

KDV KANUNU'NDA YAPILAN DEĞİŞİKLİKLERE İLİŞKİN KDV GENEL UYGULAMA TEBLİĞİ DEĞİŞİKLİĞİ YAYIMLANDI

Katma Değer Vergisi Genel Uygulama Tebliği değişikliği ile aşağıdaki konularda düzenleme ve açıklamalarda bulunulmuştur.

- Kur farkı KDV matrahına dahil edilmiştir. Bedelin döviz cinsinden veya dövize endeksenerek ifade edildiği işlemlerde, bedelin kısmen veya tamamen vergiyi doğuran olayın vuku bulunduğu tarihten sonra ödenmesi halinde, satıcı lehine ortaya çıkan kur farkları KDV matrahına dahildir.
- Hesaplanan KDV'ye ilişkin ortaya çıkan kur farkları ise matraha dahil edilmeyecektir.
- İhraç kayıtlı teslimlerde, iade talep dilekçesinin verildiği tarihten sonra imalatçı aleyhine ortaya çıkan kur farklarına ilişkin olarak iade hesabında herhangi bir düzeltme yapılmayacaktır.
- Organize sanayi bölgeleri ile küçük sanayi sitelerinin yenilenebilir ve diğer enerji tesislerinin inşasına ilişkin, bunlara veya bunlar tarafından oluşturulan iktisadi işletmelere yapılan mal teslimleri ile hizmet ifaları 1/4/2018 tarihinden itibaren geçerli olmak üzere KDV'den istisnadır.
- Basılı kitap ve süreli yayınların tesliminin 22/2/2019 tarihinden itibaren geçerli olmak üzere KDV'den istisna olmasının usul ve esasları belirlenmiştir.
- İmalat sanayiine yönelik yatırım teşvik belgesi kapsamındaki inşaat işleri nedeniyle 2017, 2018 ve 2019 yıllarında yüklenilen ve indirim yoluyla telafi edilemeyen katma değer vergisinin belge sahibi mükellefe iade edilmesinin usul ve esasları hakkında açıklamalarda bulunulmuştur.

ÖZET

:

- 2019 UEFA Süper Kupa ve 2020 UEFA Şampiyonlar Ligi Finali Müsabakaları Kapsamında Yapılacak Teslim ve Hizmetlerde KDV İstisnasının usul ve esasları hakkında açıklamalarda bulunulmuştur.
- Hasılat Esaslı Vergilendirmenin usul ve esasları hakkında açıklamalarda bulunulmuştur. Buna göre;

1-) Hasılat esaslı vergilendirme usulünden sadece 5216 sayılı Kanun ile 5393 sayılı Kanun kapsamında belediyeler tarafından ruhsat verilen, toplu taşıma hatlarını kiralayan, toplu taşıma hizmetinin hizmet satın alma yollarıyla yerine getirilmesi halinde bu hizmeti sunan ve gelirlerinin tamamını elektronik ücret toplama sistemleri aracılığıyla tahsil eden otobüs işletmeleri yararlanabilir.

2-) Bu uygulamadan yararlanılabilmesi için toplu taşıma hizmetine ilişkin bedellerin tamamının elektronik ücret toplama sistemi aracılığıyla tahsil edilmesi gerekmektedir. Hizmet bedelinin (ücretinin) bir kısmının elektronik ücret toplama sistemiyle, bir kısmının nakit veya başka yöntemlerle tahsil edilmesi halinde, hasılat esaslı vergilendirme usulünden yararlanılması mümkün değildir.

3-) Uygulamadan, yalnızca il sınırları içinde otobüs ile yolcu taşımacılığı faaliyetinde bulunan mükellefler yararlanabilir. Dolayısıyla bir il sınırları içinde başlayıp, başka bir il sınırları içinde sona eren güzergâhlarda yolcu taşımacılığı faaliyetinde bulunan mükelleflerin bu uygulamadan yararlanması mümkün değildir. Söz konusu Tebliğ değişikliği 1/3/2019 tarihinden geçerli olmak üzere 23 Mart 2019 tarihi itibarıyla yürürlüğe girmiştir.

23 Mart 2019 tarihli ve 30723 sayılı Resmi Gazetede yayımlanan KATMA DEĞER VERGİSİ GENEL UYGULAMA TEBLİĞİNDE DEĞİŞİKLİK YAPILMASINA DAİR TEBLİĞ (SERİ NO: 25) ile 6/4/2014 tarihli ve 28983 sayılı Resmî Gazetede yayımlanan Katma Değer Vergisi Genel Uygulama Tebliği'nde bazı değişiklikler yapılmıştır.

Tebliğde yapılan açıklamalar özetle aşağıdaki gibidir.

1. Kur Farkı KDV Matrahına Dahil Edilmiştir

26/4/2014 tarihli ve 28983 sayılı Resmî Gazetede yayımlanan Katma Değer Vergisi Genel Uygulama Tebliğinin (I/B-11.2.) bölümünün birinci paragrafında yer alan “fiyat farkı,” ibaresinden sonra gelmek üzere “kur farkı,” ibaresi eklenmiştir.

Tebliğin Önceki Hali	Tebliğin Son Hali
<p>11.2. Taksitli Satışlar</p> <p>3065 sayılı Kanunun (24/c) maddesinde, vade farkı, fiyat farkı, faiz, prim gibi çeşitli gelirler ile servis ve benzer adlar altında sağlanan her türlü menfaat, hizmet ve değerlerin KDV matrahına dahil olduğu hükme bağlanmıştır.</p> <p>Buna göre, taksitli olarak yapılan satışlarda vade farkı ve faiz dahil toplam tutar üzerinden hesaplanan KDV'nin malın teslimi anında beyan edilip ödenmesi gerekir.</p> <p>Ancak, tüketicinin taksitlerini zamanından önce ödemek suretiyle faizde bir indirime gidilmesi halinde, indirilen faiz ve bu faize ait KDV satıcı tarafından alıcıya iade edilir ve yukarıda yer alan esaslar çerçevesinde işlem yapılır.</p>	<p>11.2. Taksitli Satışlar</p> <p>3065 sayılı Kanunun (24/c) maddesinde, vade farkı, fiyat farkı, kur farkı, faiz, prim gibi çeşitli gelirler ile servis ve benzer adlar altında sağlanan her türlü menfaat, hizmet ve değerlerin KDV matrahına dahil olduğu hükme bağlanmıştır.</p> <p>Buna göre, taksitli olarak yapılan satışlarda vade farkı ve faiz dahil toplam tutar üzerinden hesaplanan KDV'nin malın teslimi anında beyan edilip ödenmesi gerekir.</p> <p>Ancak, tüketicinin taksitlerini zamanından önce ödemek suretiyle faizde bir indirime gidilmesi halinde, indirilen faiz ve bu faize ait KDV satıcı tarafından alıcıya iade edilir ve yukarıda yer alan esaslar çerçevesinde işlem yapılır.</p>

7161 sayılı Kanunun ile 3065 sayılı KDV Kanunu'nun Matraha Dahil Unsurlar başlıklı 24'üncü maddesine 18.01.2019 tarihinden geçerli olmak üzere "kur farkı" ibaresi de eklenmiş ve Kur farkının KDV matrahına dahil olduğu hüküm altına alınmıştır. Yapılan Kanuni değişiklik ile ilgili Tebliğsel değişiklik yapılmıştır.

Söz konusu Tebliğ değişikliği 23 Mart 2019 tarihi itibarıyla yürürlüğe girmiştir.

Öte yandan, Tebliğin (III/A-5.) ve (III/A-5.3.) bölümlerinde aşağıdaki değişiklikler yapılmıştır.

