

2024 33

7524 Sayılı Kanunla Katma Değer Vergisi Kanununda Yapılan Değişiklikler

2 Ağustos 2024 tarihli Resmi Gazetede yayımlanan 7524 sayılı [Vergi Kanunları İle Bazı Kanunlarda Ve 375 Sayılı Kanun Hükmünde Kararnamede Değişiklik Yapılmasına Dair Kanun](#) ile muhtelif kanunlarda önemli vergi düzenlemeleri yapılmıştır. Bu sirkülerimizde bunlardan Katma Değer Vergisi Kanununda yapılan düzenlemeler okuyuculara aşağıdaki başlıklar altında aktarılacaktır.

1. Beş takvim yılı süresince indirim yoluyla giderilemeyen katma değer vergisinin indirim hakkının sonlandırılması ve gider yazılabilmesinin vergi incelemesi koşuluna bağlanması,
2. Gezi, eğlence, spor ve amatör balıkçılık gibi faaliyetlerde kullanılan araçlar, özel tekne ve yatların, deniz taşıma araçlarına ilişkin KDV istisnasının kaldırılması,
3. GVK'nun 81. maddesinde belirtilen işlemler ile adi ortaklıkların sermaye şirketine dönüşmesi, kurumların devir ve bölünme işlemlerinde devreden KDV'nin indiriminin vergi incelemesi koşuluna bağlanması,
4. Bazı eşyaların ithalindeki KDV istisnasının kaldırılması,
5. KDV iadelerindeki esas usulün vergi incelemesi olarak belirlenmesi,
6. Kahramanmaraş merkezli deprem nedeniyle Genel Hayata Etkili Afet Bölgesi olarak kabul edilen yerlerde bazı taşınmazların inşası ve başışlanmasına ilişkin olarak yabancı devlet kurum ve kuruluşları için geçici KDV istisnası getirilmesi,

1) Beş Takvim Yılı Süresince İndirim Yoluyla Giderilemeyen Katma Değer Vergisinin İndirim Hakkı Sonlandırılmaktadır Ve Gider Yazılabilmesi Vergi İncelemesi Koşuluna Bağlanmaktadır

Bu Kanunla 3065 sayılı Katma Değer Vergisi Kanununda yapılan düzenlemelerin görüşümüze göre en önemli, sorunlu ve adaletsiz düzenlemesi; Beş takvim yılı süresince indirim yoluyla giderilemeyen katma değer vergisinin indirim hakkının mükelleflerin ellerinden alınması ve gider yazılabilmesinin dahi vergi incelemesi koşuluna bağlanmış olmasıdır. Böylelikle mükelleflerin "mülkiyet hakkı" gasp edilmektedir. Birkaç yıl önce gündemde devreden KDV'nin mükelleflere iadesi var iken, bunun sadece birkaç yıl içinde devreden KDV'nin indirim hakkının ortadan kaldırılmasına evrilmesi anlaşılabilir değildir.

Katma Değer Vergisi Kanununun 30'uncu maddesi "**İndirilemeyecek katma değer vergisi**"ne 58'inci maddesi ise "**Verginin gider kaydedilemeyeceği**"ne ilişkin düzenlemeler içermektedir. Bu Kanunun 20 ve 22'nci maddeleri ile sözü geçen düzenlemelerde yapılan değişiklikler uyarınca;

1. Beş takvim yılı süresince indirim yoluyla giderilemeyen katma değer vergisi sonraki yıllara devredemeyecek yani bir daha asla indirim konusu yapılamayacaktır.
2. İndirilemeyecek sözü geçen katma değer vergisi, sonraki döneme devreden katma değer vergisi hesabından çıkarılarak özel bir hesaba alınacaktır. Özel hesaba alınan sonraki döneme devreden katma

değer vergisi, üç yıl içinde mükellefler tarafından yapılacak talep üzerine, Vergi Usul Kanununda düzenlenen zamanaşımı süreleri ile bağlı olmaksızın talep tarihinden itibaren bir yıl içerisinde yapılacak vergi incelemesi sonucunda incelemenin tamamlandığı yıla ilişkin gelir veya kurumlar vergisinin tespitinde gider olarak dikkate alınabilecektir. Bu suretle talepte bulunulmayan katma değer vergisi gider yazılamayacaktır.

