

Sirküler Tarihi : 23 / 04 / 2022

Sirküler No : 2022 / 63

7394 SAYILI KANUNLA KATMA DEĞER VERGİSİ KANUNUNDA YAPILAN DEĞİŞİKLİKLER (R.G. Tarih – Sayı:15.04.2022-31810)

1. İçişleri Bakanlığı'na Yapılan Güvenliğe Yönelik Bazı Teslim ve Hizmetler Katma Değer Vergisinden İstisna Edilmiştir:

Katma Değer Vergisi Kanununun 13 üncü maddesinin birinci fıkrasının (f) bendi uyarınca Milli Savunma Bakanlığı, Adalet Bakanlığı, Jandarma Genel Komutanlığı, Sahil Güvenlik Komutanlığı, Savunma Sanayii Başkanlığı, Milli İstihbarat Teşkilatı Başkanlığı, Emniyet Genel Müdürlüğü ve Gümrük Muhafaza Genel Müdürlüğüne milli savunma ve iç güvenlik ihtiyaçları için uçak, helikopter, gemi, denizaltı, tank, panzer, zırhlı personel taşıyıcı, roket, füze ve benzeri araçlar, silah, mühimmat, silah malzeme, teçhizat ve sistemleri ile bunların araştırma- geliştirme, yazılım, üretim, montaj, yedek parça, bakım- onarım ve modernizasyonuna ilişkin olarak yapılan teslim ve hizmetler, Milli Savunma Bakanlığı veya Savunma Sanayii Başkanlığınca yürütülen savunma sanayii projelerine ilişkin olarak bu kurumlara ilgili projeler kapsamında yapılan teslim ve hizmetler ve bu teslim ve hizmetleri gerçekleştirenlere bu kapsamda yapılacak olan, miktarı ve nitelikleri yukarıda sayılan kuruluşlarca onaylanan teslim ve hizmetler katma değer vergisinden müstesnadır.

7394 sayılı Kanunun 10 uncu maddesiyle yapılan düzenleme uyarınca maddede yer alan Adalet Bakanlığı ibaresinden sonra gelmek üzere İçişleri Bakanlığı ibaresi eklenmiş ve maddedeki Jandarma Genel Komutanlığı, Sahil Güvenlik Komutanlığı ve Emniyet Genel Müdürlüğü ibareleri de bu birimler zaten İçişleri Bakanlığı'na bağlı olduğu için madde metninden çıkarılmıştır. Yapılan bu değişiklikle İçişleri Bakanlığı'nın tüm birimlerine söz konusu madde kapsamında yapılan teslim ve hizmetler katma değer vergisinden müstesna kılınmıştır.

Yapılan bu düzenleme, Kanunun yayımını izleyen aybaşında yani 1/5/2022 tarihinde yürürlüğe girecektir.

2. Türkiye'de Yerleşik Olmayanlara Yapılan Katma Değer Vergisinden İstisna Konut ve İşyeri Satışlarında İstisnanın Bozulmaması İçin Öngörülen Bir Yıllık Satış Yasağı Süresi Üç Yıla Çıkarılmıştır:

Katma Değer Vergisi Kanununun 13 üncü maddesinin birinci fıkrasının (i) bendi uyarınca konut veya iş yeri olarak inşa edilen binaların ilk tesliminde uygulanmak ve bedeli döviz olarak Türkiye'ye getirilmek kaydıyla, Gelir Vergisi Kanununun 3 üncü maddesinin birinci fıkrasının 2 numaralı bendinde belirtilenler hariç olmak üzere çalışma veya oturma izni alarak altı aydan daha fazla yurt dışında yaşayan Türk vatandaşları, Türkiye'de yerleşmiş olmayan yabancı uyruklu gerçek kişiler ile kanuni ve iş merkezi Türkiye'de olmayan ve bir iş yeri ya da daimi temsilci vasıtasıyla Türkiye'de kazanç elde etmeyen kurumlara yapılan konut veya iş yeri teslimleri katma değer vergisinden istisnadır. Şu kadar ki bentte öngörülen şartları taşımadığı hâlde istisnanın uygulandığının tespit edilmesi hâlinde zamanında tahsil edilmeyen vergi, vergi ziyai cezası ve gecikme faizinden mükellef ile birlikte alıcı müteselsilen sorumludur. İstisna kapsamında teslim alınan konut veya iş yerinin bir yıl içerisinde elden çıkarılması hâlinde zamanında tahsil edilmeyen verginin, 6183 sayılı Kanunun 48 inci maddesine göre hesaplanan tecil faiziyle birlikte tapu işleminden önce elden çıkaran tarafından ödenmesi şarttır.

