

# SON DÖNEMDE VERGİ MEVZUATINDA YAPILAN DÜZENLEME VE DEĞİŞİKLİKLER

**NIHAT UZUNOĞLU**  
**YEMİNLİ MALİ MÜŞAVİR**

# VERGİ USUL KANUNU

## SAHTE BELGE DÜZENLEMekten DOLAYI MÜKELLEFİYETİ TERKİN EDİLENLERİN YENİDEN İŞE BAŞLAMASI HALİNDE YAPILACAK İŞLEMLER

11/02/2017 tarihli ve 29976 sayılı Resmi Gazete'de yayımlanan 478 Sıra No.lu Vergi Usul Kanunu Genel Tebliğinde; 6455 sayılı Kanunla Vergi Usul Kanununa eklenen 153/A maddesinde düzenlenen, *“sahte belge düzenlediği tespit edilen mükellefler ile münhasıran sahte belge düzenlemek için mükellefiyet tesis ettirdiği vergi inceleme raporu ile tespit edilip mükellefiyeti terkin edilen mükelleflere ve bu mükelleflerle ilişkili olan maddede belirtilen kişilere ve söz konusu fiillerin işlenmesine iştirak ettiği tespit edilen meslek mensuplarına yönelik olarak vergi güvenliğinin sağlanması amacıyla getirilen teminat uygulaması”* konusunda açıklamalar yapılmıştır.

- Anılan Kanun maddesi ve Genel Tebliğ'de yapılan açıklamalara göre;

# VERGİ USUL KANUNU

## SAHTE BELGE DÜZENLEMekten DOLAYI MÜKELLEFIYETİ TERKİN EDİLENLERİN YENİDEN İŞE BAŞLAMASI HALİNDE YAPILACAK İŞLEMLER

- 213 sayılı Kanununun 153/A maddesinin birinci fıkrası hükmüne göre, mükellefiyet kaydı re'sen terkin edilen mükellefin;
- Serbest meslek erbabı olması durumunda kendisince,
- Şahıs işletmesi (193 sayılı Kanun uyarınca elde etmiş oldukları ticari kazançları gerçek veya basit usulde vergilendirilen gerçek kişiler ile zirai kazançları gerçek usulde vergilendirilen çiftçiler tarafından işletilen işletmeler) olması durumunda sahibince,
- Adi ortaklık olması durumunda ortaklardan her biri tarafından,
- Ticaret şirketi olması durumunda,
  - ✓ Şirketin kendisi,
  - ✓ Kanuni temsilcileri,
  - ✓ Yönetim kurulu üyeleri,
  - ✓ Söz konusu şirketin asgari % 10 ve üzeri hissesine sahip olan gerçek veya tüzel kişiler ya da
  - ✓ Zikredilen tüm bu kişilerin asgari % 10 ve üzeri hisseye sahip olduğu veya yönetiminde buldukları teşebbüsler tarafından,
- Tüzel kişiliği olmayan teşekkül olması durumunda bunları idare edenler tarafından,
- Mükellefiyet kayıtları re'sen terkin edilenlerin münhasıran sahte belge düzenleme fiillerine iştirak ettiği inceleme raporu ile tespit edilen meslek mensupları tarafından,

# VERGİ USUL KANUNU

- işe başlama bildiriminde bulunulması halinde, adlarına mükellefiyet tesis edilebilmesi; bunların ve mükellefiyet kaydı re'sen terkin edilenlerin varsa tüm vergi borçlarının ödenmesi ve teminat verilmesi şartlarına bağlıdır.
- Genel Tebliğde, yukarıda bahsedilen kişi ve kuruluşlar tarafından işe başlayabilmek için verilmesi gereken teminat tutarının belirlenmesi ve alınması, alınan teminatın iade edilmesi konusunda ayrıntılı açıklamalara yer verilmiştir.
- Anılan Tebliğde yapılan açıklamaya göre; mükellefiyet kayıtları re'sen terkin edilenlerin münhasıran sahte belge düzenleme fiillerine iştirak ettiği inceleme raporu ile tespit edilen meslek mensupları hakkında üç yıl süreyle geçici olarak mesleki faaliyetten alıkoyma cezası uygulanacaktır. Meslek mensubu hakkında geçici olarak mesleki faaliyetten alıkoyma cezasının uygulanabilmesi için, münhasıran sahte belge düzenleme fiiline iştirak nedeniyle kendisi adına 213 sayılı Kanununun 344 üncü maddesinin ikinci fıkrasına göre kesilen vergi ziyaı cezasının kesinleşmesi şarttır.
- Meslek mensubunun iştirak fiilinin kesinleşmesi halinde, bu durum vergi dairesi başkanlıkları/ defterdarlıklarca Başkanlığa bildirilir. Başkanlık, meslek mensubu hakkında söz konusu ceza işleminin uygulanması için meslek mensubunun bağlı bulunduğu odaya bildirim yapar.
- Başkanlık tarafından yapılan bildirim oda kayıtlarına girdiği tarihten itibaren beş iş günü içerisinde ilgili meslek mensubuna üç yıl süreyle geçici olarak mesleki faaliyetten alıkoyma **cezası verilir** ve cezanın verildiği bu tarih üç yıllık sürenin başlangıç tarihi olarak kabul edilir. Bu karar üç iş günü içerisinde Başkanlık, TÜRMOB, meslek mensubu ve meslek mensubunun bağlı olduğu vergi dairesine bildirilir.

# GELİR VERGİSİ

## ÖZEL KREŞ VE GÜNDÜZ BAKİMEVLERİNİN İŞLETİLMESİNDEN ELDE EDİLEN KAZANÇLARDA İSTİSNA

- 6745 sayılı Kanunla GVK'nun Kanununun 20 nci maddesinde yapılan düzenleme ile okul öncesi eğitim, ilköğretim, özel eğitim ve orta öğretim özel okullarının işletilmesinden elde edilen kazançlara ilave olarak, özel kreş ve gündüz bakımevlerinin işletilmesinden elde edilen kazançlar da ilgili Bakanlığın görüşü alınmak suretiyle Maliye Bakanlığının belirleyeceği usul ve esaslar çerçevesinde beş vergilendirme dönemi için gelir vergisinden müstesna edilmiştir. İstisna, kreş ve gündüz bakımevleri ile okulların faaliyete geçtiği vergilendirme döneminden itibaren başlar. (295 seri no.lu Gelir Vergisi Genel Tebliği )
- Yapılan değişiklik 1/1/2017 tarihinden itibaren faaliyete başlayan özel kreş ve gündüz bakımevlerinin işletilmesinden elde edilen kazançlara uygulanmak üzere yürürlüğe girmiştir.
- Mükellefler, Aile ve Sosyal Politikalar Bakanlığınca kendilerine verilen kurum açma izin belgesiyle, faaliyete geçtikleri vergilendirme döneminden itibaren söz konusu istisnadan yararlanabileceklerdir ve bunun için ayrıca Maliye Bakanlığına başvurmalarına gerek bulunmamaktadır.
- KVK'nun 5/1-ı maddesinde yapılan düzenleme ile benzer istisna, kurumlar vergisi mükellefleri için de geçerli hale getirilmiştir.

# GELİR VERGİSİ

## ISI YALITIMI VE ENERJİ TASARRUFU SAĞLAMAYA YÖNELİK HARCAMALAR

- 6728 sayılı Kanunla Gelir Vergisi Kanununun 40 ıncı maddesinin birinci fıkrasının (7) numaralı bendinde yapılan düzenlemeyle; İşletmeye dâhil olan gayrimenkulün iktisadi değerini artırıcı niteliği olan ısı yalıtımı ve enerji tasarrufu sağlamaya yönelik harcamaların, amortismanına tabi tutulmadan yapıldığı yılda doğrudan gider yazılabilmesine imkan sağlanmıştır.
- Ayrıca aynı Kanunla GVK'nun 74/6 ncı maddesinde yapılan düzenleme ile istisna edilen gayrisafi hâsılata isabet edenler hariç olmak üzere; gayrimenkullerin iktisadi değerini artırıcı niteliği bulunan ısı yalıtımı ve enerji tasarrufu sağlamaya yönelik harcamaların tamamı gayrimenkul sermaye iradına ilişkin safi hasılatın tespitinde doğrudan gider olarak indirim konusu yapılabilecektir.(295 seri no.lu Gelir Vergisi Genel Tebliği )

# KURUMLAR VERGİSİ

## 11 SERİ NO.LU KV GENEL TEBLİĞİNDE YAPILAN AÇIKLAMALAR

31/12/2016 tarihli ve 29935 (3. Mükerrer) sayılı Resmi Gazete'de yayımlanan 11 seri no.lu "Kurumlar Vergisi Genel Tebliği (Seri No: 1)'nde Değişiklik Yapılmasına Dair Tebliğ" ile 6728 sayılı Yatırım Ortamının İyileştirilmesi Amacıyla Bazı Kanunlarda Değişiklik Yapılmasına Dair Kanun ve 6745 sayılı Yatırımların Proje Bazında Desteklenmesi ile Bazı Kanun ve Kanun Hükmünde Kararnamelerde Değişiklik Yapılmasına Dair Kanunla, 5520 sayılı Kurumlar Vergisi Kanununda yapılan değişikliklere ve yeni düzenlemelerin uygulanmasına ilişkin açıklamalar yapılmıştır.

Söz konusu Kanunlarla yapılan düzenlemeler, daha önce burada tartışıldığı için, anılan Genel Tebliğle yapılan düzenlemeler, başlık ve konu itibariyle hatırlatılacaktır.

# KURUMLAR VERGİSİ

## 11 SERİ NO.LU KV GENEL TEBLİĞİNDE YAPILAN AÇIKLAMALAR

### 1) Sat-kirala-geri al işlemlerinden doğan kazançlarda kurumlar vergisi istisnası

- Daha önce KVK'nun 5/1-e maddesi içinde yer alan istisna, 5 inci maddesinin birinci fıkrasına eklenen (j) bendiyle ayrı bir düzenleme haline getirilmiştir.
- İstisna uygulamasına daha önceki düzenlemeye göre sadece taşınmaz satışlarından sağlanan kazançlar konu olabilmekte iken, yeni düzenleme uyarınca **her türlü taşınır ve taşınmaz mallar** anılan istisnaya konu olabilecektir.
- Sadece finansal kiralama şirketlerine değil, 6361 sayılı Kanunda yer alan katılım bankaları ile kalkınma ve yatırım bankalarına devredilen kıymetler için de istisnadan yararlanılabilecektir.



# KURUMLAR VERGİSİ

## 11 SERİ NO.LU KV GENEL TEBLİĞİNDE YAPILAN AÇIKLAMALAR

- KVK'nun 5/1-j maddesinde yer alan sat-kirala-geri al işleminden kaynaklanan kurumlar vergisi istisnasından yararlanabilmek için;
  - a) **Taşınır veya taşınmazın kiralayanlara, geri kiralama amacıyla ve sözleşme sonunda geri alınması şartıyla satıldığı hususunun sözleşmede yer alması,**
  - b) **Satış kazancının özel fon hesabında tutulması,**
  - c) **Fon hesabında tutulan kazancın işletmeden çekilmemesi,**  
Gerekmektedir.
- Fon hesabına alınma işlemi, kiracılarca varlıkların kiralayanlara satışının yapıldığı yılı izleyen hesap döneminin başından itibaren kazancın beyan edildiği döneme ait **kurumlar vergisi beyannamesinin verildiği tarihe kadar yapılmalıdır.**
- İstisna, satış kazancının %100'üne uygulandığından, kazancın tamamı fon hesabına alınacaktır.
- **Satış işlemi ister peşin isterse vadeli olarak yapılmış olsun istisna, satışın yapıldığı dönemde uygulanacaktır.**

# KURUMLAR VERGİSİ

## 11 SERİ NO.LU KV GENEL TEBLİĞİNDE YAPILAN AÇIKLAMALAR

- Fon hesabına alınan kazanç tutarı kiracı tarafından sadece, gerek kira süresi boyunca gerekse kira süresinin sonunda varlıkların geri alınmasından sonra bu varlıklar için ayrılacak amortismanların (bu varlıkların kiralayan kurumlara devrinden önce kiracıdaki net bilanço aktif değerine isabet eden amortismanlar hariç) itfasında kullanılabilir.
- Ancak, fon hesabına alınan kazanç tutarının bunun dışında, başka bir hesaba nakledilmesi, işletmeden çekilmesi veya dar mükellef kurumlarca ana merkeze aktarılması ya da kurumun tasfiyesi halinde (bu Kanuna göre yapılan devir ve bölünmeler hariç), istisna uygulanması nedeniyle zamanında tahakkuk ettirilmeyen vergiler, vergi ziyası cezası ve gecikme faizi ile birlikte tahsil edilecektir.
- Satışa konu kıymet, hangi tarihte iktisap edilmiş ve elde tutma süresi ne olursa olsun, satışı yapan kurumun faaliyet konusu ve satılan kıymetin elde bulundurulma gerekçesi ne olursa olsun, söz konusu kıymetlerin satışından sağlanan kazanç için yukarıda belirtilen diğer şartların mevcudiyeti halinde KVK'nun 5/1-j maddesinde yer alan istisnadan faydalanılabilecektir.
- İstisna, 2/8/2013 tarihinden itibaren yapılan işlemlere uygulanmak üzere 6728 sayılı Kanunla yapılan düzenlemenin yayımı tarihinde yürürlüğe girmiştir

# KURUMLAR VERGİSİ

## 11 SERİ NO.LU KV GENEL TEBLİĞİNDE YAPILAN AÇIKLAMALAR

### 2) Kira sertifikası ihracı amacıyla her türlü varlık ve hakların satışından doğan kazançlarda kurumlar vergisi istisnası

- 6728 sayılı Kanunla, taşınmazların; kaynak kuruluşlarca, kira sertifikası ihracı amacıyla varlık kiralama şirketlerine satışı işlemlerinde uygulanacak kurumlar vergisi istisnasına ilişkin düzenleme de Kanunun 5 inci maddesinin birinci fıkrasına eklenen (k) bendiyle ayrı bir düzenleme haline getirilmiştir.
- Bu istisna uygulamasından;
  - 6362 sayılı Kanun kapsamında kira sertifikası ihracı amacıyla ve sözleşme sonunda geri alınması şartıyla varlık ve haklarını varlık kiralama şirketlerine devreden kurumlar vergisi mükellefleri ile
  - Bu varlık ve hakları, devraldıkları kurumlara sözleşme süresi sonunda devreden varlık kiralama şirketleri yararlanabilecektir.
- İstisna, varlık ve hakların satışında uygulanacaktır.

# KURUMLAR VERGİSİ

## 11 SERİ NO.LU KV GENEL TEBLİĞİNDE YAPILAN AÇIKLAMALAR

- **Varlıklar:** kira sertifikaları ihracına dayanak haklar dışındaki her türlü varlıkları ifade etmektedir.
- **Haklar:** kira sertifikaları ihracına dayanak her türlü hakları ifade etmektedir.