3. Hazine ve Maliye Bakanlığı, indirilemeyecek KDV'nin gider yazılması uygulanmasında vergi incelemesi dışında farklı usuller tespit etmeye, maddenin uygulamasına ilişkin usul ve esasları belirlemeye yetkili kılınmıştır.

Ayrıca aşağıda aynen alıntılanmış olan düzenlemenin gerekçesindeki, mali zararların devri benzetmesine de katılmadığımızı belirtmek isteriz.

" Türk Vergi Sistemi incelendiğinde gelir ve kurumlar vergisi uygulamasında herhangi bir yılın zararı, en fazla izleyen beş takvim yılı veya hesap dönemi kazancından indirim konusu yapılabilmektedir. Dolayısıyla mükelleflerin zararının süresiz olarak izleyen yıl kazancından indirimi söz konusu değildir. KDV uygulamasında ise mükelleflerin mal ve hizmet alımları nedeniyle yüklendiği KDV'nin ilgili dönemde indirilememesi halinde, bu KDV tutarı sonraki döneme devretmekte, fakat devreden bu KDV'nin hangi sürede indirim konusu yapılabileceğine ilişkin bir sınır bulunmamaktadır. Teorik olarak 1985 yılından bugüne KDV mükellefiyeti bulunan bir mükellefin, 1985 yılında yüklendiği KDV'yi 2024 yılında indirebilmesi mümkündür. Bu husus mükelleflerin devreden KDV'sinin takibini güçleştirmekte ve devreden KDV'nin iadesinin yapıldığı işlemlerde haksız KDV iadelerine sebebiyet verebilmektedir.

Ayrıca, defter ve belge saklama, tarh ve düzeltme işlemlerine ilişkin Vergi Usul Kanunu ve Türk Ticaret Kanununda zamanaşımı süreleri bulunmakta olup bu sürelerin geçtiği dönemlerin yüklenilen ve sonraki döneme devreden KDV tutarları bakımından incelenmesi ve kontrolü fiilen mümkün olamamaktadır. Bu da mükelleflerin devreden KDV tırtırlarının doğruluğunun kontrolü açısından risk oluşturmakta, gerek Hazineye intikal edecek verginin azalması gerekse haksız KDV iadesi gibi sonuçlar doğurabilmektedir.

3065 sayılı Kanununun 30 ve 58 inci maddelerinde yapılan düzenlemeler ile beş takvim yılı veya daha fazla süreyle devreden KDV tutarlarının, indirim KDV hesaplarından çıkarılarak özel bir hesaba alınması, mükellefin talebine bağlı olarak yapılacak vergi incelemesi sonucuna göre gelir veya kurumlar vergisinin tespitinde gider olarak dikkate alınması imkanı sağlanmakta ve devreden KDV tutarının azaltılması amaçlanmaktadır."

Bu düzenleme 1/1/2030 tarihinde yürürlüğe girmektedir.

2) Gezi, Eğlence, Spor Ve Amatör Balıkçılık Gibi Faaliyetlerde Kullanılan Araçlar, Özel Tekne Ve Yatların, Deniz Taşıma Araçlarına İlişkin KDV İstisnasından Yararlanmayacağına Yönelik Düzenleme Yapılmaktadır

3065 sayılı Katma Değer Vergisi Kanununun 13'üncü maddesinin birinci fıkrasının (b) bendi uyarınca; Deniz ve hava taşıma araçları için liman ve hava meydanlarında yapılan hizmetler KDV'den istisna bulunmaktadır.