Tebliğin Önceki Hali	Tebliğin Son Hali
<p>5. Matraha Dâhil Olan Unsurlar</p> <p>3065 sayılı Kanunun 24'üncü maddesine göre; aşağıda yazılı unsurlar KDV matrahına dahildir:</p> <p>a) Teslim alanın gösterdiği yere kadar satıcı tarafından yapılan taşıma, yükleme ve boşaltma giderleri.</p> <p>b) Ambalaj giderleri, sigorta, komisyon ve benzeri gider karşılıkları ile vergi, resim, harç, pay, fon karşılığı gibi unsurlar.</p> <p>c) Vade farkı, fiyat farkı, faiz, prim gibi çeşitli gelirler ile servis ve benzer adlar altında sağlanan her türlü menfaat, hizmet ve değerler.</p>	<p>5. Matraha Dâhil Olan Unsurlar</p> <p>3065 sayılı Kanunun 24'üncü maddesine göre; aşağıda yazılı unsurlar KDV matrahına dahildir:</p> <p>a) Teslim alanın gösterdiği yere kadar satıcı tarafından yapılan taşıma, yükleme ve boşaltma giderleri.</p> <p>b) Ambalaj giderleri, sigorta, komisyon ve benzeri gider karşılıkları ile vergi, resim, harç, pay, fon karşılığı gibi unsurlar.</p> <p>c) Vade farkı, fiyat farkı, kur farkı, faiz, prim gibi çeşitli gelirler ile servis ve benzer adlar altında sağlanan her türlü menfaat, hizmet ve değerler.</p>
<p>5.3.Kur Farkları</p> <p>Bedelin döviz cinsinden veya dövize endeksenerek ifade edildiği işlemlerde, bedelin kısmen veya tamamen vergiyi doğuran olayın vuku bulunduğu tarihten sonra ödenmesi halinde, satıcı lehine ortaya çıkan kur farkı esas itibarıyla vade farkı mahiyetinde olduğundan, matrahın bir unsuru olarak</p>	<p>5.3.Kur Farkları</p> <p>Bedelin döviz cinsinden veya dövize endeksenerek ifade edildiği işlemlerde, bedelin kısmen veya tamamen vergiyi doğuran olayın vuku bulunduğu tarihten sonra ödenmesi halinde, satıcı lehine ortaya çıkan kur farkları KDV matrahına dahildir. Buna göre, matraha dahil olacak kur farklarının</p>

vergilendirilmesi gerekmektedir.

Buna göre, teslim veya hizmetin yapıldığı tarih ile bedelin tahsil edildiği tarih arasında ortaya çıkan lehte kur farkı için satıcı tarafından fatura düzenlenmek ve faturada gösterilen kur farkına, teslim veya hizmetin yapıldığı tarihte bu işlemler için geçerli olan oran uygulanmak suretiyle KDV hesaplanır.

Bedelin tahsil edildiği tarihte alıcı lehine kur farkı oluşması halinde, kur farkı tutarı üzerinden alıcı tarafından satıcıya bir fatura düzenlenerek, teslim ve hizmetin yapıldığı tarihteki oran üzerinden KDV hesaplanması gerekmektedir.

Yılsonlarında ve geçici vergi dönemlerinde, Vergi Usul Kanunu uyarınca yapılan değerlemeler sonucu oluşan kur farkları üzerinden KDV hesaplanmaz.

hesabında, mal ve hizmet bedeline isabet eden kur farkları dikkate alınır, hesaplanan KDV'ye ilişkin ortaya çıkan kur farkları matraha dahil edilmez.

Örnek: (A) Ltd. Şti., (B) A.Ş.'ye mal tesliminde bulunmuş, bu teslimine ilişkin 1.000 Dolar üzerinden 180 Dolar KDV hesaplamıştır. Teslim tarihinde döviz kuru 4 TL iken 6 ay sonra yapılan ödeme sırasında döviz kuru 4,40 TL olmuştur.

Buna göre, teslimine konu malın bedeli 1.000 Dolar üzerinden ortaya çıkan kur farkı 400 TL [(4,40-4)x1.000] olup, bu fark üzerinden 72 TL KDV hesaplanacaktır.

(A) Ltd. Şti. tarafından, (B) A.Ş.'ye düzenlenecek kur farkı faturasında; matrah 400 TL, hesaplanan KDV ise 72 TL olacaktır.

Buna göre, teslim veya hizmetin yapıldığı tarih ile bedelin tahsil edildiği tarih arasında ortaya çıkan lehte kur farkı için satıcı tarafından fatura düzenlenmek ve faturada gösterilen kur farkına, teslim veya hizmetin yapıldığı tarihte bu işlemler için geçerli olan oran uygulanmak suretiyle KDV hesaplanır.

Bedelin tahsil edildiği tarihte alıcı lehine kur farkı oluşması halinde, kur farkı tutarı üzerinden alıcı tarafından satıcıya bir fatura düzenlenerek, teslim ve hizmetin yapıldığı tarihteki oran üzerinden KDV hesaplanması gerekmektedir.

Yılsonlarında ve geçici vergi dönemlerinde, Vergi Usul Kanunu uyarınca yapılan değerlemeler sonucu oluşan kur farkları üzerinden KDV hesaplanmaz.

Buna göre bedelin döviz cinsinden veya dövize endeksenerek ifade edildiği işlemlerde, bedelin kısmen veya tamamen vergiyi doğuran olayın vuku bulunduğu tarihten sonra ödenmesi halinde, satıcı lehine ortaya çıkan kur farkları KDV matrahına dahildir. Matraha dahil olacak kur farklarının hesabında, mal ve hizmet bedeline isabet eden kur farkları dikkate alınacak, hesaplanan KDV'ye ilişkin ortaya çıkan kur farkları ise matraha dahil edilmeyecektir.

Söz konusu Tebliğ değişikliği 23 Mart 2019 tarihi itibarıyla yürürlüğe girmiştir.

2. İhraç Kaydıyla Teslimlerde iade talep dilekçesinin verildiği tarihten sonra imalatçı aleyhine ortaya çıkan kur farklarına ilişkin olarak iade hesabında herhangi bir düzeltme yapılmayacaktır

Tebliğin (II/A-8.9.) bölümünün üçüncü paragrafının sonuna aşağıdaki cümle eklenmiştir.

“Ancak, iade talep dilekçesinin verildiği tarihten sonra imalatçı aleyhine ortaya çıkan kur farklarına ilişkin olarak iade hesabında herhangi bir düzeltme yapılmaz.”

Tebliğin Önceki Hali	Tebliğin Son Hali
<p>8.9. İmalatçı Aleyhine Matrahta Meydana Gelen Değişiklik</p> <p>3065 sayılı Kanunun (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 bağlanmıştır.</p> <p>İmalatçı aleyhine ortaya çıkan kur farkları için ihracatçılar tarafından düzenlenecek faturada KDV hesaplanmaz. Bu kapsamda düzenlenen faturaya; "3065 sayılı KDV</p>	<p>8.9. İmalatçı Aleyhine Matrahta Meydana Gelen Değişiklik</p> <p>3065 sayılı Kanunun (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 bağlanmıştır.</p> <p>İmalatçı aleyhine ortaya çıkan kur farkları için ihracatçılar tarafından düzenlenecek faturada KDV hesaplanmaz. Bu kapsamda düzenlenen faturaya; "3065 sayılı KDV Kanununun (11/1-c)</p>

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 tabi olduğu oran uygulanmak suretiyle bulunan tutar) ihraç kayıtlı teslim bedeli üzerinden hesaplanan vergiden düşüleceği tabiidir. İhraç edilen mallar için yurtdışındaki firmalar tarafından sunulan yurtdışında ifa edilen ve yurtdışında yararlanılan mümessillik, pazarlama, reklâm vb. hizmetler verginin konusuna girmez.

Bu nedenle, KDV'nin konusuna girmeyen hizmetler karşılığında ödenen bedellerin ihracatçı tarafından imalatçılara aynen aktarılmasında da KDV hesaplanmaz.

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 tabi olduğu oran uygulanmak suretiyle bulunan tutar) ihraç kayıtlı teslim bedeli üzerinden hesaplanan vergiden düşüleceği tabiidir. İhraç edilen mallar için yurtdışındaki firmalar tarafından sunulan yurtdışında ifa edilen ve yurtdışında yararlanılan mümessillik, pazarlama, reklâm vb. hizmetler verginin konusuna girmez. **Ancak, iade talep dilekçesinin verildiği tarihten sonra imalatçı aleyhine ortaya çıkan kur farklarına ilişkin olarak iade hesabında herhangi bir düzeltme yapılmaz.**

Bu nedenle, KDV'nin konusuna girmeyen hizmetler karşılığında ödenen bedellerin ihracatçı tarafından imalatçılara aynen aktarılmasında da KDV hesaplanmaz.