### İSTİSNADAN YARARLANMA ŞARTLARI

- **Varlık veya hakkın varlık kiralama şirketine, kira sertifikası ihracı amacıyla ve sözleşme sonunda geri alınması şartıyla satıldığı hususunun sözleşmede yer alması**
- **Satış kazancının özel fon hesabında tutulması**
- **Fon hesabında tutulan kazancın işletmeden çekilmemesi**
- **Satılan varlık ve hakların, iktisap tarihi, elde tutma süresi ve faaliyet konusunun bir önemi bulunmamaktadır.**
- **Varlık kiralama şirketlerine satılan varlık ve hakların, varlık kiralama şirketleri tarafından üçüncü kişi ve kurumlara satılması durumunda varlık kiralama şirketlerinin bu satış işleminden doğan kazançları dolayısıyla bu istisnadan yararlanmaları mümkün değildir.**

# KURUMLAR VERGİSİ

## 11 SERİ NO.LU KV GENEL TEBLİĞİNDE YAPILAN AÇIKLAMALAR

### 3) İndirimli kurumlar vergisi uygulamasında devreden yatırıma katkı tutarı sonraki yıllarda endekslemeye tabi tutulabilecektir

- 6745 sayılı Kanunla KVK'nun indirimli kurumlar vergisi uygulamasına ilişkin 32/A maddesinde yapılan düzenleme ile yatırımın tamamlanması şartıyla, indirimli kurumlar vergisi uygulanmak suretiyle yararlanan kısmı hariç olmak üzere **kalan yatırıma katkı tutarının, yatırımın tamamlandığı hesap dönemini izleyen yıllarda Vergi Usul Kanunu hükümlerine göre bu yıllar için belirlenen yeniden değerlendirme oranında artırılarak dikkate alınmasına imkan sağlanmıştır.**
- Devreden yatırıma katkı tutarının sonraki yıllarda endekslemeye tabi tutulabilmesi için yatırımın tamamlanmış olması gerekir.
- Endeksleme, yatırımın tamamlandığı hesap dönemini izleyen yıllarda uygulanacaktır. Dolayısıyla yatırım yıl içinde tamamlanmış olsa bile kalan dönem için geçici vergi ve kurumlar vergisi beyannamelerinde faydalanılacak tutar için endeksleme yapılmayacaktır.

# KURUMLAR VERGİSİ

## 11 SERİ NO.LU KV GENEL TEBLİĞİNDE YAPILAN AÇIKLAMALAR

- Tebliğde yapılan açıklamalara göre, ilgili teşvik belgesi kapsamındaki toplam yatırıma katkı tutarının yatırımın tamamlandığı hesap döneminin sonuna kadar yararlanılamayan kısmı, **yatırımın tamamlandığı hesap dönemini izleyen yıllarda** Vergi Usul Kanunu hükümlerine göre bu yıllar için belirlenen yeniden değerlendirme oranında artırılarak dikkate alınacaktır.
- Devreden yatırıma katkı tutarının endekslenerek sonraki yıllarda endekslenmiş tutar üzerinden faydalanılabilmemesine imkan veren düzenleme, 6745 sayılı Kanununun yayımlanma tarihi olan 07/09/2016 tarihinde yürürlüğe girmiştir. Dolayısıyla bu tarihten sonra verilecek geçici vergi beyannameleri dahil verilecek beyannamelerde şartları haiz tutarlar için yani 2016 öncesi dönemlerde tamamlanan yatırımlardan kaynaklanıp, ilgili yıllarda faydalanılamayan yatırıma katkı tutarları için endeksleme yapılabilmelidir.
- Ancak Genel Tebliğ'de önceki yıllarda tamamlanan yatırım nedeniyle hak kazanılan ve ilgili yıllarda faydalanılamayan yatırıma katkı tutarlarından ancak 2017 ve sonraki dönemlerde endekslenerek faydalanılabileceği belirtilmiştir.
- Bize göre Maliye Bakanlığı'nın bu yorumu yanlış ve yasal düzenlemeye de aykırıdır

# KURUMLAR VERGİSİ

## 11 SERİ NO.LU KV GENEL TEBLİĞİNDE YAPILAN AÇIKLAMALAR

### 4) Bölgesel yönetim merkezlerinin kurumlar vergisinden muaf olma şartları

- “Bölgesel yönetim merkezleri”, uluslararası şirketlerin diğer ülkelerdeki faaliyetlerini yürütmek için Türkiye’de oluşturdukları merkezler olup, Türkiye’de uluslararası yatırımcıların bölgesel yönetim merkezi kurabilmelerinin alt yapısının oluşturulmasına, Ekonomi Bakanlığı tarafından 03.07.2012’de çıkarılan yönetmelikle başlanmıştır. Bu yönetmelik ile, bölgesel yönetim merkezlerinin irtibat bürosu olarak Türkiye’de ticari faaliyette bulunmamak şartı ile koordinasyon ve yönetim amacıyla sınırlı konularda hizmet verebilmelerine imkan sağlanmıştır.
- 6728 Sayılı Kanun ile uluslararası sermayeyi Türkiye’ye daha fazla çekebilmek ve uluslararası şirketlerin Türkiye’yi bölgesel yönetim merkezi olarak tercih etmelerini teşvik etmek amacıyla Kurumlar Vergisi Kanunu ve Gelir Vergisi Kanunu’nda yeni düzenlemeler yapılmıştır.

# KURUMLAR VERGİSİ

## 11 SERİ NO.LU KV GENEL TEBLİĞİNDE YAPILAN AÇIKLAMALAR

- Bölgesel yönetim merkezlerinin kurumlar vergisinden muaf olabilmesi için;
  - ✓ Ekonomi Bakanlığından alınan izne istinaden kurulmaları,
  - ✓ Tüm giderlerinin kanuni ve iş merkezi Türkiye’de bulunmayan kurumlar tarafından karşılanması ve
  - ✓ Söz konusu giderlerin Türkiye’de tam veya dar mükellefiyete tabi herhangi bir kurumun hesaplarına intikal ettirilmemesi veya kârından ayrılmamasıgerekmektedir.
- 6728 Sayılı Kanun ile Gelir Vergisi Kanunu’nun 23/14 üncü maddesinde yapılan düzenleme ile anılan merkezlerde çalışanların ücretleri de
  - ✓ Hizmet erbabının, Ekonomi Bakanlığı’ndan alınan izne istinaden kurulan bölgesel yönetim merkezlerinde çalışıyor olması,
  - ✓ Hizmet erbabının, merkezin faaliyet izni kapsamında istihdam ediliyor olması,
  - ✓ Ödenen ücretin Türkiye dışında elde edilen kazançlar üzerinden ve döviz olarak ödeniyor olması,Şartlarıyla gelir vergisinden istisnadır.



# KURUMLAR VERGİSİ

## 11 SERİ NO.LU KV GENEL TEBLİĞİNDE YAPILAN AÇIKLAMALAR

### 5) Patent ve faydalı model buluşlarında kurumlar vergisi istisnası uygulaması

- KVK'nun 5/B maddesinde yer alan ; Türkiye'de gerçekleştirilen araştırma, geliştirme ve yenilik faaliyetleri ile yazılım faaliyetleri neticesinde ortaya çıkan buluşların; kiralanması, devri veya satışı, Türkiye'de seri üretime tabi tutularak pazarlanmaları neticesinde elde edilen kazanç ve iratların % 50'sinin kurumlar vergisinden istisna edilmesine ilişkin düzenlemede 6728 Sayılı Kanunla değişiklikler yapılmıştır.
- Yapılan düzenlemenin ana hattını, istisna uygulanabilmesi için gerekli olan Maliye Bakanlığı tarafından değerlendirme raporu düzenlenmesi uygulamasından vaz geçilmiş ve istisna uygulamasında söz konusu değerlendirme raporuna bağlanmış olan düzenlemeler de yürürlükten kaldırılması oluşturmaktadır.
- Dolayısıyla, 6728 sayılı Kanununun yürürlük tarihi olan 9/8/2016 tarihinden itibaren, Maliye Bakanlığı tarafından değerlendirme raporu düzenlenmeksizin, şartları taşıyan mükellefler istisnadan yararlanabileceklerdir. Düzenlemenin yürürlüğe girmesinden önce değerlendirme raporu için başvurmuş olanlarda da söz konusu rapor istenmeyecektir.

# KURUMLAR VERGİSİ

## KOBİ BİRLEŞMELERİNDE KURUMLAR VERGİSİ ORANININ İNDİRİMLİ UYGULANMASINA YÖNELİK DÜZENLEMELER

- 6770 sayılı Kanunla Kurumlar Vergisi Kanununun 32 nci maddesine eklenen beşinci fıkrada; *“(5) 19 uncu maddenin birinci fıkrası kapsamında birleşen sanayi sicil belgesini haiz ve fiilen üretim faaliyetiyle iştigal eden küçük ve orta büyüklükteki işletmelerin, birleşme tarihinde sona eren hesap döneminde münhasıran üretim faaliyetinden elde ettiği kazançları ile bu kapsamda birleşilen kurumun birleşme işleminin gerçekleştiği hesap dönemi dahil olmak üzere üç hesap döneminde münhasıran üretim faaliyetinden elde ettiği kazançlarına uygulanmak üzere kurumlar vergisi oranını %75’e kadar indirimli uygulamaya, bu indirim oranını, sektörler, iş kolları, üretim alanları, bölgeler, hesap dönemleri itibarıyla ya da orta ve yüksek teknolojili ürün üreten veya imalatçı ihracatçı kurumlar için ayrı ayrı veya birlikte farklılaştırmaya Bakanlar Kurulu; bu fıkranın uygulanmasına ilişkin usul ve esasları belirlemeye Maliye Bakanlığı yetkilidir”* hükümlerine yer verilmiştir.
- Konu hakkında 12 seri no.lu KV Genel Tebliği ile açıklamalar yapılmıştır. Buna göre;

# KURUMLAR VERGİSİ

## KOBİ BİRLEŞMELERİNDE KURUMLAR VERGİSİ ORANININ İNDİRİMLİ UYGULANMASINA YÖNELİK DÜZENLEMELER

- **KOBİ tanımı:**
- 19/10/2005 tarihli ve 2005/9617 sayılı Bakanlar Kurulu Kararı ile yürürlüğe konulan Küçük ve Orta Büyüklükteki İşletmelerin Tanımı, Nitelikleri ve Sınıflandırılması Hakkında Yönetmeliğin “Tanımlar” başlıklı 4 üncü maddesinin birinci fıkrasının (b) bendinde, küçük ve orta büyüklükte işletme, ikiyüzelli kişiden az yıllık çalışan istihdam eden ve yıllık net satış hasılatı veya mali bilançosundan herhangi biri kırk milyon Türk Lirasını aşmayan ve anılan Yönetmelikte mikro işletme, küçük işletme ve orta büyüklükteki işletme olarak sınıflandırılan ekonomik birimler veya girişimler olarak tanımlanmıştır.
- 5520 sayılı Kanununun 32 nci maddesinin beşinci fıkrasının uygulanması bakımından küçük ve orta büyüklükteki işletme **(KOBİ)**; birleşmenin gerçekleştiği tarihten önceki hesap döneminde;
- İkiyüzelli kişiden az yıllık çalışan istihdam eden ve
- Aynı hesap dönemine ilişkin gelir tablosunda yer alan yıllık net satış hasılatı veya bu dönemin sonunda çıkarılan bilançonun aktif toplamından herhangi biri kırk milyon Türk Lirasını aşmayan işletmeleri, ifade etmektedir.
- Bir kurum, 250’den az işçi çalıştırmakla birlikte, bir önceki hesap döneminin sonu itibarıyla yıllık net satışları ve net aktif toplamının her ikisi de kırk milyon TL’den fazla ise KOBİ kapsamında değerlendirilmeyecektir

# KURUMLAR VERGİSİ

## KOBİ BİRLEŞMELERİNDE KURUMLAR VERGİSİ ORANININ İNDİRİMLİ UYGULANMASINA YÖNELİK DÜZENLEMELER

### KOBİ birleşmelerinde kurumlar vergisi oranının indirimli uygulanmasının şartları:

Kanunun 32 nci maddesinin beşinci fıkrası hükümleri kapsamında, KOBİ'lerin münhasıran üretim faaliyetlerinden elde ettikleri kazançlarına kurumlar vergisi oranının indirimli olarak uygulanabilmesi için;

- a) Birleşmenin, Kanunun 19 uncu maddesinin birinci fıkrasında yer alan devir şartlarını taşıması,
- b) Birleşen kurumların KOBİ niteliğinde olması,
- Kanunun 32 nci maddesinin beşinci fıkrası hükümlerinin uygulanması bakımından **birleşen kurumların tamamının KOBİ niteliğini taşımaları** şarttır. Buna göre, KOBİ niteliğinde olmayan kurumlarla gerçekleştirilen devirler dolayısıyla anılan fıkra hükümlerinden yararlanılması mümkün bulunmamaktadır. **Birleşmeden sonra birleşilen kurumun KOBİ niteliğini kaybetmesi** münhasıran üretim faaliyetinden elde ettiği kazançlarına kurumlar vergisi oranının indirimli olarak uygulanmasına engel teşkil etmeyecektir
- c) Birleşen kurumların devir tarihi itibarıyla **sanayi sicil belgesini haiz ve fiilen üretim faaliyetiyle işgal eden kurumlardan olması** şarttır.

# KURUMLAR VERGİSİ

## KOBİ BİRLEŞMELERİNDE KURUMLAR VERGİSİ ORANININ İNDİRİMLİ UYGULANMASINA YÖNELİK DÜZENLEMELER

- **Kurumlar vergisi oranının indirimli uygulanması:**  
Kanununun 32 nci maddesinin beşinci fıkrası kapsamında, şartları sağlayan KOBİ'lerin,
- **Birleşme tarihinde sona eren hesap döneminde münhasıran üretim faaliyetinden elde ettiği kazançları ile**
- **Birleşilen kurumun birleşme işleminin gerçekleştiği hesap dönemi dahil olmak üzere üç hesap döneminde münhasıran üretim faaliyetinden elde ettiği kazançlarına,**
- Bakanlar Kurulunca belirlenecek indirimli oranda kurumlar vergisi uygulanacaktır. (BK tarafından henüz bir oran belirlenmemiştir)
- Üretim faaliyetleri dışında elde edilen kazançlar için kurumlar vergisi oranı indirimli olarak uygulanmayacaktır.
- Devir tarihinden sonra, devir tarihi itibarıyla **faaliyette bulunan alanlardan farklı alanlarda üretim faaliyetlerine başlanması** halinde, bu yeni üretim faaliyetlerinden kalan süre içerisinde elde edilen kazançlara da söz konusu fıkra hükmü kapsamında kurumlar vergisi oranı indirimli olarak uygulanabilecektir

# KATMA DEĞER VERGİSİ

## GÜBRE, GÜBRE HAMMADDESİ VE YEM TESLİMLERİNDE İSTİSNA UYGULAMASI

- Bilindiği üzere, KDV oranlarının belirlendiği 2007/13033 sayılı Bakanlar Kurulu Kararında değişiklik yapan 2012/3594 sayılı BKK ile 01.01.2016 tarihinden itibaren geçerli olmak üzere gübre ve gübre üreticilerine bu ürünlerin içeriğinde bulunan hammaddelerin teslimi ile hayvan yemlerinde KDV oranı %1'e indirilmiştir. Daha sonra 6663 sayılı Kanunla KDV Kanununun 13 üncü maddesine eklenen (ı) bendi ile söz konusu malların teslimleri vergiden istisna edilmiş ve bu düzenleme 10.02.2016 tarihinde yürürlüğe girmiştir.
- Buna göre; gübre ve gübre hammaddesinin 01.01.2016 tarihinden önceki teslimleri % 18, 01.01.2016 tarihinden 09.02.2016 tarihine kadar teslimleri % 1 oranında KDV'ye tabi olacak olup, 10.02.2016 tarihinden sonraki teslimleri ise vergiden istisna olacaktır. Hayvan yemlerinin ise 01.01.2016 tarihinden önceki teslimleri % 8, 01.01.2016 tarihinden 09.02.2016 tarihine kadar teslimleri % 1 oranında KDV'ye tabi olacak olup, 10.02.2016 tarihinden sonraki teslimleri vergiden istisna olacaktır.