Bu Kanunun 17'nci maddesi ile sözü geçen maddede yapılan düzenleme ile istisnanın kapsamı daraltılmaktadır. Gezi, eğlence, spor ve amatör balıkçılık gibi faaliyetlerde kullanılan araçların, özel tekne ve yatların, deniz taşıma aracı olarak kabul edilmeyeceği yönünde düzenleme yapılmak suretiyle, sözü geçen araçlara limanlarda yapılan hizmetler KDV'den istisna olmayacaktır. Diğer bir anlatımla bu hizmetler KDV'li olacaktır.

Düzenlemeye ilişkin gerekçe şu şekilde ifade edilmiştir “*Mevcut istisna hükmünün düzenlenme gerekçesi, ülkenin deniz ve hava ticaret filosunun geliştirilmesinin teşviki ve dış rekabete tahammül edebilecek duruma getirilmesi iken zaman içerisinde istisnanın düzenlenme amacının aşarak gezi, eğlence, spor ve amatör balıkçılık gibi faaliyetlerde kullanılan taşıma araçlarına da istisna uygulandığı ve vergi kaybına sebebiyet verildiği tespit edilmiştir. Yapılan düzenleme ile istisna hükmünün düzenlenme gerekçesi ile uygulamanın uyumlu hale getirilmesi amaçlanmaktadır.*”

Bu düzenleme 1/9/2024 tarihinde yürürlüğe girmektedir.

3) GVK'nun 81. Maddesindeki İşlemlerinde, Adi Ortaklıkların Sermaye Şirketine Dönüşmesinde, Kurumların Devir ve Bölünmesinde Devreden KDV'nin İndirimi Vergi İncelemesi Koşuluna Bağlanmaktadır

KDV Kanununun 17'nci maddesinin (4) numaralı fıkrasının (c) bendinin mevcut şeklinde; şirketlerin birleşme, devir ve bölünme işlemleri dolayısıyla faaliyetini bırakan, bölünen veya infisah eden mükelleflerce yüklenilen ve indirilemeyen vergiler, faaliyete başlayan veya devir ve bölünme sonrasında devredilen veya bölünen kurumların varlıklarını devralan mükellefler tarafından indirim konusu yapılabilmektedir. Bunun için tek dikkat edilmesi gereken konu mükerrer indirim yol açılmaması idi.

Bu Kanunun 19'uncu maddesiyle KDV Kanununun 17'nci maddesinin (4) numaralı fıkrasının (c) bendinin parantez içi hükmüne “**Vergi Usul Kanununda düzenlenen zamanaşımı süreleri ile bağlı olmaksızın yapılacak vergi incelemesi sonucuna göre**” ibaresi eklenmek suretiyle; Faaliyetini bırakan, bölünen veya infisah eden mükelleflerin bünyesinde bulunan söz konusu sonraki döneme devreden KDV tutarlarının devralan şirkette indirilecek KDV olarak kullanılabilmesi için, bu KDV'nin doğruluğuna ilişkin gerekli incelemenin Vergi Usul Kanununda düzenlenen zamanaşımı süreleri ile bağlı olmaksızın yapılması ve inceleme sonucuna göre indirim hakkının verilmesi yönünde düzenleme yapılmaktadır.

Bu düzenleme 2/8/2024 tarihinde yürürlüğe girmektedir.

4) Bazı Eşyaların İthalindeki KDV İstisnası Kaldırılmaktadır

Katma Değer Vergisi Kanununun 16'ncı maddesinde “İthalat istisnası” düzenlenmektedir.

KDV Kanunu uyarınca, ulusal güvenlik kuruluşlarına milli savunma ve iç güvenlik ihtiyaçları için yapılan teslim ve hizmetler ile engellilerin eğitimleri, meslekleri ve günlük yaşamları için özel olarak üretilmiş her türlü araç-gereç ve özel bilgisayar programlarının teslimi KDV'den istisna olup bu malların yurt içi teslimlerinde uygulanan mevcut istisnalar aynı şekilde söz konusu malların ithalatında da uygulanmaktadır.