7394 sayılı Kanunun 11'nci maddesiyle yapılan değişiklikle maddede yer alan bir yıllık satış yasağı süresi üç yıla çıkarılmıştır. Buna göre, istisna kapsamında konut veya işyeri alan kişiler, bu taşınmazlarını tapu tescil tarihinden itibaren üç yıl içinde devrederlerse zamanında alınmayan katma değer vergisi 6183 sayılı Kanunun 48 inci maddesine göre hesaplanan tecil faiziyle birlikte tapu işleminden önce elden çıkaran tarafından ödenecektir. Ödemenin yapıldığına ve devrin yapılmasının mümkün olduğuna dair ilgili vergi dairesinden alınan yazı ibraz edilmeden tapu müdürlükleri tarafından devir işlemi gerçekleştirilmeyecektir.

Yapılan bu düzenleme, Kanunun yayımını izleyen aybaşında yani 1/5/2022 tarihinde yürürlüğe girecektir. Bu düzenlemenin yürürlüğe girmesinden önce istisna kapsamında satın alınan konut ve işyerleri için kanunların geriye yürümezliğine yönelik Anayasa ilkesi gereği değişiklikten önceki bir yıllık sürenin geçerli olması, bu değişikliğin 1/5/2022 tarihinden sonra istisna kapsamında alınan konut ve işyerleri için geçerli olması gerektiğini düşünüyoruz.

3. Katma Değer Vergisi Kanunun Yatırım Teşvik Belgeli İmalat Sanayiine Yönelik Yatırımlar Kapsamında Yapılan İnşaat İşleri Nedeniyle Yüklenilen Katma Değer Vergisinin İadesini Sağlayan Geçici 37'nci Maddesi Değiştirilerek İade Uygulamasından İstisna Uygulamasına Geçilmiş ve Turizme Yönelik Yatırım Teşvik Belgeli Yatırımlar da İstisna Kapsamına Alınmıştır:

Katma Değer Vergisi Kanununun geçici 37'nci maddesi uyarınca imalat sanayiine yönelik yatırım teşvik belgesi kapsamında;

- a) Asgari 50 milyon Türk lirası tutarında sabit yatırım öngörülen yatırımlara ilişkin inşaat işleri nedeniyle 2017, 2018 ve 2019 yıllarında yüklenilen ve 2017, 2018 ve 2019 yıllarının altı aylık dönemleri itibarıyla indirim yoluyla telafi edilemeyen katma değer vergisi altı aylık dönemleri izleyen bir yıl içerisinde,
- b) 50 milyon Türk lirası tutarına kadar sabit yatırım öngörülen yatırımlara ilişkin inşaat işleri nedeniyle 2017, 2018 ve 2019 yıllarında yüklenilen ve 2017, 2018 ve 2019 yılı sonuna kadar indirim yoluyla telafi edilemeyen katma değer vergisi izleyen yıl içerisinde,

talep edilmesi halinde belge sahibi mükellefe iade olunur. Teşvik belgesine konu yatırımın tamamlanmaması halinde, iade edilen vergiler, vergi ziyai cezası uygulanarak iade tarihinden itibaren gecikme faizi ile birlikte tahsil edilir. Bu vergiler ve cezalarda zamanaşımı, verginin tarhını veya cezanın kesilmesini gerektiren durumun meydana geldiği tarihi takip eden takvim yılı başında başlar.