Yapılan düzenleme uyarınca ihraç kayıtlı teslimlerde, iade talep dilekçesinin verildiği tarihten sonra imalatçı aleyhine ortaya çıkan kur farklarına ilişkin olarak iade hesabında herhangi bir düzeltme yapılmaz.

Söz konusu düzenleme Nisan/2019 vergilendirme dönemlerine ilişkin iade taleplerine uygulanmak üzere 23 Mart 2019 tarihi itibarıyla yürürlüğe girmiştir.

3. Organize sanayi bölgeleri ile küçük sanayi sitelerinin yenilenebilir ve diğer enerji tesislerinin inşasına ilişkin, bunlara veya bunlar tarafından oluşturulan iktisadi işletmelere yapılan mal teslimleri ile hizmet ifaları 1/4/2018 tarihinden itibaren geçerli olmak üzere KDV'den istisnadır.

Tebliğ (II/B-13.) ve (II/B-13.1.2.) bölümleri ile Tebliğ eki (Ek:26)'da yer alan "haberleşme" ibarelerinden sonra gelmek üzere ", yenilenebilir ve diğer enerji" ibareleri, Tebliğ eki (Ek:26)'da yer alan "Haberleşme" ibarelerinden sonra gelmek üzere ", Yenilenebilir ve Diğer Enerji" ibareleri eklenmiştir.

Tebliğın Önceki Hali	Tebliğın Son Hali
<p>13. Organize Sanayi Bölgeleri ile Küçük Sanayi Sitelerinin İnşasına İlişkin İstisna</p> <p>21/3/2018 tarihli ve 7103 sayılı Vergi Kanunları ile Bazı Kanun ve Kanun Hükmünde Kararnamelerde Değişiklik Yapılması Hakkında Kanunla 3065 sayılı Kanunun 13 üncü maddesine eklenen (j) bendine göre, organize sanayi bölgeleri ile küçük sanayi sitelerinin su, kanalizasyon, arıtma, doğalgaz, elektrik, haberleşme tesisleri ile yol yapımına ve küçük sanayi sitelerindeki işyerlerinin inşasına ilişkin, bunlara veya bunlar tarafından oluşturulan iktisadi işletmelere yapılan mal teslimleri ile hizmet ifaları 1/4/2018 tarihinden itibaren geçerli olmak üzere KDV'den istisnadır.</p>	<p>13. Organize Sanayi Bölgeleri ile Küçük Sanayi Sitelerinin İnşasına İlişkin İstisna</p> <p>21/3/2018 tarihli ve 7103 sayılı Vergi Kanunları ile Bazı Kanun ve Kanun Hükmünde Kararnamelerde Değişiklik Yapılması Hakkında Kanunla 3065 sayılı Kanunun 13 üncü maddesine eklenen (j) bendine göre, organize sanayi bölgeleri ile küçük sanayi sitelerinin su, kanalizasyon, arıtma, doğalgaz, elektrik, haberleşme, yenilenebilir ve diğer enerji tesisleri ile yol yapımına ve küçük sanayi sitelerindeki işyerlerinin inşasına ilişkin, bunlara veya bunlar tarafından oluşturulan iktisadi işletmelere yapılan mal teslimleri ile hizmet ifaları 1/4/2018 tarihinden itibaren geçerli olmak üzere KDV'den istisnadır.</p>

13.1.2. İstisna Kapsamına Giren İşlemler İstisna kapsamına;

- Organize sanayi bölgeleri ile küçük sanayi sitelerinin içme ve kullanma suyu, kanalizasyon ve yağmur suyu şebekesi, içme, kullanma ve atık su arıtma tesisi, doğalgaz, elektrik ve haberleşme, tesislerine ilişkin altyapı işleri ile yolların yapımına ilişkin organize sanayi bölgeleri ile bunlar tarafından oluşturulan iktisadi işletmeler ve küçük sanayi sitesi yapı kooperatiflerine yapılan teslim ve hizmetler,
- Küçük sanayi sitelerindeki işyerlerinin inşasına ilişkin küçük sanayi sitesi yapı kooperatiflerine yapılan teslim ve hizmetler girmektedir.

İdari bina, sosyal tesisler, spor tesisleri ve benzeri tesislerin yapım işlerine ilişkin organize sanayi bölgeleri ile küçük sanayi sitelerine yapılan teslim ve hizmetler istisna kapsamına girmez.

Organize sanayi bölgeleri ile bunlar tarafından oluşturulan iktisadi işletmeler ve küçük sanayi sitesi yapı kooperatiflerinin makina, teçhizat, demirbaş, mobilya, mefruşat ve benzeri alımları istisna kapsamında değerlendirilmez.

Organize sanayi bölgeleri ile bunlar tarafından oluşturulan iktisadi işletmeler ve küçük sanayi sitesi yapı kooperatiflerinin su, kanalizasyon, arıtma, doğalgaz, elektrik, haberleşme tesisleri ile yolların ve küçük sanayi sitelerindeki

13.1.2. İstisna Kapsamına Giren İşlemler İstisna kapsamına;

- Organize sanayi bölgeleri ile küçük sanayi sitelerinin içme ve kullanma suyu, kanalizasyon ve yağmur suyu şebekesi, içme, kullanma ve atık su arıtma tesisi, doğalgaz, elektrik ve haberleşme, **yenilenebilir ve diğer enerji** tesislerine ilişkin altyapı işleri ile yolların yapımına ilişkin organize sanayi bölgeleri ile bunlar tarafından oluşturulan iktisadi işletmeler ve küçük sanayi sitesi yapı kooperatiflerine yapılan teslim ve hizmetler,
- Küçük sanayi sitelerindeki işyerlerinin inşasına ilişkin küçük sanayi sitesi yapı kooperatiflerine yapılan teslim ve hizmetler girmektedir.

İdari bina, sosyal tesisler, spor tesisleri ve benzeri tesislerin yapım işlerine ilişkin organize sanayi bölgeleri ile küçük sanayi sitelerine yapılan teslim ve hizmetler istisna kapsamına girmez.

Organize sanayi bölgeleri ile bunlar tarafından oluşturulan iktisadi işletmeler ve küçük sanayi sitesi yapı kooperatiflerinin makina, teçhizat, demirbaş, mobilya, mefruşat ve benzeri alımları istisna kapsamında değerlendirilmez.

Organize sanayi bölgeleri ile bunlar tarafından oluşturulan iktisadi işletmeler ve küçük sanayi sitesi yapı kooperatiflerinin su, kanalizasyon, arıtma, doğalgaz, elektrik, haberleşme, **yenilenebilir ve diğer enerji** tesisleri ile yolların

işyerlerinin yeniden inşasına yönelik mal ve hizmet alımları bu istisna kapsamına girmekle birlikte, bunların tamir, bakım ve onarımına ilişkin mal ve hizmet alımları istisna kapsamında değerlendirilmez.

Örnek: Başkent Organize Sanayi Bölgesi, mevcut kapasiteyi artırmak amacıyla arıtma tesisinin yıkılarak yeniden inşa edilmesine, doğalgaz tesislerinin ise yıllık bakım ve onarımının yapılmasına karar vermiştir. Söz konusu arıtma tesisinin yeniden inşasına yönelik olarak Başkent Organize Sanayi Bölgesine yapılacak teslim ve hizmetler KDV'den istisna olup, doğalgaz tesislerinin yıllık bakımı ile onarımına ilişkin teslim ve hizmetler bu istisna kapsamına girmez.

ve küçük sanayi sitelerindeki işyerlerinin yeniden inşasına yönelik mal ve hizmet alımları bu istisna kapsamına girmekle birlikte, bunların tamir, bakım ve onarımına ilişkin mal ve hizmet alımları istisna kapsamında değerlendirilmez.

Örnek: Başkent Organize Sanayi Bölgesi, mevcut kapasiteyi artırmak amacıyla arıtma tesisinin yıkılarak yeniden inşa edilmesine, doğalgaz tesislerinin ise yıllık bakım ve onarımının yapılmasına karar vermiştir. Söz konusu arıtma tesisinin yeniden inşasına yönelik olarak Başkent Organize Sanayi Bölgesine yapılacak teslim ve hizmetler KDV'den istisna olup, doğalgaz tesislerinin yıllık bakımı ile onarımına ilişkin teslim ve hizmetler bu istisna kapsamına girmez.