Ancak 4458 sayılı Gümrük Kanununun 167'nci maddesi uyarınca ithal edilecek bazı mallar ile taşıt araçları bakımından ithalatta ilave bir istisna uygulanması, bu malların ithalatını teşvik edici, yurt içi alımlarını ise caydırıcı mahiyette olduğu gerekçesi ile Bu Kanunun 18'inci maddesiyle, KDV Kanununun 16'nci maddesinin (1) numaralı fıkrasının (b) bendinde yapılan değişiklik ile; **ithalatta KDV istisnasından hariç tutulan malların kapsamı genişletilmektedir. Buna göre aşağıdaki eşyanın ithalinde KDV istisnası uygulanmayacaktır:**

1. 167'nci maddesinin birinci fıkrası (3) numaralı bendinde sayılan; Genelkurmay Başkanlığı, Milli Savunma Bakanlığı, kuvvet komutanlıkları, Milli İstihbarat Teşkilatı Müsteşarlığı, Savunma Sanayii Başkanlığı, Jandarma Genel Komutanlığı, Sahil Güvenlik Komutanlığı ve Emniyet Genel Müdürlüğünün münhasıran asli görevleri ile Makine ve Kimya Endüstrisi Anonim Şirketinin faaliyet alanı ve Müsteşarlığın kaçakçılıkla mücadele görevi ile ilgili olarak ithal edecekleri her türlü araç, gereç, silah,

teçhizat, makine, cihaz ve sistemleri ve bunların araştırma, geliştirme, eğitim, üretim, modernizasyon ve yazılımı ile yapım, bakım ve onarımlarında kullanılacak yedek parçalar, akaryakıt ve yağlar, hammadde, malzeme ile bedelsiz olarak dış kaynaklardan alınan yardım malzemesi,

2. 167'nci maddesinin birinci fıkrası (5) numaralı bendinin (a) alt bendinde sayılan; Yerleşim yerlerini Türkiye Gümrük Bölgesine nakleden gerçek kişilere ait her türlü kullanılmış ev eşyası,

3. 167'nci maddesinin birinci fıkrası , (7) numaralı bendinde sayılan; Cumhurbaşkanınca belirlenecek kişi, kurum ve kuruluşlar tarafından ticari gaye güdülmemek ve amacı doğrultusunda kullanılmak üzere ithal edilen eşyadan;

- Eğitim, bilim ve kültürel amaçlı eşya ile bilimsel alet ve cihazlar,
- Tıbbi teşhis, tedavi ve araştırma yapılmasına mahsus alet ve cihazlar,
- Bilimsel araştırma amacına yönelik hayvanlar ile biyolojik veya kimyasal maddeler,
- İnsan kaynaklı tedavi edici maddeler ile kan gruplama ve doku tipi ayırma belirteçleri,
- İlaç özelliği olan ürünlerin kalite kontrolü amacına yönelik maddeler,
- Ulusal araştırma geliştirme kurumları tarafından yürütülen veya desteklenen araştırma ve geliştirme faaliyetlerinde kullanılmak üzere ithal edilen eşya,

4. 167'nci maddesinin birinci fıkrası , 12) numaralı bendinin (a) alt bendinde sayılan; Malül ve engellilerin kullanımına mahsus eşya

Düzenlemenin gerekçesi "...yapılan düzenleme ile belirtilen malların ithalatı ve yurt içi teslimindeki ithalat lehine olan uygulama farklılığı giderilmekte ve KDV Kanunundaki mevcut istisna devam ettirilmektedir." şeklinde belirtilmektedir.

Bu düzenleme 1/11/2024 tarihinde yürürlüğe girmektedir.

