

İstisnadan yararlanmak isteyen mükelleflerin istisna belgesinin imza ve kaşe tatbik edilmiş bir suretini mühendislik hizmeti ifasında bulunanlara vermeleri gerekmektedir. Bu belge olmadan istisna uygulanması halinde, ziyaa uğratılan vergi, ceza, zam ve faizlerden hizmeti ifa edenler ile birlikte alıcı mükellef de müteselsilen sorumludur.

Kendisine mühendislik hizmetinin istisna kapsamına girdiğini gösteren belge verilen mükelleflerce, başka bir şart aranmaksızın istisna kapsamında işlem yapılır. Daha sonra işlemin, istisna için ilgili düzenlemelerde belirtilen şartları baştan taşımadığı ya da şartların daha sonra ihlal edildiğinin tespiti halinde, ziyaa uğratılan vergi ile buna bağlı ceza, faiz ve zamlar, kendisine istisna kapsamında mühendislik hizmeti ifa edilen alıcıdan aranır. Mühendislik hizmetini ifa edenlerin iade talebi ise yukarıda açıklanan şekilde değerlendirilir. KDV Genel Uygulama Tebliğine eklenen bu açıklamalar 15 Nisan 2022 tarihinden geçerli olmak üzere yayımı tarihine yürürlüğe girmiştir.

Söz konusu Tebliğe aşağıdaki bağlantı yoluyla ulaşabilirsiniz.

[Katma Değer Vergisi Genel Uygulama Tebliğinde Değişiklik Yapılmasına Dair Tebliğ](#)

Bilgilerinize sunarız.