# KATMA DEĞER VERGİSİ

## GÜBRE, GÜBRE HAMMADDESİ VE YEM TESLİMLERİNDE İSTİSNA UYGULAMASI

### Kapsam

Katma Değer Vergisi Kanununun 13 üncü maddesine 6663 sayılı Kanunla eklenen (ı) bendinde Gıda, Tarım ve Hayvancılık Bakanlığı tarafından tescil edilen gübreler ve gübre üreticilerine bu ürünlerin içeriğinde bulunan hammaddelerin teslimi ile küspe ve hayvan yemi teslimleri vergiden istisna edilmiştir.

İstisnanın kapsamına;

- Gıda, Tarım ve Hayvancılık Bakanlığı tarafından tescil edilen gübre teslimleri,
  - Gübre üreticilerine bu ürünlerin içeriğinde bulunan hammaddelerin teslimi,
  - Kanunun 13/ı bendinde sayılan ve hayvan yemi olarak kullanılan malların teslimi,
- Girmektedir.
- Söz konusu malların ithali işlemleri de vergiden istisnadır
  - Konu hakkında 7 seri no.lu KDV Genel Tebliği'nde açıklamalar yapılmıştır.

# KATMA DEĞER VERGİSİ

## GÜBRE, GÜBRE HAMMADDESİ VE YEM TESLİMLERİNDE İSTİSNA UYGULAMASI

### İstisna Uygulaması:

- Gübre teslimlerine ilişkin istisna, tarımsal amaçlı teslimlere yönelik olup, tarımsal amaç dışında kullanılmak üzere satın alanlara yapılan gübre teslimleri istisna kapsamında değerlendirilmez.
- Gübrelerin içeriğinde bulunan hammaddelerin gübre üreticilerine teslimi ile söz konusu hammaddelerin gübre üreticileri tarafından ithali KDV'den istisna olup, bu istisnadan Gıda, Tarım ve Hayvancılık Bakanlığınca gübre üretimi için verilen **lisans belgesi sahibi gübre üreticileri** yararlanır. Lisans belgesi sahibi olmakla birlikte gübre üretimine ilişkin tesisi bulunmayanlar veya üretim tesisi gayri faal olanlar bu istisnadan faydalanamazlar.
- Kanununun 13/ı maddesinde sayılan ve hayvan yemi olarak kullanılan malların teslimi KDV'den istisnadır. Hayvanların beslenmesinde kullanılsa bile bu madde kapsamına girmeyen malların istisna kapsamında değerlendirilmesi mümkün değildir.
- İstisna, tam istisna kapsamında olduğundan, istisna kapsamında satış yapanlar, bu işlemler için yüklendikleri ve indirimle gideremedikleri vergileri iade olarak talep edebilirler.



# KATMA DEĞER VERGİSİ

## GÜBRE, GÜBRE HAMMADDESİ VE YEM TESLİMLERİNDE İSTİSNA UYGULAMASI

### Müteselsil Sorumluluk

- Gıda, Tarım ve Hayvancılık Bakanlığı tarafından tescil edilmiş gübrelerin içeriğinde bulunan hammaddelerin gübre üreticilerine tesliminde istisna belgesi ile eki listenin satıcılara ibraz edilmesi, satıcıların da istisna belgesi ekinde yer alan listeyi teslim ettikleri hammadde miktarı ile fatura bilgilerini belirtmek suretiyle doldurarak onaylamaları, istisna belgesi ve eki listenin örneğini almaları şarttır. Bu şartları sağlamadan istisna kapsamında işlem yapan satıcılar, bu istisna sebebiyle ziyaa uğratılan vergi, ceza, zam ve faizlerden teslim yapılan mükellefler ile birlikte müteselsilen sorumludur.
- Kendisine, teslimin istisna kapsamına girdiğini belirten istisna belgesi ile eki liste ibraz edilen mükellefler, başka bir şart aranmadan istisna belgesi ekinde yer alan listeyi doldurarak istisna kapsamında işlem yapar. Daha sonra işlemin, istisna için gerekli 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 yapılan alıcıdan aranır. Satıcının iade talebi ise yukarıda belirtilen usul ve esaslar kapsamında yerine getirilir.
- **İstisna kapsamında temin edilen veya istisna kapsamında temin edilen hammaddeyle üretilen gübrelerin KDV hesaplanarak teslimi halinde, hammadde veya gübrenin temininde ödenmeyen KDV, satışı gerçekleştiren mükellef tarafından teslimin yapıldığı döneme ilişkin 2 No.lu KDV beyannamesi ile sorumlu sıfatıyla beyan edilerek ödenir.** Bu şekilde beyan edilerek ödenen KDV için vergi ziyai cezası hesaplanmaz. 2 No.lu KDV beyannamesi ile beyan edilen bu vergi, aynı döneme ait 1 No.lu KDV beyannamesinde indirim konusu yapılabilir.

# KATMA DEĞER VERGİSİ

## BÜYÜK VE STRATEJİK YATIRIMLARDA İSTİSNA UYGULAMASI

- 6745 sayılı Kanunla Katma Değer Vergisi Kanununun “büyük ve stratejik yatırımlarda iade” başlıklı geçici 30 uncu maddesinin başlığında yer alan “ve stratejik” ibaresi ile birinci fıkrasının birinci cümlesinde yer alan “stratejik” ibaresi madde metninden çıkarılarak söz konusu istisnadan yararlanacak yatırımların stratejik yatırımlar kapsamında olması şartından vaz geçilmiştir. Ayrıca maddeye eklenen fıkra ile madde kapsamında yer alan asgari sabit yatırım tutarını sektörler itibarıyla veya topluca 50 milyon Türk lirasına kadar indirme veya iki katma kadar artırma konusunda Bakanlar Kuruluna yetki verilmiştir.
- 7 seri no.lu Tebliğle KDVGUT'nin konuya ilişkin (II/E-4.) ve (II/E-4.1.) bölümleri başlıklarıyla birlikte değiştirilmiş ve daha önce yapılan açıklamalar,6745 sayılı Kanunla yapılan düzenlemeye paralel olarak güncellenmiştir

# KATMA DEĞER VERGİSİ

## TAHVİL FAİZLERİNDE KDV UYGULAMASI:

- 6728 sayılı Kanun ile 3065 sayılı Kanununun (17/4-g) maddesinde yer alan “tahvil” ibaresinden sonra gelmek üzere “(elde edilen faiz gelirleri ile sınırlı olmak üzere tahvil satın almak suretiyle verilen finansman hizmetleri dâhil)” parantez içi hüküm eklenmiş olup, 7 no.lu Tebliğle KDVGUT’nin konuya ilişkin (II/F-4.7.1.) bölümünde açıklamalar yapılmıştır. Buna göre;
- Elde edilen faiz geliri ile sınırlı olmak üzere tahvil satın almak suretiyle verilen finansman hizmeti KDV’den istisna olacaktır. Tebliğde yapılan açıklamaya göre, elde edilen faiz geliri ile sınırlı olmak üzere tahvil satın almak suretiyle tahvili satın alanlar tarafından verilen finansman hizmetinin karşılığı olan faiz/kupon ödemelerinin de istisna kapsamında olduğu hususu açıklığa kavuşturulmuştur. Dolayısıyla anılan Kanunla yapılan değişiklikten önce ihraç edilmiş bulunan tahvil faizlerinin de KDV’den istisna olması gerekmektedir

# KATMA DEĞER VERGİSİ

## TAŞINMAZ VE İŞTİRAK HİSSESİ SATIŞINDA İKİ YIL ELDE TUTMA SÜRESİNE İLİŞKİN DÜZENLEME:

- Bilindiği üzere, KDVK'nun 17/4-r maddesi uyarınca taşınmaz ve iştirak hissesi satışlarında KDV istisnası uygulanabilmesi için anılan taşınmaz ve iştirak hisselerinin en az iki yıl süreyle kurumların aktifinde bulunması gerekmektedir.
- 6728 sayılı Kanunla anılan bende, "*Bu fıkranın (u) bendi kapsamında varlık kiralama şirketlerine ve (y) bendi kapsamında finansal kiralama şirketleri, katılım bankaları ile kalkınma ve yatırım bankalarına devredilen taşınmaz ve iştirak hisselerinin, kaynak kuruluş ve kiracı tarafından üçüncü kişilere satışına ilişkin en az iki tam yıl aktifte bulundurma süresinin hesabında, bu taşınmaz ve iştirak hisselerinin varlık kiralama şirketleri, finansal kiralama şirketleri, katılım bankaları ile kalkınma ve yatırım bankalarının afifinde bulunduğu süreler de dikkate alınır*" şeklinde ekleme yapılmıştır.

# KATMA DEĞER VERGİSİ

## TAŞINMAZ VE İŞTİRAK HİSSESİ SATIŞINDA İKİ YIL ELDE TUTMA SÜRESİNE İLİŞKİN DÜZENLEME:

- Yapılan düzenleme ile sat-kirala-geri al işlemleri ile Sermaye Piyasası Kanunu hükümlerine göre kira sertifikası ihracına konu olan taşınmaz/iştirak hisselerinin kiracı ya da kaynak kuruluş tarafından üçüncü kişilere satışında, KDV Kanununun 17/4-r maddesinde hüküm altına alınan istisna için belirlenen iki yıllık sürenin hesabında; bu taşınmazların/iştirak hisselerinin varlık kiralama şirketleri, finansal kiralama şirketleri, katılım bankaları ile kalkınma ve yatırım bankalarının aktifinde bulunduğu sürenin de dikkate alınması sağlanmıştır. Benzeri KVK'nda da yapılan düzenleme uyarınca iki yıllık sürenin hesabında söz konusu taşınmazların ilk iktisap tarihi esas alınacaktır.

# KATMA DEĞER VERGİSİ

## SAT-KİRALA- GERİ AL İŞLEMİNE YÖNELİK UYGULAMADA YAPILAN DÜZENLEMELER:

- Bilindiği üzere, KDVK'nun 17/4-y maddesinde, 6361 sayılı Finansal Kiralama, Faktoring ve Finansman Şirketleri Kanunu kapsamında; finansal kiralama şirketlerince bizzat kiracıdan satın alınıp geriye kiralanan taşınmazlara uygulanmak üzere ve kiralamaya konu taşınmazın mülkiyetinin sözleşme süresi sonunda kiracıya devredilecek olması koşulu ile kiralananmaya konu taşınmazların kiralayana satılması, satan kişilere kiralınması ve devri işlemleri vergiden istisna edilmişti ve kısmi istisna kapsamında olan bu işlem için daha önce indirim konusu yapılan vergilerin düzeltilmesi gerekiyordu.
- Anılan düzenlemede 6728 sayılı Kanunla yapılan değişikliklerle;
- Sadece finansal kiralama şirketleri tarafından yapılan işlemler değil, 6361 sayılı Finansal Kiralama, Faktoring ve Finansman Şirketleri Kanunu kapsamında; finansal kiralama şirketleri, katılım bankaları ile kalkınma ve yatırım bankalarınınca yapılan işlemler de KDV'den istisna edilmiş,
- Ayrıca İstisna kapsamında devredilen her türlü taşınır ve taşınmaz malların iktisabında yüklenilen ve devrin yapıldığı döneme kadar indirim yoluyla giderilemeyen katma değer vergisinin, devrin yapıldığı hesap dönemine ilişkin gelir veya kurumlar vergisi matrahının tespitinde gider olarak dikkate alınacağı belirtilmek suretiyle, işlemin yapıldığı tarihe kadar indirim konusu yapılmış vergilerin düzeltilmeyeceği ifade edilmiştir.

# KATMA DEĞER VERGİSİ

## SAT-KİRALA- GERİ AL İŞLEMİNE YÖNELİK UYGULAMADA YAPILAN DÜZENLEMELER:

- 6728 sayılı Kanun ile yapılan değişiklikle **taşınırlar** da istisna kapsamına dahil edilmiş olup, finansal kiralama şirketleri, katılım bankaları ile kalkınma ve yatırım bankalarının 6361 sayılı Kanun kapsamında, **taşınırların** sahibinden satın alıp bizzat sahibine geri kiralaması işlemlerinde istisna, söz konusu değişikliğin Resmî Gazete’de yayımlandığı tarihten (9/8/2016) sonra yapılan sözleşmelerde uygulanacaktır.
- Diğer taraftan, istisna kapsamındaki işlemlere ilişkin olarak her türlü taşınır ve taşınmazların kiracıları tarafından finansal kiralama şirketleri, katılım bankaları ile kalkınma ve yatırım bankalarına devrinde, kiracılarca istisnaya konu taşınır ve taşınmazların iktisabında yüklenilen KDV’nin indiriminde; devrin yapıldığı döneme kadar indirim yoluyla telafi edilen kısım için herhangi bir düzeltme yapılmaz. Ancak, kiracılarca bu taşınır ve taşınmazların iktisabında yüklenilen ve devrin yapıldığı döneme kadar indirilemeyen kısım “İlave edilecek KDV” olarak beyan edilir ve devrin yapıldığı hesap dönemine ilişkin gelir veya kurumlar vergisi matrahının tespitinde gider olarak dikkate alınır.

# KATMA DEĞER VERGİSİ

## İTHALAT İŞLEMLERİNDE TRANSFER FİYATLANDIRMASI YOLUYLA ÖRTÜLÜ KAZANÇ DAĞITIMININ ŞÖZ KONUSU OLMASI HALİNDE BU İŞLEMLE İLGİLİ OLARAK YÜKLENİLEN VERGİLER İNDİRİM KONUSU YAPILABİLECEKTİR

- 6728 sayılı Kanunla KDV Kanununun Gelir ve Kurumlar Vergisi kanunlarına göre kazancın tespitinde indirimi kabul edilmeyen giderler dolayısıyla ödenen katma değer vergisinin indirimine imkan vermeyen 30 uncu maddesinin birinci fıkrasının (d) bendine eklenen “(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)” şeklindeki parantez içi hüküm ile KVK'nun 13 üncü maddesine göre transfer fiyatlandırması yoluyla örtülü olarak dağıtılan kazançlara ilişkin aynı Kanunun 11 inci maddesinin birinci fıkrasının (c)bendi uyarınca kanunen kabul edilmeyen giderlere ve Gelir Vergisi Kanununun 41 inci maddesinin birinci fıkrasının (5) numaralı bendine göre işletme aleyhine oluşan farklara ilişkin olup, mükelleflerce ithalde veya sorumlu sıfatıyla ödenmiş olan katma değer vergisinin, mükellefin vergiye tabi işlemleri üzerinden hesaplanan katma değer vergisinden indirilmesine imkan sağlanmıştır.