5) KDV İadelerindeki Esas Usulün Vergi İncelemesi Olarak Belirlenmesine Yönelik Düzenleme Yapılmaktadır

3065 sayılı Kanunda Hazine ve Maliye Bakanlığına verilen yetki çerçevesinde KDV genel tebliğleri ile iade usul ve esasları belirlenmiştir. Bu tebliğler kapsamında mükelleflerin iade talepleri işlem türlerine göre vergi inceleme raporu veya yeminli mali müşavir (YMM) raporu ile yerine getirilmekte; mükellefler tarafından teminat verilmesi halinde de teminat vergi inceleme raporu veya YMM raporu sonucuna göre çözülmektedir.

Mükelleflerin iade taleplerine ilişkin eksiklik bulunması halinde haksız KDV iadesine sebebiyet verilmemesi amacıyla iade, inceleme sonucuna göre yapılmaktadır. Bu sürecin mükellefler tarafından yargıya intikal ettirilmesi üzerine mahkemeler tarafından vergi incelemesinin KDV iade yöntemi olarak Kanunda açıkça belirlenmediği gerekçesiyle, inceleme sonucu beklenmeksizin KDV iadesinin yerine getirilmesine karar verilmektedir.

Bu Kanunun 21'inci maddesi ile Katma Değer Vergisi Kanununun "Yetki" başlıklı 36'ncı maddesinde yapılan değişiklikle; **KDV iadelerindeki esas usul, vergi incelemesi olarak belirlenmektedir.**

Bu düzenlemenin mevcut KDV iade süreçleri pratiğinde bir değişiklik getirmesi beklenmemektedir.

Bu düzenleme 1/9/2024 tarihinde yürürlüğe girecektir.

6) Kahramanmaraş Merkezli Deprem Nedeniyle Genel Hayata Etkili Afet Bölgesi Olarak Kabul Edilen Yerlerde Bazı Taşınmazların İnşası Ve Başılanmasına İlişkin Olarak Yabancı Devlet Kurum Ve Kuruluşları İçin Geçici KDV İstisnası Getirilmektedir

Bu Kanununun 23'üncü maddesi ile Katma Değer Vergisi Kanununa eklenen geçici 45'inci maddesi uyarınca; 6/2/2023 tarihinde meydana gelen depremler nedeniyle genel hayata etkili afet bölgesi olarak kabul edilen yerlerde, genel bütçeli kamu idareleri ile yabancı devlet kurum ve kuruluşları arasında imzalanan protokol kapsamında genel bütçeli kamu idarelerine bağışlanmak üzere, konut, iş yeri, okul, öğrenci yurdu, hastane, ibadethane, kültür ve sanat merkezi, kütüphane gibi taşınmazların inşasına ilişkin yabancı devlet kurum ve kuruluşlarına 1/1/2024 tarihinden itibaren yapılan teslim ve hizmetler ile bu yerlerde genel bütçeli kamu idareleri ile yabancı devlet kurum ve kuruluşları arasında imzalanan protokol kapsamında genel bütçeli kamu idarelerine bağışlanacak konutların yabancı devlet kurum ve kuruluşlarına teslimi **31/12/2025** tarihine kadar katma değer vergisinden istisna edilmektedir.

Bu kapsamda yapılan teslim ve hizmetler nedeniyle yüklenilen vergiler, vergiye tabi işlemler üzerinden hesaplanan vergiden indirilebilecektir. İndirim yoluyla telafi edilemeyen vergiler bu KDV Kanununun 32'nci maddesi hükmü uyarınca istisna kapsamında işlem yapan mükellefin talebi üzerine iade edilebilecektir.

7524 sayılı Kanuna [bu bağlantıdan ulaşabilirsiniz.](#)

Bu Sirkülerimize ilişkin görüş, öneri ve sorularınızı info@narcon.com.tr'ye iletebilirsiniz.

Saygılarımızla.

NARCON YEMİNLİ MALİ MÜŞAVİRLİK A.Ş.

www.narcon.com.tr

13.8.2024