21/3/2018 tarihli ve 7103 sayılı Vergi Kanunları ile Bazı Kanun ve Kanun Hükmünde Kararnamelerde Değişiklik Yapılması Hakkında Kanunla 3065 sayılı Kanunun 13 üncü maddesine eklenen (j) bendi uyarınca; organize sanayi bölgeleri ile küçük sanayi sitelerinin yenilenebilir ve diğer enerji tesislerinin inşasına ilişkin, bunlara veya bunlar tarafından oluşturulan iktisadi işletmelere yapılan mal teslimleri ile hizmet ifaları 1/4/2018 tarihinden itibaren geçerli olmak üzere KDV'den istisnadır. Yapılan Kanuni değişiklik ile ilgili Tebliğsel değişiklik yapılmıştır.

Söz konusu Tebliğ değişikliği 18/1/2019 tarihinden geçerli olmak üzere 23 Mart 2019 tarihi itibarıyla yürürlüğe girmiştir.

4. Basılı kitap ve süreli yayınların teslimi 22/2/2019 tarihinden itibaren geçerli olmak üzere KDV'den istisnadır.

3065 sayılı Kanununun 13'üncü maddesinin birinci fıkrasının (n) bendinde 7166 sayılı Kanunla yapılan değişiklik uyarınca; 21/6/1927 tarihli ve 1117 sayılı Küçükleri Muzır Neşriyattan Koruma Kanunu hükümlerine göre poşetlenerek satılanlar hariç olmak üzere basılı kitap ve süreli yayınların teslimi 22/2/2019 tarihinden itibaren geçerli olmak üzere KDV'den istisnadır.

Tebliğin (II/B-16.4.2.) bölümünden sonra gelmek üzere "17. Basılı Kitap ve Süreli Yayınların Tesliminde İstisna" başlıklı bölüm eklenmiş ve bu bölümden sonra gelen bölümün numarası buna göre teselsül ettirilmiştir.

Basılı Kitap ve Süreli Yayınların Tesliminde İstisna uygulamasına ilişkin usul ve esaslar aşağıdaki gibidir:

4.1. Kapsam

İstisna, basılı kitap ve süreli yayınların (ikinci el olanlar dahil) yurt içindeki her safhada tesliminde ve ithalinde uygulanır.

1117 sayılı Kanun hükümlerine göre poşetlenerek satılan basılı kitap ve süreli yayınların tesliminde istisna uygulanmaz.

Kanun maddesinde yer alan süreli yayın ifadesinden, belli aralıklarla yayımlanan gazete, dergi gibi basılmış eserler ile basılı haber ajansları yayınlarının anlaşılması gerekmektedir.

Ders kitapları, dini kitaplar, ansiklopediler, almanaklar, hikaye ve romanlar (foto roman, çizgi roman dahil), yemek kitapları, kitap şeklindeki harita ve atlaslar, soru ve bilgi bankası kitapları, mevzuat seti kitapları da istisna kapsamındadır.

Boyama defterleri, kitap şeklinde olmayan yaprak testler, mevzuat setlerinin güncellenmesi amacıyla gönderilen föyler, ciltli takvim, kartela, ezber kartları, kataloglar, broşürler gibi

yayınlar kitap kapsamında değerlendirilemeyeceğinden bunların teslimi istisna kapsamında değerlendirilmez.

Elektronik kitap (e-kitap) ile süreli yayınların elektronik ortamda satışı, elektronik kitap ve süreli yayın okuyucu, tablet ve benzerlerinin tesliminde istisna uygulanmaz.

İstisna, basılı kitap ve süreli yayınların teslimine ilişkin olup, bunların basımına ilişkin alınan mal ve hizmetler KDV'ye tabidir.

Program şeklindeki mevzuat bilgi bankası, soru bankası, online test ve benzerleri ile CD veya flash bellek gibi veri taşıyıcılarla satılan görüntülü eğitim setleri basılı kitap kapsamında değerlendirilemeyeceğinden, bunların satışı istisna kapsamında değerlendirilmez.

4.2. İstisnanın Uygulanması

3065 sayılı Kanunun (13/n) maddesinde yer alan düzenleme tam istisna mahiyetindedir. İstisna kapsamında teslim yapanların düzenledikleri fatura ve benzeri belgelerde KDV gösterilmez ve "3065 sayılı KDV Kanununun (13/n) maddesi hükmü gereğince KDV hesaplanmamıştır." ibaresine yer verilir.

Söz konusu istisnanın uygulanmasında 3065 sayılı Kanunun 13'üncü maddesinin ikinci fıkrasında belirlenen had uygulanmayacağından, Tebliğin (II/B) bölümünün "İstisna Uygulamalarında Alt Sınır" başlıklı ayırımında yer alan açıklamalar bu istisna uygulamasında dikkate alınmaz.

Bu çerçevede teslim bedeline bakılmaksızın basılı kitap ve süreli yayınların tesliminde ve ithalinde istisna uygulanır.

4.3. İstisnanın Beyanı

Bu istisna kapsamında yapılan teslimler, teslimin yapıldığı vergilendirme dönemine ait KDV beyannamesinin “İstisnalar-Diğer İade Hakkı Doğuran İşlemler” kulakçığının, “Tam İstisna Kapsamına Giren İşlemler” tablosunda, 335 kod numaralı “Basılı Kitap ve Süreli Yayınların Teslimleri” satırı aracılığıyla beyan edilir. Bu satırın “Teslim ve Hizmet Tutarı” sütununa istisnaya konu teslimin KDV hariç tutarı, “Yüklenilen KDV” sütununa bu teslimlere ilişkin alış ve giderlere ait belgelerde gösterilen toplam KDV tutarı yazılır. İade talep etmek istemeyen mükellefler, “Yüklenilen KDV” sütununa “0” yazmalıdır.

4.4. İade

Bu istisnadan kaynaklanan iade taleplerinde aşağıdaki belgeler aranır:

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

3065 sayılı Kanunun 13’üncü maddesinin birinci fıkrasının (n) bendindeki istisna kapsamında temin ettiği basılı kitap veya süreli yayınları, yine bu istisna kapsamında teslim eden mükelleflerin, basılı kitap veya süreli yayın alımında ödemediği KDV’yi iade olarak talep etmesi mümkün olmayıp, varsa genel giderler ve ATİK’ler nedeniyle iade talep etmesi mümkündür. Bu durumda, genel giderler ve ATİK’ler nedeniyle yüklenilen KDV için iade talebinde bulunabilecek KDV tutarı, basılı kitap veya süreli yayınların satış bedeli ile bunların alış bedeli arasındaki farka genel vergi oranı uygulanmak suretiyle bulunan tutarı aşamaz.

4.4.1. Mahsuben İade

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

4.4.2. Nakden İade

Mükelleflerin bu işlemlerden kaynaklanan ve 5.000 TL'yi aşmayan nakden iade talepleri vergi inceleme raporu, YMM raporu ve teminat aranmadan yerine getirilir. İade talebinin 5.000 TL'yi aşması halinde aşan kısmın iadesi, vergi inceleme raporu veya YMM raporuna göre yerine getirilir. Teminat verilmesi halinde mükellefin iade talebi yerine getirilir ve teminat, vergi inceleme raporu veya YMM raporu sonucuna göre çözülür.

Söz konusu Tebliğ değişikliği 22/2/2019 tarihinden geçerli olmak üzere 23 Mart 2019 tarihi itibarıyla yürürlüğe girmiştir.

5. İmalat Sanayiine Yönelik Yatırım Teşvik Belgesi Kapsamındaki İnşaat İşleri Nedeniyle 2017, 2018 ve 2019 yıllarında yüklenilen indirim yoluyla telafi edilemeyen katma değer vergisi belge sahibi mükellefe iade olunacaktır.

7161 sayılı Kanun ile KDV Kanunu'nun geçici 37'nci maddesinde yapılan değişiklik uyarınca; imalat sanayiine yönelik yatırım teşvik belgesi kapsamındaki inşaat işleri nedeniyle 2017, 2018 ve 2019 yıllarında yüklenilen ve indirim yoluyla telafi edilemeyen katma değer vergisi maddede yer alan düzenlemelere göre belge sahibi mükellefe iade olunacaktır.