# KATMA DEĞER VERGİSİ

## DİİB KAPSAMINDA GİRDİ KULLANILARAK ÜRETİLEN MALLARIN SATIŞINA İLİŞKİN DÜZENLEMELER

- Maliye Bakanlığı, KDVGUT'nden önce DİİB kapsamında girdi kullanılarak üretilen malların Kanununun 11/1-c ve geçici 17 nci maddeleri kapsamında ihraç kayıtlı olarak satılmasını kabul etmiyordu.
- KDVGUT ile bu şekilde satış yapılmasını kabul etti ancak satış yapanlara iade edilecek verginin hesabında bazı kısıtlamalar yaptı.
- 7 seri no.lu Genle Tebliğle ise “DİİB sahibi mükellef tarafından bu belge kapsamında üretilen mallar, belge sahibi tarafından doğrudan ihraç edilebilir ya da 3065 sayılı Kanununun (11/1 -c) veya geçici 17 nci maddeleri kapsamında ihraç kaydıyla teslim edilebilir. Dolayısıyla DİİB sahibi mükellefin belge kapsamında yurtiçi ve yurtdışından KDV ödemeksizin temin ettiği malları kullanarak ürettiği malların, DİİB sahibi mükellef tarafından KDV hesaplanarak (3065 sayılı Kanununun (11/1 -c) ve geçici 17 nci maddeleri kapsamındaki ihraç kaydıyla yapılan teslimler nedeniyle hesaplanan KDV hariç) teslimi mümkün değildir. Buna rağmen, DİİB kapsamında üretilen malların KDV hesaplanarak (3065 sayılı Kanununun (11/1-c) ve geçici 17 nci maddeleri kapsamındaki ihraç kaydıyla yapılan teslimler nedeniyle hesaplanan KDV hariç) teslim edilmesi halinde, ihracatçılara bu teslimler nedeniyle yüklenilen KDV'nin iadesi yapılamaz” şeklinde düzenleme yaparak, DİİB kapsamında üretilen malların bu sefer de KDV tahsil edilerek satılması yani aracılı ihracatçılar üzerinden ihraç edilmesi kısıtlanmıştır.

# KATMA DEĞER VERGİSİ

## DİİB KAPSAMINDA GİRDİ KULLANILARAK ÜRETİLEN MALLARIN SATIŞINA İLİŞKİN DÜZENLEMELER

- Yapılan düzenlemeye rağmen DİİB kapsamında üretilen malların KDV hesaplanarak (3065 sayılı Kanununun (11/1-c) ve geçici 17 nci maddeleri kapsamındaki ihraç kaydıyla yapılan teslimler nedeniyle hesaplanan KDV hariç) teslim edilmesi halinde, **ihracatçılara bu teslimler nedeniyle yüklenilen KDV'nin iadesi yapılmayacaktır.** Yani DİİB sahibi firmadan, belge kapsamında girdi kullanılarak üretilen malları satın alarak bunları ihraç eden mükelleflere, söz konusu işlem nedeniyle ödedikleri vergilerin iadesi yapılamayacağı belirtilmiştir.
- 8 seri no.lu KDV Genel Tebliği ile yapılan düzenlemede ise DİİB sahipleri tarafından dış ticaret sermaye şirketleri ile sektörel dış ticaret şirketlerine yapılan satışlar için yukarıda belirtilen kısıtlamanın geçerli olmayacağı, bir başka ifade ile **dış ticaret sermaye şirketleri ile sektörel dış ticaret şirketlerinin, DİİB sahibi mükelleften belge kapsamında üretilen malları KDV ödeyerek satın almaları ve satın aldıkları bu malları ihraç etmeleri durumunda, söz konusu işlemle ilgili olarak düzenlenen faturada gösterilen KDV'yi genel esaslara göre iade olarak talep edebilecekleri** ifade edilmiştir.

# KATMA DEĞER VERGİSİ

## DİİB KAPSAMINDA GİRDİ KULLANILARAK ÜRETİLEN MALLARIN SATIŞINA İLİŞKİN DÜZENLEMELER

- 11 seri no.lu KDV Genel Tebliği ile yapılan düzenlemeyle de DİİB sahibi mükelleflerin ihraç kaydıyla tesliminde iade edilecek KDV'nin hesaplanması konusunda açıklamaların yer aldığı KDVGUT'nin (IV/A-1.5.) bölümündeki düzenlemelerde önemli değişiklikler yapılmıştır.
- Yapılan ilk düzenlemeyle yukarıda belirtilen kısıtlama kaldırılmıştır.
- Bu düzenleme ile DİİB sahibi mükellef tarafından bu belge kapsamında üretilen malların, aracılı ihracatçı kullanılarak ihraç edilebilmesi başka bir ifadeyle KDV tahsil edilerek satılabilmesi yönündeki kısıtlama kaldırılmıştır. Dolayısıyla bu kapsamdaki malları KDV ödeyerek satın aldıktan sonra ihraç eden firmaların, bu işlem nedeniyle ödedikleri vergileri iade alabilmelerinin önündeki engel de kalkmıştır.

# KATMA DEĞER VERGİSİ

## DİİB KAPSAMINDA GİRDİ KULLANILARAK ÜRETİLEN MALLARIN SATIŞINA İLİŞKİN DÜZENLEMELER

- İkinci düzenlemeyle ise; DİİB kapsamında KDV ödemeksizin yurtiçi ve yurtdışından satın aldığı girdileri kullanarak ürettiği malı 3065 sayılı Kanunun (11/1-c) ve geçici 17 nci maddeleri kapsamında ihraç kayıtlı olarak teslim eden bir mükellefin iade alacağı KDV tutarının, *“ihraç kayıtlı teslim nedeniyle hesaplayıp tahsil etmediği KDV tutarından, bu ürün için DİİB kapsamında aldığı girdiler nedeniyle ödemediği KDV tutarı düşüldükten sonra kalan tutardan fazla olamaz”* şeklindeki düzenleme; *“ihraç kayıtlı teslim bedeli ile DİİB kapsamında aldığı girdilerin bedeli arasındaki farka genel vergi oranı uygulanmak suretiyle bulunacak tutarı aşamaz”* şeklinde değiştirilmiştir.
- Yapılan düzenleme, kullanılan girdi ile satılan malın aynı orana tabi olması durumunda iade tutarında bir değişikliğe yol açmamıştır.
- Düzenleme, satın alınan girdinin ve satılan malın tabi olduğu KDV oranına göre farklı sonuçlara yol açmaktadır.
- 100.000 TL tutarında girdi satın alınarak üretilen malın 150.000 TL'ye satılması durumunda sonuçlar tabloda gösterilmiştir.

# KATMA DEĞER VERGİSİ

## DİİB KAPSAMINDA GİRDİ KULLANILARAK ÜRETİLEN MALLARIN SATIŞINA İLİŞKİN DÜZENLEMELER

KDV Oranı (%)		Hesaplanan KDV (TL)		İade Edilecek KDV (TL)	
Girdi	Mal	Girdi	Mal	Eski Sistem	Yeni Sistem
1	1	1.000	1.500	500	1.500
1	8	1.000	12.000	11.000	9.000
1	18	1.000	27.000	26.000	9.000
8	1	8.000	1.500	0	1.500
8	8	8.000	12.000	4.000	9.000
8	18	8.000	27.000	19.000	9.000
18	1	18.000	1.500	0	1.500
18	8	18.000	12.000	0	9.000
18	18	18.000	27.000	9.000	9.000

# KATMA DEĞER VERGİSİ

## İNDİRİMLİ ORANA TABİ İŞLEMLERDEN KAYNAKLANAN İADELERDE YILLIK SINIR 10.000 TL OLARAK BELİRLENMİŞTİR

- 03/02/2017 tarih ve 29968 sayılı Resmi Gazete’de yayımlanan 2017/9759 sayılı Bakanlar Kurulu Kararı ile indirimli vergi oranına tabi teslim ve hizmetlerde iade uygulaması ile ilgili alt sınır **2017 yılı için 10.000 TL olarak belirlenmiş** olup, 10 seri no.lu Genel Tebliğ’de buna ilişkinde açıklama yapılmıştır.
- Buna göre, 2016 yılında yapılan indirimli orana tabi işlemlerle ilgili 2017 yılında yapılacak yıllık iadelerde de dikkate alınacak olan bu tutar, 2018 ve izleyen takvim yılları için ise bir önceki yıldaki tutarın, Vergi Usul Kanunu hükümleri uyarınca belirlenen yeniden değerlendirme oranında artırılması suretiyle uygulanacaktır.
- 2016 öncesi dönemlere ait olup, henüz sonuçlandırılmayan iadelerde ise ilgili dönemlerde geçerli olan sınırlar uygulanacaktır.

# KATMA DEĞER VERGİSİ

## KDV İADELERİNDE ÖZEL ESASLARA TABİ TUTULACAK MÜKELLEFLERLE İLGİLİ YENİ DÜZENLEMELER

- 7 seri no.lu Tebliğle KDVGUT'nin KDV iadesi özel esaslara göre yerine getirilecek mükelleflerle ilgili açıklama ve düzenlemelerin yer aldığı bazı bölümleri değiştirilmiş veya yeniden düzenlenmiştir. Bu düzenlemeler, ağırlıklı olarak özel esaslara tabi olacak mükellefler hakkında yapılacak tespit ve işlemlere ilişkindir.
- KDVGUT'nin **“İşlemlerin Gerçekliğini İspat”** başlıklı (IV/E-5.) bölümünün sonuna eklenen örnek ile yaptıkları işlemin gerçek olduğunu ispat etmek durumunda kalan mükellefler açısından en önemli ispat gerekçesi olan işlem bedelinin ödenmesi konusunda ilave açıklama yapılmıştır.
- Yapılan açıklamaya göre, işlem bedelinin genel tebliğde açıklanmış şekillerle ödenmiş olması, bazı durumlarda işlemin gerçek olduğunu ispat etmek bakımından tek başına yeterli olmayabilecektir.
- Genel tebliğde konuya ilişkin olarak verilen örnek, çok ekstrem durumlar için geçerli olabilecek bir örnek olup, uygulamada vergi idaresi tarafından bu örneğin esas alınarak benzer durumda olmayan işlemler için de ödeme belgesinin kabul edilmemesi gibi durumlarla karşılaşılması mümkündür.

# KATMA DEĞER VERGİSİ

## 6736 SAYILI KANUN KAPSAMINDA KDV ARTIRIMINDA BULUNANLARIN ÖZEL ESASLAR KARŞISINDAKİ DURUMU

- 7 seri no.lu KDV Genel Tebliği'nde 6736 sayılı Kanun kapsamında KDV yönünden vergi artırımında bulunan mükelleflerin özel esaslar karşısındaki durumu hakkında açıklamalar yapılmıştır. Buna göre;
- Aralık/2015 ve öncesi vergilendirme dönemlerine ilişkin olarak haklarında KDVGUT kapsamında;
  - ✓ Sahte belge veya muhteviyatı itibariyle yanıltıcı belge kullanma olumsuz raporu ile
  - ✓ Sahte belge veya muhteviyatı itibariyle yanıltıcı belge kullanma,
  - ✓ Beyanname vermeme,
  - ✓ Adresinde bulunamama,
  - ✓ Defter ve belge ibraz etmeme

olumsuz tespitleri bulunan ve bu nedenle özel esaslara tabi olan mükelleflerden 2011, 2012, 2013, 2014 ve 2015 takvim yıllarında **faaliyette buldukları dönemlerin tamamına ilişkin olarak** 6736 sayılı Kanunun 5 inci maddesi kapsamında KDV artırımında bulunanlar (Bu yıllardan herhangi birinde faaliyete başlanması halinde faaliyete başlanan yıl ve sonraki yıllar için; faaliyetin terk edilmesi halinde ise faaliyetin terk edildiği yıl ve önceki yıllar için artırımda bulunulması gerekir.), **artırım tutarlarının tamamını ödedikleri tarihten itibaren özel esaslar kapsamından çıkarılır.**



# KATMA DEĞER VERGİSİ

## 6736 SAYILI KANUN KAPSAMINDA KDV ARTIRIMINDA BULUNANLARIN ÖZEL ESASLAR KARŞISINDAKİ DURUMU

- Ayrıca, taksit uygulamasından faydalanan mükelleflerin hesaplanan tutarların tamamı ile bir taksite ait tutarın %10'u kadar banka teminat mektubu (herhangi bir kısıtlayıcı şart taşımaması gerekmektedir), devlet tahvili veya hazine bonosu cinsinden teminat göstermeleri halinde taksitlerin tamamının ödenmesi beklenmeksizin genel esaslara dönüşleri sağlanır.
- Bu şekilde teminat gösteren mükelleflerin mezkûr Kanunun verdiği haktan daha fazla taksiti aksatmaları halinde, ödenmemiş taksitler muaccel hale gelir ve kalan borcun tamamı teminatın paraya dönüştürülmesi yoluyla tahsil edilir.
- 2011, 2012, 2013, 2014 ve 2015 takvim yıllarında faaliyette buldukları dönemlerin tamamına ilişkin olarak 6736 sayılı Kanunun 5 inci maddesi doğrultusunda KDV artırımında bulunarak özel esaslar kapsamından çıkarılan mükellefler, artırımda bulunulan yıllar için yukarıda belirtilen olumsuzluklar kapsamında tekrar özel esaslara alınmazlar.

# KATMA DEĞER VERGİSİ

## 6736 SAYILI KANUN KAPSAMINDA KDV ARTIRIMINDA BULUNANLARIN ÖZEL ESASLAR KARŞISINDAKİ DURUMU

- Özel esaslar kapsamında olmadığı halde KDV artırımında bulunmuş olan mükellefler, artırımda buldukları yıllarda alım yaptıkları mükelleflerle ilgili olumsuzluklar için yapılacak tespitler dolayısıyla özel esaslar kapsamına alınmazlar.
- Yukarıda belirtilenler dışındaki sebepler dolayısıyla haklarında özel esaslar uygulananların KDV artırımında bulunmaları ise bunların genel esaslara dönüşlerini sağlamaz. Aynı şekilde yukarıda belirtilenler dışındaki sebepler dolayısıyla haklarında özel esaslar uygulanması gerekenlerin KDV artırımında bulunmaları bunların özel esaslara tabi tutulmasını engellemez.
- 6736 sayılı Kanununun 5 inci maddesi kapsamında KDV artırımında bulunmasına bağlı olarak özel esaslar kapsamından çıkarılan veya özel esaslar kapsamına alınmayan mükelleflerin iade taleplerinde, haklarında olumsuzluk bulunan mükelleflerden alımlarının bulunduğu tespit halinde, doğrudan alım yapılan firmalardaki olumsuzluk bölümünde belirtilen hükümlerin uygulanacaktır.