Cumhurbaşkanı, birinci fıkrada yer alan süreleri, bitiminden itibaren, sürelerin bitimini takip eden her bir takvim yılı itibarıyla ayrı ayrı ya da birlikte, beş yıla kadar uzatmaya yetkilidir. Nitekim son olarak 31/12/2021 tarihli Resmî Gazete 'de yayımlanan 5047 sayılı Cumhurbaşkanı Kararı ile; imalat sanayiine yönelik yatırım teşvik belgesi kapsamında yapılan yatırımlara ilişkin inşaat işleri nedeniyle yüklenilen ve indirim yoluyla giderilemeyen katma değer vergisinin iade edilmesine ilişkin bu geçici 37 inci maddenin, bu maddede düzenlendiği şekilde, 2022, 2023 ve 2024 yıllarında yüklenilen ve indirim yoluyla giderilemeyen katma değer vergisi için de uygulanması öngörülmüştür.

Bu madde, 7394 sayılı Kanunun 11 nci maddesi ile aşağıdaki şekilde değiştirilmiştir:

“İmalat sanayii ile turizme yönelik yatırım teşvik belgesi sahibi mükelleflere belge kapsamındaki inşaat işlerine ilişkin mal teslimleri ve hizmet ifaları 31/12/2025 tarihine kadar katma değer vergisinden müstesnadır.

Teşvik belgesine konu yatırımın tamamlanmaması halinde, zamanında alınmayan vergiler, vergi ziyaı cezası uygulanarak gecikme faizi ile birlikte yatırım teşvik belgesi sahibi alıcıdan tahsil edilir. Bu vergiler ve cezalarda zamanaşımı, verginin tarihini veya cezanın kesilmesini gerektiren durumun meydana geldiği tarihi takip eden takvim yılı başından başlar.

Bu kapsamda yapılan mal teslimleri ve hizmet ifaları nedeniyle yüklenilen vergiler, vergiye tabi işlemler üzerinden hesaplanan vergiden indirilir. İndirim yoluyla telafi edilemeyen vergiler, bu Kanunun 32’nci maddesi hükmü uyarınca istisna kapsamında işlem yapan mükellefin talebi üzerine iade edilir.

Cumhurbaşkanı, birinci fıkrada yer alan süreyi üç yıla kadar uzatmaya; Hazine ve Maliye Bakanlığı, bu maddenin uygulanmasına ilişkin usul ve esasları belirlemeye yetkilidir.”

7394 sayılı Kanunun yayını izleyen ayın başı olan 1/5/2022 tarihinde yürürlüğe girecek bu düzenleme ile imalat sanayine yönelik yatırım teşvik belgeli yatırımlar kapsamında yatırımcılara yapılan mal teslimi ve hizmet ifalarında yüklenilip indirimle telafi edilemeyen katma değer vergisinde iade yönteminden “istisna” yöntemine geçilmiş ve imalat sanayine yönelik yatırımlar yanında turizme yönelik yatırım teşvik belgeli yatırımlar da istisna kapsamına alınmıştır.

İstisna yöntemine geçilmiş olması nedeniyle, imalat sanayii ile turizme yönelik yatırım teşvik belgesi sahibi mükelleflere, maddenin yürürlüğe girdiği tarihten itibaren yapılacak mal teslimi ve hizmet ifaları nedeniyle katma değer vergisi hesaplanmayacağı için bu mükelleflerin KDV iadesi almaları söz konusu olmayacak (turizm yatırımları yeni kapsama alındığından bu imkan zaten yoktu), ancak bu defa bunlara söz konusu teslim ve hizmet ifasını gerçekleştiren mükellefler bu işlemlerle ilgili yüklendikleri ancak indirim yoluyla gidermedikleri KDV’leri iade alabileceklerdir. Bu düzenleme ile iade işlemi önceki aşamaya kaydırılmış olmaktadır.

İmalat sanayine yönelik teşvik belgeli yatırımlar kapsamında yapılan inşaat işlerine yönelik katma değer vergisi iadesi uygulaması 30/4/2022 tarihine kadar devam edeceğinden, bu tarihe kadar madde kapsamında yapılan teslim ve hizmetlerde istisna uygulanmayıp katma değer vergisi hesaplanacak, bu şekilde imalat sanayiine yönelik yatırım teşvik belgesi sahibi mükelleflere yüklenilen katma değer vergisinin iadesine devam edilecektir.