Tebliğin (II/E-7.) bölümünün birinci paragrafı aşağıdaki şekilde değiştirilmiştir.

Tebliğin Önceki Hali

7. İmalat Sanayiine Yönelik Yatırım Teşvik Belgesi Kapsamındaki İnşaat İşleri

3065 sayılı Kanunun geçici 37'nci maddesinde, "İmalat sanayiine yönelik yatırım teşvik belgesi kapsamında;

a) Asgari 50 milyon Türk Lirası tutarında sabit yatırım öngörülen yatırımlara ilişkin inşaat işleri nedeniyle 2017 ve 2018 yıllarında yüklenilen ve 2017 ve 2018 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 ve 2018 yıllarında yüklenilen ve 2017 ve 2018 yılları 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 cezalarında zamanaşımı, verginin tarihini veya cezanın kesilmesini gerektiren durumun meydana geldiği tarihi takip eden takvim yılı başında başlar.

Tebliğin Son Hali

7. İmalat Sanayiine Yönelik Yatırım Teşvik Belgesi Kapsamındaki İnşaat İşleri

3065 sayılı Kanunun geçici 37'nci maddesinde, "İmalat 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 yılları 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 cezalarında zamanaşımı, verginin tarihini veya cezanın kesilmesini gerektiren durumun meydana geldiği tarihi takip eden takvim yılı başında başlar.

Bu maddenin uygulanmasına ilişkin usul ve esasları belirlemeye Maliye Bakanlığı yetkilidir." hükmü yer almaktadır.

Bu istisna uygulamasına ilişkin usul ve esaslar aşağıda belirlenmiştir.

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.

Bu maddenin uygulanmasına ilişkin usul ve esasları belirlemeye Maliye Bakanlığı yetkilidir." hükmü yer almaktadır.

Bu istisna uygulamasına ilişkin usul ve esaslar aşağıda belirlenmiştir.

Yapılan Kanuni değişiklik ile ilgili Tebliğde değişiklik yapılmıştır. Söz konusu değişiklik 23 Mart 2019 tarihi itibarıyla yürürlüğe girmiştir.

Öte yandan Tebliğin (II/E-7.1.) bölümünde aşağıdaki değişiklikler yapılmış olup; söz konusu Tebliğ değişikliği 23 Mart 2019 tarihi itibarıyla yürürlüğe girmiştir.

Tebliğin Önceki Hali	Tebliğin Son Hali
<p>7.1. Kapsam</p> <p>İmalat sanayiine yönelik yatırım teşvik belgesi kapsamında;</p> <p>- 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 (1/7/2017-30/6/2018),</p> <p>- Asgari 50 milyon Türk Lirası tutarında sabit yatırım öngörülen yatırımlara ilişkin inşaat işleri nedeniyle 2017 yılının ikinci altı aylık</p>	<p>7.1. Kapsam</p> <p>İmalat sanayiine yönelik yatırım teşvik belgesi kapsamında;</p> <p>- 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 (1/7/2017-30/6/2018),</p> <p>- 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</p>

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 (1/1/2018-31/12/2018),

- 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 (1/1/2018-31/12/2018),

- Asgari 50 milyon Türk Lirası tutarında sabit yatırım öngörülen yatırımlara ilişkin inşaat işleri nedeniyle 2018 yılının ilk altı aylık döneminde (1/1/2018-30/6/2018) 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 (1/7/2018-30/6/2019),

- Asgari 50 milyon Türk Lirası tutarında sabit yatırım öngörülen yatırımlara ilişkin inşaat işleri nedeniyle 2018 yılının ikinci altı aylık döneminde (1/7/2018-31/12/2018) 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 (1/1/2019-31/12/2019),

- 50 milyon Türk Lirası tutarına kadar sabit yatırım öngörülen yatırımlara ilişkin inşaat işleri nedeniyle 2018 yılında söz konusu

belgesi sahibi mükelleflere düzenlenen faturalarda yer alan ve bu süre içinde indirim yoluyla telafi edilemeyen KDV'nin izleyen bir yıl içinde (1/1/2018-31/12/2018),

- 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 (1/1/2018-31/12/2018),

- Asgari 50 milyon Türk Lirası tutarında sabit yatırım öngörülen yatırımlara ilişkin inşaat işleri nedeniyle 2018 yılının ilk altı aylık döneminde (1/1/2018-30/6/2018) 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 (1/7/2018-30/6/2019),

- Asgari 50 milyon Türk Lirası tutarında sabit yatırım öngörülen yatırımlara ilişkin inşaat işleri nedeniyle 2018 yılının ikinci altı aylık döneminde (1/7/2018-31/12/2018) 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 (1/1/2019-31/12/2019),

- 50 milyon Türk Lirası tutarına kadar sabit yatırım öngörülen yatırımlara ilişkin inşaat işleri nedeniyle 2018 yılında söz konusu yatırım teşvik belgesi sahibi mükelleflere düzenlenen faturalarda yer alan ve 2018 yılı sonuna kadar indirim yoluyla telafi edilemeyen KDV'nin izleyen yıl içinde (1/1/2019-31/12/2019)

yatırım teşvik belgesi sahibi mükelleflere düzenlenen faturalarda yer alan ve 2018 yılı sonuna kadar indirim yoluyla telafi edilemeyen KDV'nin izleyen yıl içinde (1/1/2019-31/12/2019)

talep edilmesi halinde iadesi öngörülmektedir.

— Asgari 50 milyon Türk Lirası tutarında sabit yatırım öngörülen yatırımlara ilişkin inşaat işleri nedeniyle 2019 yılının ilk altı aylık döneminde (1/1/2019-30/6/2019) 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 (1/7/2019-30/6/2020),

— Asgari 50 milyon Türk Lirası tutarında sabit yatırım öngörülen yatırımlara ilişkin inşaat işleri nedeniyle 2019 yılının ikinci altı aylık döneminde (1/7/2019-31/12/2019) 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 (1/1/2020-31/12/2020),

— 50 milyon Türk Lirası tutarına kadar sabit yatırım öngörülen yatırımlara ilişkin inşaat işleri nedeniyle 2019 yılında söz konusu yatırım teşvik belgesi sahibi mükelleflere düzenlenen faturalarda yer alan ve 2019 yılı sonuna kadar indirim yoluyla telafi edilemeyen KDV'nin izleyen yıl içinde (1/1/2020-31/12/2020)

talep edilmesi halinde iadesi öngörülmektedir.

Ayrıca Tebliğin (II/E-7.3.) bölümünde aşağıdaki değişiklikler yapılmış olup; söz konusu Tebliğ değişikliği 23 Mart 2019 tarihi itibarıyla yürürlüğe girmiştir.