# KATMA DEĞER VERGİSİ

## KONUT TESLİMLERİNDE KDV UYGULAMASI

### 1) 150 m<sup>2</sup>'den büyük konut teslimlerinde indirimli oran uygulaması:

- Mal ve Hizmetlere Uygulanacak Katma Değer Vergisi Oranlarının belirlendiği 2007/13033 sayılı Bakanlar Kurulu Kararına 2016/9153 sayılı Kararname ile eklenen geçici 2 nci madde ile 08/09/2016 tarihinden itibaren teslimleri % 18 KDV oranına tabi konutların, 31/3/2017 tarihine kadar (bu tarih dahil) teslimlerinde % 18 yerine % 8 KDV oranı uygulanması öngörülmüştü.
- 2017/9759 sayılı Kararname ile yapılan düzenlemeyle söz konusu uygulamanın süresi 30 Eylül 2017 tarihine kadar uzatılmıştır.
- Buna göre, nerede olursa olsun 150 m<sup>2</sup>'den büyük konut teslimleri ile Büyükşehir Belediyesi sınırları içinde lüks ve birinci sınıf olarak inşa edilip, yapı ruhsatının alındığı tarihe göre arsa birim m<sup>2</sup> vergi değeri 1.000 TL ve üzerinde olan 150 m<sup>2</sup>'den küçük konut teslimlerinde **% 18 olarak uygulanması gereken KDV oranı, 30 Eylül 2017 tarihine kadar % 8 olarak uygulanacaktır.**

# KATMA DEĞER VERGİSİ

## KONUT TESLİMLERİNDE KDV UYGULAMASI

### 2) 150 m<sup>2</sup>'den küçük konut teslimlerinde KDV oran uygulamasında yeni sistem:

- 2017/9759 sayılı Kararname ile 24/12/2007 tarihli ve 2007/13033 sayılı Bakanlar Kurulu Kararı ile yürürlüğe konulan Mal ve Hizmetlere Uygulanacak Katma Değer Vergisi Oranlarının Tespitine İlişkin Kararın 1 inci maddesinin (6) numaralı fıkrasında değişiklik yapılmıştır.
- 2017/9759 sayılı Kararname ile 2007/13033 sayılı Kararnamenin 1 inci maddesine (6) numaralı fıkrasında yapılan düzenlemeyle, **yapı ruhsatının alındığı farklı tarihler itibariyle ve bu tarihlerde geçerli olan** arsa birim m<sup>2</sup> vergi değerleri itibariyle de farklı KDV oranları uygulanması söz konusu olabilecektir. Buna göre;

# KATMA DEĞER VERGİSİ

## KONUT TESLİMLERİNDE KDV UYGULAMASI

- a) Yapı ruhsatı 1/1/2013 ila 31/12/2016 tarihleri arasında alınan konut inşaatı projeleri ile kamu kurum ve kuruluşları ile bunların iştirakleri tarafından ihalesi 1/1/2013 tarihinden itibaren yapılacak konut inşaatı projelerinde, yapı ruhsatının alındığı tarihte, üzerine yapıldığı arsanın Emlak Vergisi Kanunu'nun 29 uncu maddesine istinaden tespit edilen arsa birim m<sup>2</sup> vergi değeri;
- ✓ Beşyüz Türk Lirası ile Bin Türk Lirası (bin Türk Lirası hariç) arasında olan konutların tesliminde % 8 KDV oranı,
  - ✓ Bin Türk Lirası ve üzerinde olan konutların tesliminde % 18 KDV oranı, uygulanacaktır.
  - Bir başka ifade ile yeni düzenleme, yapı ruhsatı 1/1/2013 ila 31/12/2016 tarihleri arasında alınan konut inşaatı projeleri ile kamu kurum ve kuruluşları ile bunların iştirakleri tarafından ihalesi 1/1/2013 tarihinden itibaren yapılacak konut inşaatı projelerinde uygulanacak KDV oranı konusunda bir farklılık yaratmamıştır.

# KATMA DEĞER VERGİSİ

## KONUT TESLİMLERİNDE KDV UYGULAMASI

- b) Yapı ruhsatı 1/1/2017 tarihinden (bu tarih dâhil) sonra alınan konut inşaatı projeleri ile kamu kurum ve kuruluşları ile bunların iştirakleri tarafından ihalesi 1/1/2017 tarihinden itibaren yapılacak konut inşaatı projelerinde, yapı ruhsatının alındığı tarihte, üzerine yapıldığı arsanın Emlak Vergisi Kanunu'nun 29 uncu maddesine istinaden tespit edilen arsa birim m<sup>2</sup> vergi değeri;
- ✓ Bin Türk Lirası ile iki bin Türk Lirası (iki bin Türk Lirası dâhil) arasında olan konutların tesliminde % 8 KDV oranı,
  - ✓ İki bin Türk Lirası ve üzerinde olan konutların tesliminde % 18 KDV oranı, Uygulanacaktır.
  - Yeni düzenleme uyarınca, yapı ruhsatı 1/1/2017 tarihinden (bu tarih dâhil) sonra alınan konut inşaatı projelerinde yer alan ve arsa değeri Bin Türk Lirasının altında olan 150 m<sup>2</sup>'den küçük konutların tesliminde, konut nerede yapılırsa yapılsın % 1 vergi oranı uygulanacaktır.

# KATMA DEĞER VERGİSİ

## KONUT TESLİMLERİNDE KDV UYGULAMASI

Büyükşehirlerde lüks ve birinci sınıf olarak inşa edilenler (6306 sayılı Kanun kapsamında olanlar hariç)			Büyükşehirlerde lüks ve birinci sınıf dışında inşa edilenler ile Büyükşehirler dışında inşa edilenler (İnşaat sınıfı ne olursa olsun)		
Yapı Ruhsatının Alındığı Tarih	Arsa birim m <sup>2</sup> vergi değeri	KDV Oranı (%)	Yapı Ruhsatının Alındığı Tarih	Arsa birim m <sup>2</sup> vergi değeri	KDV Oranı (%)
1.1.2013'den önce	Önemli değil	1	1.1.2013'den önce	Önemli değil	1
1.1.2013-31.12.2016	500 TL'den az	1	1.1.2013-31.12.2016	Önemli değil	1
	500 TL-1.000 TL arası	8			
	1.000 TL'den fazla	18			
1.1.2017'den sonra	1.000 TL'den az	1	1.1.2017'den sonra	Önemli değil	1
	1.000 TL-2.000 TL arası	8			
	2.000 TL'den fazla	18			

# KATMA DEĞER VERGİSİ

## KONUT TESLİMLERİNDE KDV UYGULAMASI

### 3) Konutların fiilen tesliminden önce fatura düzenlenmesi halinde uygulanacak KDV oranı:

- Konut teslimlerinde uygulanacak KDV oranlarında yapılan değişiklikler nedeniyle, konutun fiilen teslim edilmeden önce fatura düzenlenmesi halinde bu işleme uygulanacak KDV oranının tespiti konusunda yaşanan tartışmalar, 11 seri no.lu Genel Tebliğde Maliye Bakanlığı tarafından yapılan açıklama ile sonuçlandırılmıştır. Buna göre;
- Konut tesliminden önce fatura düzenlenmesi halinde, faturada gösterilen miktarla sınırlı olmak üzere fatura veya benzeri belgelerin düzenlenmesi anında vergiyi doğuran olay meydana geleceğinden bu faturada gösterilen KDV'nin beyan edilip ödenmesi gerekmektedir. **Konutun fiilen teslim edildiği tarih ile faturanın düzenlendiği tarihte konuta ilişkin geçerli olan KDV oranlarının farklı olması durumunda, faturanın düzenlendiği tarihte geçerli olan KDV oranı esas alınacaktır.** Dolayısıyla faturanın düzenlendiği tarihte geçerli olan oran esas alınarak hesaplanan KDV'de, konutun fiilen teslim edildiği tarihte geçerli olan KDV oranına göre herhangi bir düzeltme yapılmayacaktır.



# KATMA DEĞER VERGİSİ

## KONUT TESLİMLERİNDE KDV UYGULAMASI

### 4) Konut teslimlerinden kaynaklanan iade taleplerinde, konutla birlikte verilen eşyalara isabet eden vergilerin iadesi konusunda yapılan düzenleme:

- 11 seri no.lu Genel Tebliğ ile KDVGUT'nin "İade Hesabına Dahil Edilebilecek Yüklenilen KDV başlıklı (III/B-3.1.3.1.) bölümünde yer alan "Örnek 1"de yapılan değişiklikle, konutla birlikte teslim eperde ve avizeler için yüklenilen vergilerin de iade hesabına dahil edilmeyeceği belirtilmiştir.
- Öte yandan aynı örneğin yer aldığı bölüme eklenen "Diğer taraftan 150 m<sup>2</sup>'nin altındaki konutun inşasında kullanılan kombi, cam balkon, duş teknesi, duşakabin, küvet, mutfak dolabı, evye, batarya, duş başlığı, panel radyatör gibi eşyalara ilişkin yüklenilen KDV iade hesabına dahil edilebilecektir" şeklindeki ifade ile de konutla birlikte verilen belirtilen eşyalar için yüklenilen vergilerin, bu eşyaların konut sahibi kişilerce sökülüp taşınarak tekrar kurulup kullanılacak (eklenti) mahiyette olmadığı düşüncesiyle iadesi talep edilecek vergi hesabına dahil edilebileceği belirtilmiştir.

# KATMA DEĞER VERGİSİ

## KONUT TESLİMLERİNDE KDV UYGULAMASI

### 5) İndirimli orana tabi konut teslimlerinden doğan KDV iadeleri, yılı içinde nakden yapılabilecektir:

- 6770 sayılı Kanunla KDV Kanunu'nun 29 uncu maddesinin (2) numaralı fıkrasına ikinci cümlesinden sonra gelmek üzere eklenen cümle ile indirimli orana tabi işlemler nedeniyle yüklenilen ve indirimle giderilemeyen ve mahsuben de iade edilemeyen vergilerin, Maliye Bakanlığınca belirlenen sektörler, mal ve hizmet grupları ve dönemler itibarıyla yılı içinde nakden iade edilebilmesine imkan sağlanmıştır.
- 10 seri no.lu Genel Tebliğde Maliye Bakanlığı tarafından anılan Kanunla kendisine verilen yetkiye istinaden, **indirimli orana tabi konut teslimlerinden doğan KDV iadelerinin, yılı içinde vergilendirme dönemleri itibarıyla talep edilmesi kaydıyla nakden yapılması** uygun görülmüştür.
- Maliye Bakanlığı tarafından ayrıca bir belirleme yapılmadığı sürece diğer işlemlerden kaynaklanan iadelerin yılı içerisinde nakden iadesi mümkün değildir.

# KATMA DEĞER VERGİSİ

## KDV ORANLARI KONUSUNDA YAPILAN DÜZENLEMELER

- 1) **Tekstil ve konfeksiyon sektöründe kullanılan bazı malzemeler de % 8 KDV oranı uygulanacak mallar arasında dahil edilmiştir: (2016/9542 sayılı BKK ile 25/11/2016 tarihinden sonra)**
- 2) **Fason olarak yapılan deri ve saya işleri % 8 KDV oranı uygulanacak işlemler arasında dahil edilmiştir: (2016/9542 sayılı BKK)**
- 3) **Sağlık hizmeti ifa edenlere hekimlerce veya hekimler vasıtasıyla verilen hizmetler de % 8 KDV oranına tabi hizmetler arasına dahil edilmiştir: (2016/9542 sayılı BKK)**

Ayrıca, 11 seri no.lu Genel Tebliğ ile bu kapsamda verilen hizmetlerin **işgücü temini hizmeti kapsamında KDV tevkifatına tabi tutulmayacağı** belirtilmiştir.

- 4) **Bazı mobilya ürünlerinin tesliminde 30 Nisan 2017 tarihine kadar KDV oranı % 8 olarak uygulanacaktır. (2017/9759 sayılı BKK 03/02/2017 tarihinden sonra)**
- 5) **Yatlar, kotralar, tekneler ve gezinti gemilerinde KDV oranı % 1'e indirilmiştir. (2017/9759 sayılı BKK 03/02/2017 tarihinden sonra)**

# KATMA DEĞER VERGİSİ

## YATIRIM TEŞVİK BELGESİ KAPSAMINDA MAKİNE VE TEÇHİZAT TESLİMLERİNDE İSTİSNA UYGULAMASI

- 6770 sayılı Kanunla, Yatırım teşvik belgesi sahibi mükelleflere, belge kapsamındaki makine ve teçhizat teslimlerinde KDV istisnası uygulanmasını öngören KDV Kanununun 13/d maddesinde yapılan düzenleme ile anılan mükelleflere, YTB kapsamında yazılım ve gayri maddi hak satış ve kiralamaları da istisna kapsamına alınmıştır.
- Bu düzenlemeye paralel olarak, 10 seri no.lu Genel Tebliğle açıklamalar yapılmıştır. Anılan Tebliğde; «*Yazılım ve gayri maddi hak satış ve kiralamaları istisnasının uygulamasında, makine ve teçhizat teslimlerindeki istisna uygulamasına ilişkin aşağıdaki bölümlerde belirlenmiş usul ve esaslar geçerlidir*» şeklinde açıklama yapılmak suretiyle, yazılım ve gayri maddi hak satış ve kiralamalarına ilişkin istisna uygulamasında da daha önce makine teçhizat satışlarındaki istisna uygulamasına ilişkin açıklama ve şartların geçerli olduğu belirtilmiştir. Aynı şekilde daha önceki uygulamada yazılımların istisnadan faydalanamayacağına ilişkin açıklamalar da tebliğden çıkarılmıştır.
- Buna göre, daha önce sadece belge kapsamındaki makine ve teçhizat teslimleri için uygulanabilen KDV istisnası, 6770 sayılı Kanunla yapılan düzenlemenin yürürlük tarihi olan 27/01/2017 tarihinden sonra, (YTB eki listelerde yer almak ve KDV istisnası uygulanabilmesi için gerekli diğer şartları da taşıması kaydıyla) yazılım ve ve gayri maddi hakların satış ve kiralamaları için de uygulanabilecektir

# KATMA DEĞER VERGİSİ

## İMALAT SANAYİİNE YÖNELİK YATIRIM TEŞVİK BELGESİ KAPSAMINDAKİ İNŞAAT İŞLERİNDE İSTİSNA UYGULAMASI

- 6770 sayılı Kanunla KDV Kanununa eklenen Geçici 37 nci madde ile İmalat sanayiine yönelik yatırım teşvik belgesi kapsamında **2017 yılında yapılan inşaat işleri nedeniyle** yüklenilen ve indirimle giderilemeyen KDV'lerin, yatırımın büyüklüğüne göre altı aylık dönemlerde veya yıllık olarak iadesine imkan sağlanmış olup, 10 seri no.lu Genel Tebliğle, KDVGUT'nin (II/E) bölümünün sonuna eklenen "7. İmalat Sanayiine Yönelik Yatırım Teşvik Belgesi Kapsamındaki İnşaat İşleri" başlıklı bölümde, anılan istisnanın uygulamasına ilişkin açıklamalar yapılmıştır. Buna göre;
- İmalat sanayiine yönelik yatırım teşvik belgesi kapsamında;

# KATMA DEĞER VERGİSİ

## İMALAT SANAYİNE YÖNELİK YATIRIM TEŞVİK BELGESİ KAPSAMINDAKİ İNŞAAT İŞLERİNDE İSTİSNA UYGULAMASI

- ✓ **Asgari 50 milyon Türk Lirası tutarında** sabit yatırım öngörülen yatırımlara ilişkin inşaat işleri nedeniyle **2017 yılının ilk altı aylık döneminde (1/1/2017-30/6/2017)** söz konusu yatırım teşvik belgesi sahibi mükelleflere düzenlenen faturalarda yer alan ve bu süre içinde indirim yoluyla telafi edilemeyen KDV'nin izleyen bir yıl içinde (**en erken Temmuz/2017, en geç Mayıs/2018 dönemine** ait KDV beyannamesinde),
- ✓ **Asgari 50 milyon Türk Lirası tutarında** sabit yatırım öngörülen yatırımlara ilişkin inşaat işleri nedeniyle **2017 yılının ikinci altı aylık döneminde(1/7/2017-31/12/2017)** söz konusu yatırım teşvik belgesi sahibi mükelleflere düzenlenen faturalarda yer alan ve bu süre içinde indirim yoluyla telafi edilemeyen KDV'nin izleyen bir yıl içinde (**en erken Ocak/2018, en geç Kasım/2018 dönemine** ait KDV beyannamesinde),
- ✓ **50 milyon Türk Lirası tutarına kadar** sabit yatırım öngörülen yatırımlara ilişkin inşaat işleri nedeniyle 2017 yılında söz konusu yatırım teşvik belgesi sahibi mükelleflere düzenlenen faturalarda yer alan ve 2017 yılı sonuna kadar indirim yoluyla telafi edilemeyen KDV'nin izleyen yıl içinde (**en erken Ocak/2018, en geç Kasım/2018 dönemine** ait KDV beyannamesinde)

talep edilmesi halinde iadesi mümkündür.