Ayrıca Katma Değer Vergisi Kanununun “*Büyük Yatırımlarda İade*” başlıklı geçici 30 ncu maddesinde bir değişiklik yapılmadığı, yani 31/12/2023 tarihine kadar uygulanmak üzere, yatırım teşvik belgeleri kapsamında asgari 500 milyon Türk lirası tutarında sabit yatırım öngörülen yatırımlara ilişkin inşaat işleri nedeniyle yapılan teslim ve hizmetlerde istisna uygulanmayıp katma değer vergisi hesaplanacağı, yatırımcılar tarafından yüklenilen ve takvim yılı sonuna kadar indirim yoluyla telafi edilemeyen katma değer vergisinde, izleyen yıl talep edilmesi halinde belge sahibi mükellefe iade uygulamasına devam olunacağı gözden kaçırılmamalıdır.

Bununla birlikte madde kapsamındaki büyük yatırımların imalat sanayine yönelik veya turizm yatırımı olması durumunda bu yatırımlar için de 1/5/2022 tarihinden itibaren geçici 37 nci madde kapsamında istisna uygulamasına geçilebileceğini düşünüyoruz.

4. Proje Bazlı Destek Kapsamında Yatırım Teşvik Belgesine Haiz Elektrik Motorlu Taşıt Aracı Yatırımı Yapan Yatırımcılara Bu Araçların Geliştirilmesine Yönelik Olarak Verilen ve Yatırım Teşvik Belgesi Kapsamında Yer Alan Mühendislik Hizmetleri Katma Değer Vergisinden İstisna Edilmiştir.

7394 sayılı Kanunun 12 nci maddesi ile Katma Değer Vergisi Kanununa aşağıdaki geçici 42 nci madde eklenmiştir:

“GEÇİCİ MADDE 42- 20/8/2016 tarihli ve 6745 sayılı Yatırımların Proje Bazında Desteklenmesi ile Bazı Kanun ve Kanun Hükmünde Kararnamelerde Değişiklik Yapılmasına Dair Kanunun 80 inci maddesi kapsamında teşviklerden yararlanmasına karar verilen ve bu kapsamda sera etkisi yaratan egzoz gazı salınımını tamamen ortadan kaldıracak teknolojilerin geliştirilmesi için münhasıran Türkiye’de gerçekleştirdikleri Ar-Ge faaliyetleri sonucunda geliştirdikleri elektrik motorlu taşıt araçlarını Türkiye’de imal eden mükelleflere bu araçların geliştirilmesine yönelik verilen ve yatırım teşvik belgesi kapsamında yer alan mühendislik hizmetleri 31/12/2023 tarihine kadar katma değer vergisinden müstesnadır. Teşvik belgesine konu yatırımın tamamlanmaması halinde, zamanında alınmayan vergi alıcıdan, vergi ziyai cezası uygulanarak gecikme faizi ile birlikte tahsil edilir. Zamanında alınmayan vergiler ile vergi cezalarında zamanaşımı, verginin tarhını veya cezanın kesilmesini gerektiren durumun meydana geldiği tarihi takip eden takvim yılının başından itibaren başlar.

Bu kapsamda yapılan hizmetler nedeniyle yüklenilen vergiler, vergiye tabi işlemler üzerinden hesaplanan vergiden indirilir. İndirim yoluyla telafi edilemeyen vergiler, bu Kanunun 32 nci maddesi hükmü uyarınca istisna kapsamında işlem yapan mükellefin talebi üzerine iade edilir.”

Kanunun yayımlandığı 15/4/2022 tarihinde yürürlüğe giren bu düzenleme uyarınca 6745 sayılı “Yatırımların Proje Bazında Desteklenmesi ile Bazı Kanun ve Kanun Hükmünde Kararnamelerde Değişiklik Yapılmasına Dair Kanunun” 80 inci maddesi kapsamında teşviklerden yararlanmasına karar verilen ve bu kapsamda sera etkisi yaratan egzoz gazı salınımını tamamen ortadan kaldıracak teknolojilerin geliştirilmesi için münhasıran Türkiye’de gerçekleştirdikleri Ar-Ge faaliyetleri sonucunda geliştirdikleri elektrik motorlu taşıt araçlarını Türkiye’de imal eden mükelleflere bu araçların geliştirilmesine yönelik verilen ve yatırım teşvik belgesi kapsamında yer alan mühendislik hizmetleri 31/12/2023 tarihine kadar katma değer vergisinden müstesna kılınmıştır.