Tebliğin Önceki Hali	Tebliğin Son Hali
<p>7.3. İstisnanın Beyanı</p> <p>İade,</p> <ul style="list-style-type: none">- Asgari 50 milyon Türk Lirası tutarında sabit yatırım öngörülen yatırımlara ilişkin inşaat işlerinde 2017 yılının ilk altı aylık döneminde (1/1/2017-30/6/2017) yüklenilen ve bu süre içinde indirim yoluyla telafi edilemeyen KDV için en erken Temmuz/2017, en geç Mayıs/2018 dönemine ait KDV beyannamesine,- Asgari 50 milyon Türk Lirası tutarında sabit yatırım öngörülen yatırımlara ilişkin inşaat işlerinde 2017 yılının ikinci altı aylık döneminde (1/7/2017-31/12/2017) yüklenilen ve bu süre içinde indirim yoluyla telafi edilemeyen KDV için en erken Ocak/2018, en geç Kasım/2018 dönemine ait KDV beyannamesine,- 50 milyon Türk Lirası tutarına kadar sabit yatırım öngörülen yatırımlara ilişkin inşaat işlerinde 2017 yılında yüklenilen ve 2017 yılı sonuna kadar indirim yoluyla telafi edilemeyen KDV için en erken Ocak/2018, en geç Kasım/2018 dönemine ait KDV beyannamesine,- Asgari 50 milyon Türk Lirası tutarında sabit yatırım öngörülen yatırımlara ilişkin inşaat işlerinde 2018 yılının ilk altı aylık döneminde (1/1/2018-30/6/2018) yüklenilen ve bu süre içinde indirim yoluyla telafi edilemeyen KDV	<p>7.3. İstisnanın Beyanı</p> <p>İade,</p> <ul style="list-style-type: none">- Asgari 50 milyon Türk Lirası tutarında sabit yatırım öngörülen yatırımlara ilişkin inşaat işlerinde 2017 yılının ilk altı aylık döneminde (1/1/2017-30/6/2017) yüklenilen ve bu süre içinde indirim yoluyla telafi edilemeyen KDV için en erken Temmuz/2017, en geç Mayıs/2018 dönemine ait KDV beyannamesine,- Asgari 50 milyon Türk Lirası tutarında sabit yatırım öngörülen yatırımlara ilişkin inşaat işlerinde 2017 yılının ikinci altı aylık döneminde (1/7/2017-31/12/2017) yüklenilen ve bu süre içinde indirim yoluyla telafi edilemeyen KDV için en erken Ocak/2018, en geç Kasım/2018 dönemine ait KDV beyannamesine,- 50 milyon Türk Lirası tutarına kadar sabit yatırım öngörülen yatırımlara ilişkin inşaat işlerinde 2017 yılında yüklenilen ve 2017 yılı sonuna kadar indirim yoluyla telafi edilemeyen KDV için en erken Ocak/2018, en geç Kasım/2018 dönemine ait KDV beyannamesine,- Asgari 50 milyon Türk Lirası tutarında sabit yatırım öngörülen yatırımlara ilişkin inşaat işlerinde 2018 yılının ilk altı aylık döneminde (1/1/2018-30/6/2018) yüklenilen ve bu süre içinde indirim yoluyla telafi edilemeyen KDV için en erken Temmuz/2018, en geç Mayıs/2019 dönemine ait KDV beyannamesine,- Asgari 50 milyon Türk Lirası tutarında sabit

için en erken Temmuz/2018, en geç Mayıs/2019 dönemine ait KDV beyannamesine,

- Asgari 50 milyon Türk Lirası tutarında sabit yatırım öngörülen yatırımlara ilişkin inşaat işlerinde 2018 yılının ikinci altı aylık döneminde (1/7/2018-31/12/2018) yüklenilen ve bu süre içinde indirim yoluyla telafi edilemeyen KDV için en erken Ocak/2019, en geç Kasım/2019 dönemine ait KDV beyannamesine,

- 50 milyon Türk Lirası tutarına kadar sabit yatırım öngörülen yatırımlara ilişkin inşaat işlerinde 2018 yılında yüklenilen ve 2018 yılı sonuna kadar indirim yoluyla telafi edilemeyen KDV için en erken Ocak/2019, en geç Kasım/2019 dönemine ait KDV beyannamesine

dahil edilerek talep edilebilir. İadesi talep edilecek tutar, talebin yapılacağı döneme ait KDV beyannamesinin "İstisnalar-Diğer İade Hakkı Doğuran İşlemler" kulaklığının "Diğer İade Hakkı Doğuran İşlemler" tablosunun 442 kod numaralı "İmalat Sanayiine Yönelik Yatırım Teşvik Belgesi Kapsamındaki İnşaat İşleri" satırında beyan edilir.

Yatırımın ilgili mevzuat hükümlerine göre tamamlanamaması halinde, iade edilen vergiler, vergi ziyai cezası uygulanarak iade tarihinden itibaren gecikme faizi ile birlikte tahsil edilir.

yatırım öngörülen yatırımlara ilişkin inşaat işlerinde 2018 yılının ikinci altı aylık döneminde (1/7/2018-31/12/2018) yüklenilen ve bu süre içinde indirim yoluyla telafi edilemeyen KDV için en erken Ocak/2019, en geç Kasım/2019 dönemine ait KDV beyannamesine,

- 50 milyon Türk Lirası tutarına kadar sabit yatırım öngörülen yatırımlara ilişkin inşaat işlerinde 2018 yılında yüklenilen ve 2018 yılı sonuna kadar indirim yoluyla telafi edilemeyen KDV için en erken Ocak/2019, en geç Kasım/2019 dönemine ait KDV beyannamesine

— Asgari 50 milyon Türk Lirası tutarında sabit yatırım öngörülen yatırımlara ilişkin inşaat işlerinde 2019 yılının ilk altı aylık döneminde (1/1/2019-30/6/2019) yüklenilen ve bu süre içinde indirim yoluyla telafi edilemeyen KDV için en erken Temmuz/2019, en geç Mayıs/2020 dönemine ait KDV beyannamesine,

— Asgari 50 milyon Türk Lirası tutarında sabit yatırım öngörülen yatırımlara ilişkin inşaat işlerinde 2019 yılının ikinci altı aylık döneminde (1/7/2019-31/12/2019) yüklenilen ve bu süre içinde indirim yoluyla telafi edilemeyen KDV için en erken Ocak/2020, en geç Kasım/2020 dönemine ait KDV beyannamesine,

— 50 milyon Türk Lirası tutarına kadar sabit yatırım öngörülen yatırımlara ilişkin inşaat işlerinde 2019 yılında yüklenilen ve 2019 yılı sonuna kadar indirim yoluyla telafi edilemeyen KDV için en erken Ocak/2020, en geç Kasım/2020 dönemine ait KDV beyannamesine

dahil edilerek talep edilebilir. İadesi talep edilecek tutar, talebin yapılacağı döneme ait KDV beyannamesinin "İstisnalar-Diğer İade Hakkı

	<p>Doğuran İşlemler” kulakçığının “Diğer İade Hakkı Doğuran İşlemler” tablosunun 442 kod numaralı “İmalat Sanayiine Yönelik Yatırım Teşvik Belgesi Kapsamındaki İnşaat İşleri” satırında beyan edilir. Yatırımın ilgili mevzuat hükümlerine göre tamamlanamaması halinde, iade edilen vergiler, vergi ziyai cezası uygulanarak iade tarihinden itibaren gecikme faizi ile birlikte tahsil edilir.</p>
--	---

6. 2019 UEFA Süper Kupa ve 2020 UEFA Şampiyonlar Ligi Finali Müsabakaları Kapsamında Yapılacak Teslim ve Hizmetlerde KDV İstisnası

7162 sayılı Kanununun 6'ncı maddesi ile 3065 sayılı Kanuna eklenen geçici 40'ıncı maddede;

- 2019 Avrupa Futbol Federasyonları Birliği (UEFA) Süper Kupa Finali ve 2020 UEFA Şampiyonlar Ligi Finali müsabakalarına ilişkin olmak üzere UEFA, katılımcı futbol kulüpleri ve organizasyonda görevli tüzel kişilerden iş yeri, kanuni ve iş merkezi Türkiye'de bulunmayanlara, bu müsabakalar dolayısıyla yapılacak mal teslimleri ve hizmet ifaları ile bunların bu müsabakalar dolayısıyla yapacakları mal teslimleri ve hizmet ifalarının KDV'den istisna olduğu,

- Bu kapsamda yapılan mal teslimleri ve hizmet ifaları nedeniyle yüklenilen vergilerin, vergiye tabi işlemler üzerinden hesaplanan vergilerden indirileceği, indirim yoluyla telafi edilemeyen vergilerin 3065 sayılı Kanununun 32'nci maddesi hükmü uyarınca istisna kapsamında işlem yapan mükellefin talebi üzerine iade edileceği,

- Hazine ve Maliye Bakanlığının istisna ve iadenin uygulamasına ilişkin usul ve esasları belirlemeye yetkili olduğu

hükme bağlanmıştır.

Tebliğin (II/E-9.6.) bölümünden sonra gelmek üzere “10. 2019 UEFA Süper Kupa ve 2020 UEFA Şampiyonlar Ligi Finali Müsabakaları Kapsamında Yapılacak Teslim ve Hizmetlerde İstisna” başlıklı bölüm eklenmiş olup istisna uygulamasının usul ve esasları hakkında açıklamalarda bulunulmuştur. Söz konusu açıklamalar aşağıdaki gibidir.