# KATMA DEĞER VERGİSİ

## İMALAT SANAYİİNE YÖNELİK YATIRIM TEŞVİK BELGESİ KAPSAMINDAKİ İNŞAAT İŞLERİNDE İSTİSNA UYGULAMASI

- Bu uygulamadan yararlanacak mükelleflerin, imalat sanayiine yönelik düzenlenmiş bir yatırım teşvik belgesine sahip olması, söz konusu inşaat işlerinin de bu teşvik belgesinde öngörülen yatırıma ilişkin olması ve teşvik belgesinde öngörülen süre içinde yapılmış olması 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.
- Bu istisna, verginin önce uygulanıp sonra iade edilmesi şeklinde düzenlenmiş olup, istisna kapsamında değerlendirilen mal ve hizmet alımlarında genel hükümler çerçevesinde KDV uygulanır. Dolayısıyla yatırımı yapana mal teslimi veya hizmet ifası yapanların bu kapsamda KDV istisnası uygulamaları mümkün değildir.

# KATMA DEĞER VERGİSİ

## BELEDİYELER VE İL ÖZEL İDARELERİNİN MÜLKİYETİNDEKİ TAŞINMAZLARIN SATIŞINDA UYGULANAN KDV İSTİSNASINA İLİŞKİN DÜZENLEMELER

- 6770 sayılı Kanunla, KDV Kanununun, kurumların aktifinde veya belediyeler ile il özel idarelerinin mülkiyetinde, en az iki tam yıl süreyle bulunan iştirak hisseleri ve taşınmaz satışlarında KDV istisnası öngören 17/4-r maddesinde yer alan “veya belediyeler ile il özel idarelerinin mülkiyetinde,” ibaresi madde metninden çıkarılmış ve aynı Kanunun Hazinece yapılan taşınmaz teslimi ve kiralamaları, irtifak hakkı tesisi, kullanma izni ve ön izin verilmesi işlemleri ile Toplu Konut İdaresi Başkanlığınca yapılan arsa ve arazi teslimlerinde KDV istisnası öngörülen 17/4-p maddesine “belediyeler ve il özel idarelerinin mülkiyetindeki taşınmazların satışı suretiyle gerçekleşen devir ve teslimler” ibaresi eklenmiştir.
- Yapılan düzenlemeyle, belediyeler ile il özel idarelerinin mülkiyetinde bulunan taşınmazların satışı suretiyle gerçekleşen devir ve teslimler (belediye ve il özel idarelerinin bünyelerinde oluşan iktisadi işletmelerin taşınmaz satışları hariç), herhangi bir şarta bağlı olmaksızın KDV’den istisna edilmiştir.
- KDV Kanununa eklenen geçici 36 ncı madde ile de eski işlemler hakkında tarhiyat yapılmayacağı öngörülmüştür.



# KATMA DEĞER VERGİSİ

## KÜSPE, HAYVAN YEMİ VE GÜBRE TESLİMLERİNDE İNDİRİMLİ ORAN UYGULAMASI KALDIRILMIŞTIR

- 2017/9759 sayılı Kararname ile 2007/13033 sayılı Kararnamenin eki Karara ekli (I) sayılı listenin 19 uncu sırasındaki ifade değiştirilmiş ve 20 nci sırası yürürlükten kaldırılmıştır.
- Bu suretle daha önce % 1 vergi oranına tabi tutulması öngörülen küspe ve hayvan yemleri ile gübreler ile gübre üreticilerine bu ürünlerin içeriğinde bulunan hammaddelerin tesliminde; (6663 sayılı Kanunla Katma Değer Vergisi Kanununun 13 üncü maddesinin 1 numaralı fıkrasına (ı) bendi eklenmek suretiyle, bu ürünlerin teslimlerinin 10.02.2016 tarihinden geçerli olmak üzere tam istisna kapsamına alınmış olması nedeniyle) indirimli oran uygulamasından vaz geçilmiştir. Buna göre, söz konusu ürünlerin tesliminde istisna uygulamasından vaz geçilmesi halinde, bu ürünler için % 18 KDV oranı uygulanacaktır.

# KATMA DEĞER VERGİSİ

## FAZLA VEYA YERSİZ TEVKİF EDİLEN KDV'NİN İADESİ KONUSUNDA YAPILAN DÜZENLEME

- Fazla veya yersiz tevkif edilen vergi, KDVGUT'nde yapılan açıklamalar doğrultusunda bu vergiyi vergi dairesine beyan ederek ödeyen alıcıya iade edilebilmektedir.
- 11 seri no.lu Genel Tebliğ'de yapılan açıklamaya göre; fazla veya yersiz tevkif edilen KDV'nin alıcı tarafından beyan edilip ödenmiş olması halinde, **alıcı ve satıcının yazılı talebi üzerine, alıcıya fazla veya yersiz ödenen KDV'nin iade edilmemesi kaydıyla,** fazla veya yersiz tevkif edilen vergiye göre satıcının yapmış olduğu beyana ve bu beyana istinaden kısmi tevkifat uygulamasından kaynaklanan **iadeye ilişkin herhangi bir düzeltme yapılmayacaktır.** Yani söz konusu tevkifata tabi işlem nedeniyle satıcı KDV iade talebinde bulunmuşsa ve iade talebi de yerine getirilmişse, fazla veya yersiz tevkif edilen vergi nedeniyle herhangi bir düzeltme ya da iade işlemi yapılmayacaktır. Bunun için alıcı tarafından satıcıya herhangi bir ödemede bulunulmamış olması ve alıcı ve satıcının yazılı olarak talepte bulunmaları gerekmektedir.
- Ancak, fazla veya yersiz KDV tevkif edildiğinin, **satıcıya KDV iadesi yapılmadan önce anlaşılması halinde,** fazla veya yersiz tevkifata ilişkin satıcıya KDV iadesi yapılmaz. Bu durumda işlemlerin tevkifat uygulanmadan önceki hale döndürülmesi gerekir.

# KATMA DEĞER VERGİSİ

## İHRAÇ KAYITLI SATIŞLARDA İMALATÇI ALEYHİNE MATRAHTA MEYDANA GELEN DEĞİŞİKLİK KONUSUNDA YAPILAN DÜZENLEMELER

- Bilindiği üzere, KDV Kanununun (11/1-c) maddesinde, ihracatçılara mal teslim eden imalatçılara iade edilecek katma değer vergisinin, ihraç edilen mala ilişkin imalatçı satış bedeline göre hesaplanan vergiden, imalatçı aleyhine matrahta meydana gelen değişikliğe ilişkin verginin düşülmesinden sonra kalan tutardan fazla olamayacağı hükme bağlanmış olup, konuya ilişkin olarak KDVGUT'nde yapılan açıklamada, anılan tebliğin yürürlüğe girmesinden önceki düzenlemelerden farklı bir yaklaşım benimsenmişti.
- Söz konusu Tebliğin ilgili bölümünde yapılan açıklamalar, 11 seri no.lu Genel Tebliğ ile değiştirilmiş ve mevcut uygulamanın yerine yeni bir yaklaşım benimsenmiştir. Yeni düzenleme şu şekildedir.

# KATMA DEĞER VERGİSİ

## İHRAÇ KAYITLI SATIŞLARDA İMALATÇI ALEYHİNE MATRAHTA MEYDANA GELEN DEĞİŞİKLİK KONUSUNDA YAPILAN DÜZENLEMELER

- İmalatçı aleyhine ortaya çıkan kur farkları için ihracatçılar tarafından düzenlenecek faturada KDV hesaplanmaz. Bu kapsamda düzenlenen faturaya; "3065 sayılı KDV Kanununun (11/1-c) maddesi hükümlerine göre, ihraç edilmek şartıyla yapılan teslimlerde imalatçı aleyhine matrahta meydana gelen değişikliğe ilişkin olduğundan KDV hesaplanmamıştır." ifadesi yazılır. Ayrıca söz konusu faturada, imalatçı tarafından düzenlenen faturanın tarih ve sayısına yer verilir.
- İmalatçılara ihraç kayıtlı teslim nedeniyle iade edilecek KDV hesabında, imalatçı aleyhine ortaya çıkan kur farklarından doğanlar da dahil olmak üzere, imalatçı aleyhine matrahta meydana gelen değişikliğe ilişkin verginin (imalatçı aleyhine matrahta meydana gelen değişikliğe ihraç kayıtlı teslim edilen malın tabii olduğu oran uygulanmak suretiyle bulunan tutar) ihraç kayıtlı teslim bedeli üzerinden hesaplanan vergiden düşüleceği tabiidir

# KATMA DEĞER VERGİSİ

## İHRAÇ KAYITLI SATIŞLARDA İMALATÇI ALEYHİNE MATRAHTA MEYDANA GELEN DEĞİŞİKLİK KONUSUNDA YAPILAN DÜZENLEMELER

- Yapılan düzenleme ile Maliye Bakanlığı'nın, daha önce 95 seri no.lu Genel Tebliğ'de yaptığı açıklama ile benimsediği ve KDVGUT ile de zımnen devam ettirdiği; "Öte yandan; imalatçıların aleyhlerine ortaya çıkan kur farkları için ihracatçılar tarafından düzenlenecek faturaya istinaden ihracatçıya KDV ödemeleri, bu tutarın ihracatçı tarafından beyan edilmesi, imalatçı tarafından da faturada gösterilen KDV'nin indirim konusu yapılması gerekmektedir. Bu durumda, imalatçının fazladan almış olduğu iade tutarı ihracatçı aracılığıyla Hazineye intikal etmekte ve imalatçı tarafından indirim konusu yapılmıştır. Bu nedenle, kurdaki düşüştür kaynaklanan matrah değişikliğine bağlı olarak imalatçının iade tutarında bir değişiklik yapılmasına da gerek bulunmamaktadır" şeklindeki uygulamadan vaz geçtiği anlaşılmaktadır.
- Buna göre, ihrac kayıtlı mal satış işleminden sonra satışı yapan imalatçı aleyhine, kur farkı, fiyat farkı vb nedenlerle matrahta azalma olması halinde satıcıya iade edilecek vergi miktarı, matrahta meydana gelen azalma tutarı dikkate alınarak tespit edilecektir

# KATMA DEĞER VERGİSİ

## SERBEST BÖLGELERE VEYA BU BÖLGELERDEN YAPILAN İHRAÇ AMAÇLI YÜK TAŞIMA İŞLERİNDEKİ KDV İSTİSNASI KONUSUNDA YAPILAN DÜZENLEME

- 6761 sayılı Kanunla KDV Kanununun 17 nci maddesinin (4) numaralı fıkrasının (ı) bendine “verilen hizmetler” ibaresinden sonra gelmek üzere “ile serbest bölgelere veya bu bölgelerden yapılan ihraç amaçlı yük taşıma işleri” ibaresi eklenmek suretiyle serbest bölgelere veya bu bölgelerden yapılan ihraç amaçlı yük taşıma işleri KDV’den istisna edilmiş olup, 11 seri no.lu Genel Tebliğ ile söz konusu istisnanın uygulaması hakkında açıklamalar yapılmıştır. Buna göre;
- Söz konusu istisnanın kapsamına, yalnızca serbest bölgede ifa edilen hizmetler ile serbest bölgelere veya bu bölgelerden yapılan ihraç amaçlı yük taşıma işleri girmektedir. İhraç amaçlı yük taşıma işleri dışında, yurtiçinden serbest bölgeye verilen hizmetler ile serbest bölgeden yurtiçine yönelik olarak verilen hizmetler KDV’ye tabidir.
- Buna göre, serbest bölgeden bir limana veya bir gümrük çıkış kapısına ihraç malının taşınması işi KDV’den istisnadır.
- Serbest bölgede üretilecek mamulün üretiminde kullanılacak malların yurtiçinden serbest bölgeye, serbest bölgeden bir başka serbest bölgeye taşınması da istisna kapsamında değerlendirilecektir. Diğer taraftan serbest bölgeden yurtiçine yapılacak taşıma işleri ihraç amaçlı yük taşıma işi kapsamında değerlendirilmeyeceğinden KDV’ye tabi olacaktır.

# KATMA DEĞER VERGİSİ

## VERGİLERİN İNDİRİM ZAMANI KONUSUNDA YAPILAN DÜZENLEME

- 11 seri no.lu Genel Tebliğ ile KDVGUT'nin" indirim zamanı" başlıklı (III/C-5.6.) bölümünde yapılan düzenleme ile bugüne kadar Maliye Bakanlığı tarafından indirim konusu yapılması kabul edilmeyen bazı durumlarda ve belgelerde yer alan vergilerin indirim konusu yapılmasına imkan sağlanmıştır. Buna göre;
  - a) Düzenlenen faturanın alıcı tarafından dava konusu yapılması nedeniyle ilgili takvim yılında indirim konusu yapılamayan KDV, davanın sonuçlandığı yıl içinde alıcı tarafından kanuni defterlere kaydedilmesi şartıyla indirim konusu yapılabilecektir.
  - b) Sorumlu sıfatıyla KDV beyanının hiç yapılmadığının veya eksik yapıldığının tespiti üzerine veya mükellefin kanuni süresinden sonra sorumlu sıfatıyla verdiği beyanname üzerine bu vergilerin tarh edilmesi halinde, tarh edilen KDV'nin vergi dairesine ödenmesi ve ödemenin gerçekleştiği takvim yılı aşılmaması şartıyla, ödenen KDV'nin indirim konusu yapılması mümkündür.
  - c) KDV'ye tabi işlemi yapan satıcı tarafından zamanında düzenlenmeyip, alıcı tarafından en geç fatura düzenleme süresinin son gününü takip eden vergilendirme dönemi içinde noterden ihtarname gönderilmesi üzerine satıcı tarafından düzenlenen faturada gösterilen KDV, alıcı tarafından faturanın düzenlendiği takvim yılı içinde kanuni defterlere kaydedilmek şartıyla indirim konusu yapılabilir.

# KATMA DEĞER VERGİSİ

## ARTIRIMLI TEMİNAT UYGULAMASI

- 11 seri no.lu Genel Tebliğ ile «[artırımlı teminat uygulaması](#)» adı altında yeni bir teminatla iade uygulaması getirilmiş ve iade talebinin artırımlı teminat karşılığı yerine getirilecek olduğu durumlar için de açıklama yapılmıştır. Buna göre;
- İade taleplerinin yerine getirilmesi bakımından özel esaslara tabi olanlar hariç olmak üzere, mükelleflerin Tebliğin (IV/A-3) bölümünde **belirlenen sınırı aşan ve işlem türü itibarıyla YMM KDV İadesi Tasdik Raporu ile talep edilen nakden iadelerinde**, iade talep dilekçesi ile Tebliğin ilgili bölümlerinde iade taleplerine ilişkin aranan belgelerin (YMM KDV İadesi Tasdik Raporu hariç) tamamlanması sonrasında, **nakden iadesi talep edilen tutarın %120'si oranında (İTUS sertifikası sahibi mükellefler için %60'ı oranında)** banka teminat mektubu verilmesi halinde, **iade işlemi beş iş günü içinde gerçekleştirilir.** İadeye ilişkin YMM raporunun iadenin yapıldığı tarihten itibaren altı ay içinde verilmemesi halinde, iade talebi sürenin sonunda ivedilikle incelemeye sevk edilir.



# KATMA DEĞER VERGİSİ

## ARTIRIMLI TEMİNAT UYGULAMASI

- İadeye ilişkin YMM raporunun ibraz edilmesi halinde, KDVİRA, YMM raporuna ilişkin kontroller ile vergi dairesince yapılması gereken diğer kontroller **iki ay içerisinde tamamlanır**. İade hakkı doğuran işlem bazında yapılan bu kontroller sonucunda herhangi bir eksiklik/olumsuzluk tespit edilmemesi halinde, YMM raporunun ibraz edildiği tarihten itibaren en geç **iki ay içinde teminat mektubu mükellefe iade edilir**.
- Ancak yapılan kontroller sonucunda eksiklik/olumsuzluk tespit edilmesi halinde, bu eksikliğin/olumsuzluğun giderilmesi için mükellefe 30 günlük süre verilir. Süresinde eksiklikleri/olumsuzlukları gidermeyen mükellefe 30 günlük ek süre verilir. Mükellefe verilen bu süreler, teminat mektuplarının iade edilmesine ilişkin iki aylık sürenin hesabında dikkate alınmaz. Bu süreler içinde eksikliklerin/olumsuzlukların giderilmemesi halinde haksız iade edilen tutar, gecikme faizi ve vergi ziyayı cezası ile birlikte mükelleften aranır

# KATMA DEĞER VERGİSİ

## 11 SERİ NO.LU KDV GENEL TEBLİĞİ İLE YAPILAN DİĞER DÜZENLEMELER

### 1) Büyükşehir Belediyelerinin Su ve Kanalizasyon İdareleri, “Belirlenmiş Alıcılar” Arasına Dahil Edilmiştir:

- KDVGUT’nde yapılan düzenleme uyarınca Tebliğde “belirlenmiş alıcılar” kapsamına dahil edilen alıcıların KDV mükellefi olup olmadıklarına bakılmaksızın, yine Tebliğde belirtilen mal ve hizmet alışları için KDV tevkifatı yapmaları gerekmektedir.
- 11 seri no.lu Tebliğ’de yapılan düzenleme ile Büyükşehir belediyelerinin su ve kanalizasyon idareleri de belirlenmiş alıcılar arasına dahil edilmiştir.

### 2) Kısmi Tevkifattan Kaynaklanan İadelerin Yerine Getirilmesine Yönelik Düzenlemeler:

- KDVGUT’nde yapılan açıklama uyarınca, kısmi tevkifattan kaynaklanan iade talepleri, işlem türlerine göre farklı prosedüre tabi olabilmektedir.
- 11 seri no.lu Genel Tebliğle yapılan düzenleme ile;
- Birinci gruba giren işlemlerden kaynaklanan 5.000 TL’yi aşan mahsuben iade taleplerinde, **teminat karşılığı iade yapılmasından vazgeçilmiş** ve söz konusu işlemlerden kaynaklanan **5.000 TL’yi aşan mahsuben iade taleplerinin, münhasıran vergi inceleme raporu ile yerine getirileceği** ifade edilmiştir.
- İkinci gruba giren işlemlerden kaynaklanan 5.000 TL’yi aşan mahsuben iade taleplerinde ise iade talebi yine vergi inceleme raporu sonucuna göre veya YMM raporu ile yerine getirilebilecek, ancak 5.000 TL’yi aşan kısım için iadenin YMM raporu ile talep edilmesi ve teminat verilmesi halinde **teminat sadece YMM raporu sonucuna göre çözülebilecektir.**

# KATMA DEĞER VERGİSİ

## 11 SERİ NO.LU KDV GENEL TEBLİĞİ İLE YAPILAN DİĞER DÜZENLEMELER

### 3) Roaming Hizmetlerinde İstisnanın Tevsiki Konusunda Yapılan Düzenlemeler:

- 3065 sayılı Kanununun (11/1-a) maddesine göre, uluslararası roaming (dolaşım) anlaşmaları kapsamında yurtdışındaki müşteriler için Türkiye’de verilen roaming hizmetleri, ilgili ülkeler itibarıyla karşılıklı olmak kaydıyla KDV’den istisna edilmiş olup, bu istisnanın tevsiki konusunda KDVGUT’nde “Roaming istisnası, yurtdışındaki müşteriye düzenlenen hizmet faturası ile tevsik edilir. Ayrıca, ilgili ülke itibarıyla karşılıklılığın varlığına ilişkin olarak, yurtdışındaki müşteri tarafından ilgili ülke resmi makamlarından alınan belgenin de ibrazı gerekir” şeklinde açıklama yapılmıştı.
- 11 seri no.lu Genel Tebliğle yapılan düzenlemede, söz konusu istisnanın tevsiki konusunda ilave açıklamalar yapılmıştır. Buna göre, yurtdışındaki müşteri tarafından ilgili ülke resmi makamlarından alınan belgenin alınmadığı durumlarda, istisna kapsamında işlemi beyan eden mükellefin ilgili ülkede kendisine verilen roaming hizmetine KDV uygulanmadığını tevsik eden fatura örneği de bu belgenin yerine geçer. Ancak, bu şekilde tevsik edilmiş olsa dahi ilgili ülkede karşılıklılık uygulanmadığının tespit edilmesi halinde, daha önce hesaplanmayan KDV ve buna ilişkin ceza ve faizler mükelleften aranılacaktır

# KATMA DEĞER VERGİSİ

## 11 SERİ NO.LU KDV GENEL TEBLİĞİ İLE YAPILAN DİĞER DÜZENLEMELER

### 4) İndirimli Orana Tabi İade Alacaklarının Mahsup Edilebileceği Borçların Kapsamı Genişletilmiştir :

- 11 seri no.lu Genel Tebliğ ile KDVGUT'nin indirimli orana tabi işlemlerden kaynaklanan iade alacağının mahsup edilebileceği borçların açıklandığı (III/B-3.2.2.) bölümünde yapılan düzenleme ile mükelleflerin söz konusu iade alacaklarını, **organize sanayi bölgelerinden temin ettikleri elektrik, su, doğalgaz, internet hizmetleri, altyapı katılım payları ve aidatlara ilişkin borçlarına** mahsup edebilmelerine de imkan sağlanmıştır.
- Buna göre, indirimli orana tabi işlemlerden kaynaklanan KDV iadesi alacağı olan mükellefler, Tebliğin yürürlük tarihi olan 15/02/2017 tarihinden itibaren bu alacaklarını, organize sanayi bölgelerinden temin ettikleri elektrik, su, doğalgaz, internet hizmetleri, altyapı katılım payları ve aidatlara ilişkin borçlarına da mahsup talep edebilecekler olup, söz konusu mahsup talebi, KDVGUT'nde iade alacağının (%51) veya daha fazla hissesi kamuya ait kuruluşlardan temin ettikleri elektrik ve doğalgaz borçlarına mahsubuna ilişkin olarak açıklanan usul ve esaslar çerçevesinde yerine getirilecektir

# KATMA DEĞER VERGİSİ

## 11 SERİ NO.LU KDV GENEL TEBLİĞİ İLE YAPILAN DİĞER DÜZENLEMELER

### 5) İndirimli Orana Tabi İşlemlerin Aynı Zamanda Tevkifata Tabi Olması Halinde İade İşlemleri:

- Aynı işlem dolayısıyla, tevkifat ve indirimli oran uygulamaları nedeniyle KDV iade alacağı doğmuşsa, **öncelikle tevkifattan doğan KDV alacağı iade edilir**. Buna göre, indirimli orana tabi olup tevkifat uygulanan işlemlerden doğan KDV iade talepleri, Tebliğin (I/C-2.1.5.) “Tevkifata Tabi İşlemlerde KDV İadesi” bölümünde yapılan açıklamalar çerçevesinde yerine getirilecektir.
- Diğer taraftan indirimli orana tabi işlemlerden kaynaklanan iade tutarının hesaplanmasına ilişkin tablonun **“Hesaplanan KDV” sütununa, işlem bedeli üzerinden hesaplanan KDV’nin tamamı (tevkif edilen tutar dahil) yazılır**

### 6) İndirimli Orana Tabi İşlemlerden Kaynaklanan İade Alacağının VİR’na Göre Mahsuben İadesi:

- İndirimli orana tabi işlemlerden doğan iade alacağının, vergi inceleme raporuna göre borçlara mahsubunun talep edilmesi halinde, **mahsup işlemi** vergi inceleme raporu dışında kalan diğer belgelerin tamamlanmış olması şartıyla **standart iade talep dilekçesinin vergi dairesine verildiği tarih itibarıyla teminat aranmadan yapılacaktır.**
- Bir başka ifade ile vergi inceleme raporunda iadeye engel bir durumun tespit edilmemiş olması kaydıyla mahsuben iade talep edilen borcun vade tarihinden vergi inceleme raporunun vergi dairesi kayıtlarına intikal ettiği tarihe kadar geçen süre için gecikme zammı hesaplanmayacaktır.

# KATMA DEĞER VERGİSİ

## 11 SERİ NO.LU KDV GENEL TEBLİĞİ İLE YAPILAN DİĞER DÜZENLEMELER

### 7) Teminat Karşılığı Alınan İadeden Sonra Teminat Çözümü İçin YMM Raporu İbraz Edilmemesi Durumunda Yapılacak İşlem:

- 11 seri no.lu Genel Tebliğ ile KDVGUT'nin "YMM KDV İadesi Tasdik Raporuna Dayalı İadeler" başlıklı (IV/A-4.) bölümüne eklenen ifadelerle, teminat karşılığı yapılan iadeden sonra Tebliğde belirtilen 6 aylık süre içinde YMM raporunun ibraz edilmemesi halinde yapılacak işlemlere yer verilmiştir.
- Buna göre; "YMM raporu ile iade talebinde bulunan mükelleflerin teminat karşılığı aldıkları iadeye ilişkin olarak;
  - İadenin yapıldığı tarihten itibaren altı ay içinde bu iade ile ilgili olarak YMM raporu ibraz edilmemesi ve ek süre talebinde bulunulmaması,
  - Ek süre talebinin uygun bulunmaması,
  - Altı aylık ek süre içinde de YMM raporunun ibraz edilmemesidurumlarında, teminat karşılığı yapılan iade incelemeye sevk edilecek ve teminat vergi inceleme raporu sonucuna göre çözülecektir

# ÖZEL TÜKETİM VERGİSİ

## 1) Yolcu ve gezinti gemileri ile yatlar ve kotralarda ÖTV oranı sıfır olarak belirlenmiştir:

- 2017/9759 sayılı Bakanlar Kurulu Kararı ile Özel Tüketim Vergisi Kanununa ekli (II) sayılı listenin 8901.10.10.00.11 ve 8901.10.90.00.11 G.T.Î.P. numaralarında yer alan mallar ile 89.03 G.T.Î.P. numarasında yer alan mallardan yatlar, kotralar, tekneler ve gezinti gemilerinde uygulanacak özel tüketim vergisi oranı %0 (sıfır) olarak belirlenmiştir

## 2) Bazı mallarda uygulanan ÖTV oranları 30 Nisan 2017 tarihine kadar sıfır olarak belirlenmiştir:

2017/9759 sayılı Bakanlar Kurulu Kararı ile 30/4/2017 tarihine kadar (bu tarih dâhil) uygulanmak üzere, 4760 sayılı Kanuna ekli (IV) sayılı listede yer alan mallardan, karara ekli (2) sayılı cetvelde yer alanların özel tüketim vergisi oranları %0 (sıfır) olarak belirlenmiş olup, anılan listede buzdolabı, çamaşır makinesi, bulaşık makinesi, fırın, klima gibi cihaz ve aletler yer almaktadır.

# DİĞER VERGİLER

## 1) Gayrimenkul satış vaadi sözleşmeleri ile ön ödemeli konut satış sözleşmelerinde Damga Vergisi oranı sıfır olarak belirlenmiştir:

- 2017/9759 sayılı Kararname ile Damga Vergisi Kanununa ekli (1) sayılı tablonun “I. Akillerle ilgili kâğıtlar” başlıklı bölümünün “A. Belli parayı ihtiva eden kâğıtlar” başlıklı fıkrasının; (8) numaralı bendinde yer alan “Resmî şekilde düzenlenen gayrimenkul satış vaadi sözleşmeleri” ile (10) numaralı bendinin (b) alt bendinde yer alan “7/11/2013 tarihli ve 6502 sayılı Tüketicinin Korunması Hakkında Kanun kapsamında düzenlenen ön ödemeli konut satış sözleşmeleri”ne ait damga vergisi oranı “0” (sıfır) olarak belirlenmiştir.
- Yapılan düzenleme ile daha önce binde 9,48 oranında damga vergisine tabi olan söz konusu kağıtlarda damga vergisi oranı 0” (sıfır) olarak uygulanacaktır yani anılan kağıtlar damga vergisine tabi tutulmayacaktır.



# DİĞER VERGİLER

## 2) Bakanlar Kurulunca serbest bölge ilan edilen arazilere geçici emlak vergisi muafiyeti getirilmiştir:

- 6761 sayılı Kanununun 4 üncü maddesi ile Emlak Vergisi Kanunu'nun arazi vergisinde geçici muafiyeti düzenleyen 15 inci maddesinin birinci fıkrasının (d) bendinde yer alan “(Sanayici lehine tapudaki tescilin yapılacağı tarihe kadar)” ibaresinden sonra gelmek üzere “, **Bakanlar Kurulunca serbest bölge ilan edilen arazi** (Kullanıcı lehine tapuda tescilin yapılacağı tarihe kadar)” ibaresi eklenmiştir.
- Yapılan düzenleme ile Bakanlar Kurulunca serbest bölge ilan edilen araziler, kullanıcı lehine tapuda tescilin yapılacağı tarihe kadar emlak vergisi (arazi vergisi)'nden muaf tutulmuştur.

# TÜRK ULUSLARARASI GEMİ SİCİLİNE KAYITLI GEMİLER VE YATLARLA DİĞER DENİZ TAŞIMA ARAÇLARINA İLİŞKİN DÜZENLEMELER

## 1) Türk Uluslararası Gemi Siciline Kaydedilen Gemilerle İlgili Kira ve Zaman Çarteri Sözleşmeleri de Vergi Resim Harç İstisnası Kapsamına Alınmıştır

- 6770 sayılı Kanunla 4490 sayılı Kanunun “Mali Hükümler” başlıklı 12 nci maddesinde yapılan düzenleme ile Türk Uluslararası Gemi Siciline kaydedilecek gemilere ve yatlarla ilişkin alım, satım, ipotek, tescil, kredi ve tüm navlun sözleşmelerine ilave olarak, gemi kira ve zaman çarteri sözleşmelerinin de damga vergisine ve harçlara; bu işlemler nedeniyle alınacak paraların ise banka ve sigorta muameleleri vergisine ve fonlara tabi tutulmayacağı hükme bağlanmıştır.
- Önceki düzenleme hükümlerine göre, gemilerin ister normal kira ve isterse de zaman çarteri (time - charter) sözleşmeleri kapsamında kiralanması işlemlerine ilişkin sözleşmeler, yukarıda bahsedilen vergi, resim ve harç istisnası kapsamında değerlendirilmiyordu.
- 6770 sayılı Kanunla yapılan düzenleme uyarınca anılan Kanunun yürürlüğe girdiği 27/01/2017 tarihinden sonra, Türk Uluslararası Gemi Siciline kayıtlı gemilerin ve yatların, gerek normal yöntemle ve gerekse de zaman çarteri sözleşmesi kapsamında kiraya verilmesi durumunda söz konusu kira ve zaman çarteri sözleşmeleri de damga vergisine ve harçlara; bu işlemler nedeniyle alınacak paralar ise banka ve sigorta muameleleri vergisine ve fonlara tabi tutulmayacaktır.