6.1. İstisnanın Uygulanması

Söz konusu düzenleme tam istisna mahiyetindedir. Türkiye Futbol Federasyonu tarafından, istisna kapsamında mal ve hizmet almak isteyen UEFA, katılımcı futbol kulüpleri ve organizasyonda görevli tüzel kişilerden iş yeri, kanuni ve iş merkezi Türkiye’de bulunmayanlara 3065 sayılı Kanunun geçici 40’ıncı maddesi kapsamında olduklarına yönelik bir yazı verilir. Bu yazı satıcılara ibraz edilerek istisna uygulanması sağlanır. Satıcı firma bu yazıyı 213 sayılı Kanunun muhafaza ve ibraz hükümlerine göre saklar.

İstisna kapsamındaki malların ithalat yoluyla temin edilmesi halinde, yazı ilgili gümrük idaresine ibraz edilmek suretiyle istisnanın uygulanması sağlanır.

UEFA, katılımcı futbol kulüpleri, organizasyonda görevli tüzel kişilerden iş yeri, kanuni ve iş merkezi Türkiye’de bulunmayanların istisna kapsamındaki teslim ve hizmetlerinde ise KDV hesaplanmaz.

İstisna uygulanan teslim ve hizmetler nedeniyle yüklenilen KDV, satıcılar tarafından indirim konusu yapılabilir. İndirim yoluyla telafi edilemeyen KDV iade edilir.

6.2. Müteselsil Sorumluluk

UEFA, katılımcı futbol kulüpleri, organizasyonda görevli tüzel kişilerden iş yeri, kanuni ve iş merkezi Türkiye’de bulunmayanların mal ve hizmet alımlarında istisna kapsamında işlem yapılabilmesi için Türkiye Futbol Federasyonundan alınan yazının satıcıya ibraz edilmesi şarttır.

Satıcıların bu yazı olmadan istisna uygulamaları halinde, istisna uygulaması nedeniyle ziyaa uğratılan vergi, ceza, zam ve faizlerden alıcılar ile birlikte satıcılar da müteselsilen sorumludur.

İşlemin istisna için belirlenen şartları baştan taşımadığı ya da şartların daha sonra ihlal edildiğinin tespiti halinde, ziyaa uğratılan vergi ile buna bağlı ceza, faiz ve zamlar, kendisine istisna kapsamında teslim veya hizmet yapılan alıcıdan aranır. İstisna belgesinin istisna kapsamında olmayanlara verilmesi halinde, ziyaa uğratılan vergi ile buna bağlı ceza, faiz ve zamlardan alıcı ile birlikte Türkiye Futbol Federasyonu da sorumludur.

6.3. İstisnanın Beyanı

İstisna kapsamında yapılan teslim ve hizmetler KDV beyannamesinde yer alan “İstisnalar-Diğer İade Hakkı Doğuran İşlemler” kulakçığının, “Tam İstisna Kapsamına Giren İşlemler” tablosunda, 336 kod numaralı “UEFA Müsabakaları Kapsamında Yapılacak Teslim ve Hizmetler” satırı aracılığıyla beyan edilir.

Bu satırın “Teslim ve Hizmet Tutarı” sütununa istisnaya konu işlem bedeli, “Yüklenilen KDV” sütununa bu işlemle ilgili alım ve giderlere ait belgelerde gösterilen toplam KDV tutarı yazılır.

İade talep etmek istemeyen mükellefler, “Yüklenilen KDV” sütununa ilişkin alana “0” yazar.

6.4. İade

Bu istisnadan kaynaklanan iade taleplerinde aşağıdaki belgeler aranır:

- Standart iade talep dilekçesi
- İstisnanın beyan edildiği döneme ilişkin indirilecek KDV listesi
- İade hakkı doğuran işleme ait yüklenilen KDV listesi
- İadesi talep edilen KDV hesaplama tablosu
- Satış faturaları listesi
- Türkiye Futbol Federasyonundan alınan yazı örneği.

6.4.1. Mahsuben İade

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

6.4.2. Nakden İade

Mükelleflerin bu işlemde kaynaklanan ve 5.000 TL'yi aşmayan nakden iade talepleri vergi inceleme raporu, YMM raporu ve teminat aranmadan yerine getirilir. İade talebinin 5.000 TL'yi aşması halinde aşan kısmın iadesi, vergi inceleme raporu veya YMM raporuna göre yerine getirilir. Teminat verilmesi halinde, mükellefin iade talebi yerine getirilir ve teminat vergi inceleme raporu veya YMM raporu sonucuna göre çözümlenir.

Söz konusu Tebliğ değişikliği 30/1/2019 tarihinden geçerli olmak üzere 23 Mart 2019 tarihi itibarıyla yürürlüğe girmiştir.

7. Hasılat Esaslı Vergilendirme

7104 sayılı Kanunun 12'nci maddesiyle 3065 sayılı Kanunun yeniden düzenlenen 38 inci maddesinde;

“Ticari kazancı işletme hesabı esasına göre tespit edilenler ile mesleki kazancı serbest meslek kazanç defterine göre tespit edilenlerden Cumhurbaşkanı tarafından belirlenen sektör ve meslek grupları kapsamında yer alanlar, talep etmeleri halinde vergiye tabi işlemlerin karşılığını teşkil eden (katma değer vergisi dâhil) bedel üzerinden, bu Kanunun 28 inci maddesi uyarınca belirlenen en yüksek oranı geçmemek üzere, Cumhurbaşkanıca ilgili sektör veya meslek grubu için belirlenen oran uygulanmak suretiyle hesapladıkları katma değer vergisini, indirilecek katma değer vergisi ile ilişkilendirmeksizin beyan ederek öderler.

Birinci fıkra kapsamında hasılat esaslı vergilendirme usulüne göre vergilendirilen mükellefler, kazançlarının tespitinde kendilerine yapılan teslim ve hizmetler dolayısıyla alış vesikalarında gösterilen katma değer vergisi ile hasılat esaslı vergilendirme usulüne göre beyan ederek ödedikleri katma değer vergisini işlemin mahiyetine göre gider veya maliyet, yaptıkları teslim ve hizmetler dolayısıyla hesapladıkları katma değer vergisini gelir olarak dikkate alırlar.

Hasılat esaslı vergilendirme usulüne geçen mükellefler, iki yıl geçmedikçe bu usulden çıkamazlar. Cumhurbaşkanı Vergi Usul Kanunu hükümleri uyarınca bilanço esasına göre defter tutan gelir ve kurumlar vergisi mükelleflerini, sektörler ve meslek grupları itibarıyla belirleyeceği yıllık iş hacimlerine göre hasılat esaslı vergilendirme usulü kapsamına almaya, Maliye Bakanlığı bu maddenin uygulanmasına ilişkin usul ve esasları belirlemeye yetkilidir.”

hükmüne yer verilmiştir.

Tebliğin (V) bölümündeki “A. VERGİLENDİRME USULLERİ” başlığından sonra gelmek üzere “1. Gerçek Usulde Vergilendirme” bölüm başlığı eklenmiş ve bu bölümden sonra gelmek üzere **2. Hasılat Esaslı Vergilendirme** başlıklı bölüm eklenerek **Hasılat Esaslı Vergilendirmenin** usul ve esasları hakkında açıklamalarda bulunulmuştur. Tebliğde yer alan açıklamalar özetle aşağıdaki gibidir.

7.1. Uygulamadan Yararlanacak Mükellefler

Bu düzenleme kapsamında 7 Şubat 2019 tarihli ve 30679 sayılı Resmi Gazetede yayımlanan 6 Şubat 2019 tarihli ve 718 sayılı Cumhurbaşkanı Kararında hasılat esaslı vergilendirme kapsamında sektör ve vergi oranı konusunda düzenleme yapılmıştır.

Bu düzenleme aşağıdaki gibidir.

“10/7/2004 tarihli ve 5216 sayılı Büyükşehir Belediyesi Kanunu ile 3/7/2005 tarihli ve 5393 sayılı Belediye Kanunu kapsamında belediyeler tarafından ruhsat verilen, toplu taşıma hatlarını kiralayan, toplu taşıma hizmetinin hizmet satın alma yollarıyla yerine getirilmesi halinde bu hizmeti sunan ve gelirlerinin tamamını elektronik ücret toplama sistemleri aracılığıyla tahsil eden otobüs işletmelerinin (belediyelerin otobüs işletmeleri ile doğrudan

veya dolaylı olarak sermayesinin %51 veya daha fazlası belediyelere ait şirketler hariç) münhasıran il sınırları içinde, otobüsle (sürücüsü dâhil en az on sekiz oturma yeri olan) yapmış oldukları toplu taşıma faaliyetlerine ilişkin 3065 sayılı Kanunun 38 inci maddesinde yer alan hasılat esaslı vergilendirme usulüne göre hasılatlarına uygulayacakları vergi oranı %1,5 olarak belirlenmiştir.”