# TÜRK ULUSLARARASI GEMİ SİCİLİNE KAYITLI GEMİLER VE YATLARLA DİĞER DENİZ TAŞIMA ARAÇLARINA İLİŞKİN DÜZENLEMELER

## 2) Türk Uluslararası Gemi Siciline Kayıtlı Gemi ve Yatların Bu Sicilden Terkin Edilerek Başka Bir Sicile Kaydedilmesine Yönelik İşlemler de İstisnadan Faydalanabilecektir:

- Önceki uygulamada, 4490 sayılı Kanununun 12 nci maddesinde yer alan istisnalar, Türk Uluslararası Gemi Siciline kaydedilen gemilerin, bu sicilden terkin edilerek başka bir sicile kaydedilmek üzere devri halinde sınırlı bir şekilde uygulanabiliyor, bu gemilerin Türk Uluslararası Gemi Sicilinden terkin edilerek başka bir sicile de kayıt edilmeden sair suretlerle devri halinde ise söz konusu istisna hükmü uygulanmıyordu. Örneğin TUGS'a kayıtlı bir geminin, bu sicilden terkin edilerek hurda olarak satılması halinde, hem elde edilen kazanç için ve hem de düzenlenen kağıtlar için herhangi bir istisna uygulaması söz konusu olmuyordu.
- 6770 sayılı Kanunla, 4490 sayılı Kanununun 12 nci maddesine eklenen üçüncü fıkra ile *“Birinci ve ikinci fıkra hükümleri, gemi ve yatların, Türk Uluslararası Gemi Sicilinden terkin edilerek bir başka sicile kaydedilmek üzere veya sair suretlerle devri aşamasında da uygulanır. Ancak, bu Kanununun 4 üncü maddesinin birinci fıkrasının (c) bendi uyarınca Türk Uluslararası Gemi Siciline kaydedilen gemilerin, bu sicilden terkin edilerek başka bir sicile kaydedilmek üzere veya sair suretlerle devri halinde, bunların en az altı ay süreyle Türk Uluslararası Gemi Siciline kayıtlı olarak işletilmiş olması şartı aranır”* şeklinde düzenleme yapılmıştır.

# TÜRK ULUSLARARASI GEMİ SİCİLİNE KAYITLI GEMİLER VE YATLARLA DİĞER DENİZ TAŞIMA ARAÇLARINA İLİŞKİN DÜZENLEMELER

Yapılan düzenleme ile Türk Uluslararası Gemi Siciline kaydedilen gemi ve yatların Türk Uluslararası Gemi Sicilinden terkin edilerek bir başka sicile kaydedilmek üzere veya sair suretlerle devrine yönelik işlemler de 4490 sayılı Kanununun 12 nci maddesinde yer alan istisna ve muafiyetlerden faydalanabilecektir. Bir başka ifade ile Türk Uluslararası Gemi Siciline kaydedilen gemi ve yatların işletilmesinden elde edilen kazançların gelir veya kurumlar vergisinden ya da bu gemi ve yatlarla ilgili olarak düzenlenecek alım, satım, ipotek, tescil, kredi, gemi kira, zaman çarteri ve tüm navlun sözleşmelerinin damga vergisi ve harçlardan; bu işlemler nedeniyle alınacak paraların ise banka ve sigorta muameleleri vergisi ve fonlardan istisna edilebilmesi için, **devir sonrası da anılan gemi ve yatların mutlaka Türk Uluslararası Gemi Siciline kayıt edilmesi zorunluluğu aranmayacaktır.**

# TÜRK ULUSLARARASI GEMİ SİCİLİNE KAYITLI GEMİLER VE YATLARLA DİĞER DENİZ TAŞIMA ARAÇLARINA İLİŞKİN DÜZENLEMELER

- Öte yandan, anılan maddede yapılan düzenleme uyarınca, Kanunun 4 üncü maddesinin birinci fıkrasının (c) bendi uyarınca Türk Uluslararası Gemi Siciline kaydedilen gemilerin yani **yurt dışından ithal edilen 3.000 DWT'nin (yolcu gemileri ile özel maksatlı, özel yapılı gemilerde ise 300 grostonun) üzerindeki gemilerin** bu sicilden terkin edilerek başka bir sicile kaydedilmek üzere veya sair suretlerle devri halinde, yukarıda bahsedilen istisnaların uygulanabilmesi için **bunların en az altı ay süreyle Türk Uluslararası Gemi Siciline kayıtlı olarak işletilmiş olması** şartı aranacaktır.
- Yapılan düzenleme sonrasında, TUGS'ne kayıtlı gemilerin;
  - ✓ İşletilmesinden,
  - ✓ Devrinden (hurda olarak satışı dahil),
  - ✓ Zamana veya yüke bağlı olarak geminin tamamını veya bir kısmını taşıtana tahsis etmek suretiyle yük ve eşya taşıma taahhüt sözleşmeleri kapsamında yapılan "Time-Charter İşletmeciliği"nden, Elde edilen kazançlar, gelir ve kurumlar vergisinden istisna olacaktır.Ancak gemilerin zamana ve yüke bağlı olmaksızın **doğrudan kiraya verilmesi** durumunda elde edilen kazançlar **istisnadan faydalanamayacaktır**.

# TÜRK ULUSLARARASI GEMİ SİCİLİNE KAYITLI GEMİLER VE YATLARLA DİĞER DENİZ TAŞIMA ARAÇLARINA İLİŞKİN DÜZENLEMELER

## 3) Türk Uluslararası Gemi Siciline Kayıtlı Gemi ve Yatların Bu Sicilden Terkin Edilerek Bir Başka Sicile Kaydedilmek Üzere Veya Sair Suretlerle Devrine İlişkin Olarak Geçmişte Uygulanan İstisna İçin Af Getirilmiştir:

6770 sayılı Kanunla 4490 sayılı Kanuna eklenen geçici 3 üncü madde ile bu maddenin yürürlüğe girdiği tarihten önce, 4490 sayılı Kanun kapsamında tescile tabi deniz araçları arasında bulunan gemi ve yatların Türk Uluslararası Gemi Sicilinden terkin edilerek bir başka sicile kaydedilmek üzere veya sair suretlerle devrine ilişkin olarak Kanununun 12 nci maddesi kapsamında istisnalardan yararlananlar hakkında, yararlandıkları bu istisna dolayısıyla geçmişe dönük herhangi bir tarhiyat yapılmayacağı, daha önce yapılmış olan tarhiyatlardan varsa açılmış davalardan feragat edilmesi kaydıyla vazgeçileceği, tahakkuk eden tutarların terkin edileceği ve tahsil edilen tutarların ise red ve iade edilmeyeceği ifade edilmiştir.

# TÜRK ULUSLARARASI GEMİ SİCİLİNE KAYITLI GEMİLER VE YATLARLA DİĞER DENİZ TAŞIMA ARAÇLARINA İLİŞKİN DÜZENLEMELER

## 4) Yabancı Bayrak Çekilmiş Olan Yat, Kotra, Tekne ve Gezinti Gemilerinin Türk Bayrağına Geçişine İlişkin İstisnalar ve Teşvikler Getirilmiştir:

- 6770 sayılı Kanunla 655 sayılı Ulaştırma, Denizcilik ve Haberleşme Bakanlığının Teşkilat ve Görevleri Hakkında Kanun Hükmünde Kararnameye eklenen geçici 9 uncu madde ile yabancı bayrak çekilmiş olan yat, kotra, tekne ve gezinti gemilerinin Türk bayrağına geçişini teşvik etmek amacıyla bu işlemlere ilişkin olarak alınması gereken vergi, resim ve harçların alınmasından vaz geçilmektedir.
- Anılan Kanunda, söz konusu araçların Türkiye'ye getirilmesi için herhangi bir tarih öngörülmemiştir. Dolayısıyla, 27/01/2017 tarihi itibariyle yurt dışında bulunan ve yabancı bayrak çekilmiş olan gemilerin Türkiye'ye getirilerek Türk Bayrağına geçişi işlemi, bu hükümden faydalanabilecektir.

# TÜRK ULUSLARARASI GEMİ SİCİLİNE KAYITLI GEMİLER VE YATLARLA DİĞER DENİZ TAŞIMA ARAÇLARINA İLİŞKİN DÜZENLEMELER

## Kapsama giren deniz araçları:

- Yapılan düzenlemeye göre, yabancı bayrak çekilmiş olan ve Türk bayrağına geçişine ilişkin teşvik sağlanan deniz araçlarının, her şeyden önce anılan maddenin yürürlüğe girdiği 27/01/2017 tarihi itibariyle yurtdışında bulunan veya yabancı bayrak çekilmiş olan deniz araçları olması gerekmektedir. Bu tarihten sonra yurt dışında satın alınmış olan söz konusu araçların, anılan düzenleme kapsamında Türkiye'ye getirilmesi ya da Türk bayrağına geçişi mümkün olmayıp, bu kapsamdaki işlemler genel hükümlere tabi olacaktır.
- Bunun dışında söz konusu deniz araçlarının Türk Gümrük Tarife Cetvelinin;
  - ✓ 8901.10.10.00.11 numarasında yer alan 18 Gros tonilatoyu geçmeyen gezinti gemileri (Denizde seyretmeye mahsus olanlar)
  - ✓ 8901.10.90.00.11 numarasında yer alan Yolcu ve gezinti gemileri (Denizde seyretmeye mahsus olmayanlar ile
  - ✓ 89.03 tarife pozisyonunda yer alan mallardan yat, kotra, tekne ve gezinti gemileri,

Arasında olması gerekmektedir. Yukarıda belirtilen pozisyonlarda yer almayan gemi ve yatlar ile gezinti gemilerinin, söz konusu düzenlemeden faydalanması mümkün değildir.



# TÜRK ULUSLARARASI GEMİ SİCİLİNE KAYITLI GEMİLER VE YATLARLA DİĞER DENİZ TAŞIMA ARAÇLARINA İLİŞKİN DÜZENLEMELER

## Sağlanan teşvikler ve alınmayacak vergiler:

- Yapılan düzenlemeye göre, 27/01/2017 tarihi itibariyle yurtdışında bulunan veya yabancı bayrak çekilmiş olan yat, kotra, tekne ve gezinti gemilerinin Türkiye'ye ithali ve Türk bayrağına geçişine ilişkin olarak aşağıda yapılan işlemler nedeniyle alınması gereken vergi, resim ve harçlar alınmayacaktır.
  - ✓ Türkiye'deki gerçek veya tüzel kişilere bedelsiz olarak intikali nedeniyle alınması gereken veraset ve intikal vergisi;
  - ✓ Bunların Türkiye'ye ithali ile kayıt ve tesciline ilişkin iş ve işlemler nedeniyle ödenmesi gereken gümrük vergisi dahil her türlü vergi, resim, harç, fon ve paylar (492 sayılı Harçlar Kanununa bağlı (8) sayılı tarifede yer alan bağlama kütüğü ruhsatnamelerinden alınacak harçlar hariç)
  - ✓ Buna göre, yurtdışında bulunan veya yabancı bayrak çekilmiş olan bir yatın, Türkiye'deki bir gerçek veya tüzel kişiye bedelsiz olarak intikali (bağışlanması) halinde bu işlem Türkiye'de veraset ve intikal vergisine tabi tutulmayacaktır.

# TÜRK ULUSLARARASI GEMİ SİCİLİNE KAYITLI GEMİLER VE YATLARLA DİĞER DENİZ TAŞIMA ARAÇLARINA İLİŞKİN DÜZENLEMELER

- Söz konusu araçların, gerek bedelsiz olarak ve gerekse de bedel karşılığında Türkiye'ye ithali ve Türkiye'de ilgili sicile kayıt ve tescili işlemleri ise;
  - ✓ Gümrük vergisi,
  - ✓ Özel tüketim vergisi,
  - ✓ İthalde alınan katma değer vergisi,
  - ✓ İthal ve tescille ilgili düzenlenen kağıtlara ilişkin damga vergisi,
  - ✓ İlgili sicile kayıt ve tescili ile kayıt ve tescille ilgili düzenlenen sözleşme, ruhsatname vb belgelerle ilgili her türlü harçlar (492 sayılı Harçlar Kanununa bağlı (8) sayılı tarifede yer alan bağlama kütüğü ruhsatnamelerinden alınacak harçlar hariç)
  - ✓ İthalde alınan diğer fon ve paylar,
  - ✓ Türk Uluslararası Gemi Sicili veya başka bir sicile kaydına ilişkin kayıt harcı,

Gibi vergi, resim, harç, fon ve paylar aranılmadan gerçekleştirilecektir.
- Anılan araçların, **TUGS'ne kaydından sonra** ilgili mevzuat uyarınca ödenmesi gereken “yıllık tonaj harcı” vb diğer harç ve vergiler ise anılan düzenleme kapsamına girmediğinden, bunların genel esaslara göre ödenmesi gerekecektir.

# TÜRK ULUSLARARASI GEMİ SİCİLİNE KAYITLI GEMİLER VE YATLARLA DİĞER DENİZ TAŞIMA ARAÇLARINA İLİŞKİN DÜZENLEMELER

## 5) Yatlar, kotralar, tekneler ve gezinti gemilerinde KDV oranı % 1'e indirilmiştir:

- Bilindiği üzere, KDV Kanununun 13/a maddesinde, faaliyetleri kısmen veya tamamen deniz, hava ve demiryolu taşıma araçlarının, yüzer tesis ve araçların kiralanması veya çeşitli şekillerde işletilmesi olan mükelleflere bu amaçla yapılan deniz, hava ve demiryolu taşıma araçlarının, yüzer tesis ve araçlarının teslimleri vergiden istisna edilmiş olup, özel amaçlı satın almalarda istisna geçerli değildir.
- 2017/9759 sayılı Kararname ile 2007/13033 sayılı Kararnamenin eki Karara ekli (I) sayılı listenin 19 uncu sırasında yapılan değişiklik ile yatlar, kotralar, tekneler ve gezinti gemilerinin tesliminde uygulanacak KDV oranı % 1'e indirilmiştir.
- Buna göre, yukarıda sayılan deniz taşıma araçlarının işletmeler tarafından kiralanmak veya çeşitli şekillerde işletilmek amacıyla yani faaliyetlerinde kullanmak amacıyla satın alınması işlemi, KDV Kanununun 13/a maddesi uyarınca vergiden istisna olacak; bu araçların özel amaçla kullanılmak için satın alınması veya ithali durumunda ise anılan işlemler % 1 oranında vergiye tabi olacaktır.

# TÜRK ULUSLARARASI GEMİ SİCİLİNE KAYITLI GEMİLER VE YATLARLA DİĞER DENİZ TAŞIMA ARAÇLARINA İLİŞKİN DÜZENLEMELER

## 6) Yolcu ve Gezinti Gemileri ile Yatlar ve Kotralarda ÖTV Oranı Sıfır Olarak Belirlenmiştir:

- 2017/9759 sayılı Bakanlar Kurulu Kararı ile Özel Tüketim Vergisi Kanununa ekli (II) sayılı listenin 8901.10.10.00.11 ve 8901.10.90.00.11 G.T.Î.P. numaralarında yer alan mallar (% 6,7 oranında ÖTV'ye tabi idiler) ile 89.03 G.T.Î.P. numarasında yer alan mallardan yatlar, kotralar, tekneler ve gezinti gemilerinde (% 8 oranında ÖTV'ye tabi idiler) uygulanacak özel tüketim vergisi oranı %0 (sıfır) olarak belirlenmiştir.
- Yapılan düzenleme, yukarıda bahsedilen düzenleme kapsamına girmeyen tüm işlemler için geçerlidir. Yani 27/01/2017 tarihine bağlı olmaksızın yurt dışında bulunan veya yabancı bayrak çekilmiş deniz araçlarının bu tarihten sonra Türkiye'ye ithali ya da Türkiye'de imal edilerek satın alınması durumunda, bu araçlar herhangi bir ÖTV ödenmeden ithal edilebilecek ya da satın alınabilecektir.

**SABRINIZ VE İLGİNİZ İÇİN TEŞEKKÜR EDERİZ...**