Düzenleme 1 Mart 2019 tarihi itibarıyla yürürlüğe girmiştir.

Hasılat esaslı vergilendirme usulünden yalnızca Cumhurbaşkanı Kararı kapsamında hasılat esaslı vergilendirme usulü kapsamına alınan sektör ve meslek gruplarında yer alan mükellefler yararlanır. **Bu kapsamda vergilendirilmek isteyenler, bağlı oldukları vergi dairesine başvurarak bu usule geçmeyi talep ederler.** Vergi dairesi tarafından başvurular incelenerek, mükellefin bilgileri kontrol edilir ve şartları sağlayan mükelleflere, bu kapsamda vergilendirilmelerinin uygun görüldüğü yazı ile bildirilir. Bu kapsamdaki mükellefler, söz konusu bildirim tebliğ edildiği tarihi içine alan vergilendirme dönemini takip eden dönemden itibaren hesaplayacakları KDV'yi hasılat esaslı vergilendirme usulüne göre aylık vergilendirme dönemleri itibarıyla beyan ederler. Bu usule geçen mükellefler hasılat esasına geçtikleri dönemden itibaren iki yıl boyunca bu usulden çıkamazlar.

Örnek: Özel halk otobüsü işleticisi (C), 22/3/2019 tarihinde hasılat esaslı vergilendirme usulüne göre vergilendirilmek üzere vergi dairesine başvurmuştur. Vergi dairesi, mükellefin şartları sağladığını tespit etmiş ve hasılat esaslı vergilendirme usulüne göre vergilendirilmesinin uygun bulunduğu dair yazıyı mükellefe 28/3/2019 tarihinde tebliğ etmiştir. Buna göre, (C)'nin Nisan/2019 dönemi itibarıyla hasılat esaslı vergilendirme usulüne göre vergilendirilmesi gerekmekte olup, Nisan/2021 dönemine kadar bu usulden vazgeçmesi mümkün değildir.

Yeni işe başlayanlardan bu usulde vergilendirmeyi talep edenlerin, işe başlama bildiriyle birlikte başvuru yapmaları mümkündür.

Şartları sağlamadığı halde KDV beyannamesini bu usule göre veren mükelleflerden, gerçek usulde vergilendirme kapsamında beyan edilmesi gereken vergi; vergi ziyası cezası ve gecikme faiziyle birlikte aranır. Bu durumda hasılat esaslı vergilendirme usulüne göre ödenen vergi, gerçek usulde vergilendirme kapsamında aranacak vergiden mahsup edilir.

7.2. Hasılat Esaslı Vergilendirme Usulünün Uygulanması

Hasılat esaslı vergilendirme usulüne geçen mükellefler, vergiye tabi işlemlerin karşılığını teşkil eden bedeller üzerinden mal ve hizmetlere uygulanan KDV oranlarını belirleyen 2007/13033 sayılı Bakanlar Kurulu Kararı eki listelerde belirlenen oranlara göre **KDV hesaplar, fatura ve benzeri belgeler üzerinde bu KDV'yi gösterirler.**

Bu usule tabi mükelleflerin ödeyecekleri vergi, vergiye tabi işlemlerin bedeli ve buna ilişkin hesaplanan KDV tutarlarının toplamına ilgili Cumhurbaşkanlığı Kararında belirlenen oran uygulanmak suretiyle hesaplanır.

Hasılat esaslı vergilendirme usulüne tabi mükellefler, bu usule göre hesapladıkları vergiyi 4 No.lu KDV Beyannamesi ile vergilendirme dönemini takip eden ayın yirmi dördüncü günü akşamına kadar beyan eder ve aynı ayın yirmi altıncı günü akşamına kadar öderler.

Hasılat esaslı vergilendirme usulüne tabi mükellefler kendilerine yapılan teslim ve hizmetler dolayısıyla hesaplanarak düzenlenen fatura ve benzeri belgelerde gösterilen KDV ile 2 No.lu KDV beyannamesiyle tevkif suretiyle ödedikleri KDV ve ithal ettikleri mal ve hizmetler dolayısıyla ödedikleri KDV'yi indirim konusu yapamazlar. Bu kapsamdaki mükellefler, indirilecek KDV tutarları ile hasılat esaslı vergilendirme usulüne göre beyan ederek ödedikleri KDV tutarlarını, işlemin mahiyetine göre gider veya maliyet olarak, yaptıkları teslim ve hizmetler dolayısıyla alıcılar için hesapladıkları ve düzenledikleri belgelerde gösterdikleri KDV'yi ise gelir olarak dikkate alırlar.

Örnek: (A) Özel Halk Otobüsü İşletmesi Nisan/2019 döneminde yapmış olduğu toplam 50.000 TL tutarındaki toplu taşıma hizmeti için 9.000 TL KDV hesaplamıştır. Mükellef bu dönemde akaryakıt, tamir bakım, personel vb. için 40.000 TL harcama yapmış ve 6.000 TL KDV ödemiştir. Bu durumda, mükellefin gerçek usulde vergilendirilmesi halinde ödemesi gereken KDV tutarı 3.000 TL (9.000-6.000) olarak hesaplanacaktır.

Bu mükellefin hasılat esaslı vergilendirme usulüne geçmesi halinde ödemesi gereken KDV tutarı 6/2/2019 tarihli ve 718 sayılı Cumhurbaşkanlığı Kararına göre hasılat tutarına %1,5 oran uygulanması suretiyle hesaplanacaktır. Buna göre mükellefin ödemesi gereken KDV tutarı 885 TL $[(50.000+9.000) \times \%1,5]$ olacaktır.

Hasılat esaslı vergilendirme usulüne geçmesi nedeniyle mükellefin bu dönem için kazancının tespitinde 10.000 TL (50.000-40.000) yerine, 12.115 TL $[(50.000+9.000)-(40.000+6.000+885)]$ dikkate alınacaktır.

Gerçek usulden hasılat esaslı vergilendirme usulüne geçen mükellefler, hasılat esasına geçtikleri vergilendirme dönemi beyannamesinde yer alan devreden KDV tutarını indirim konusu yapma imkânını kaybedeceklerinden, bu tutarları gelir/kurumlar vergisi uygulaması bakımından gider veya maliyet unsuru olarak dikkate alabilirler.

Bu kapsamda vergilendirilen mükellefler yapmış oldukları indirimli orana tabi işlemler ile istisnaya tabi işlemlerini hasılatlarına dahil ederler. Ayrıca bu mükelleflerin indirim hakkı bulunmadığından iade hakkı doğuran işlemlere ilişkin iade talebinde bulunulması da söz konusu değildir.

Hasılat esaslı vergilendirme usulüne tabi olan mükelleflerin mal teslimi ve hizmet ifalarında alıcılar tarafından KDV tevkifatı yapılmayacaktır. Ancak bu mükelleflerin tam ve kısmi tevkifata tabi mal ve hizmet alımlarında KDV tevkifatı uygulayacakları tabiidir.

Bu mükellefler, 213 sayılı Kanun hükümlerine göre defter tutmak ve belge düzenlemek, bu defter ve belgeleri muhafaza ve ibraz hükümleri çerçevesinde saklamak ve gerektiğinde yetkililere ibraz etmek zorundadırlar.

Öte yandan, hasılat esaslı vergilendirme usulüne tabi olan mükelleflerin düzenleyecekleri belgelerde hesaplanan KDV tutarları, KDV mükellefi alıcılar tarafından genel esaslara göre indirim konusu yapılabilir.

7.3. Hasılat Esaslı Vergilendirme Usulünden Vazgeçilmesi

3065 sayılı Kanunun 38 inci maddesinin üçüncü fıkrasında, hasılat esaslı vergilendirme usulüne geçen mükelleflerin, bu usule geçtikleri dönemden itibaren iki yıl boyunca bu usulden çıkamayacakları hüküm altına alınmıştır.

Buna göre, hasılat esaslı vergilendirme usulüne geçen mükellefler, bu usule geçtikten sonra en az 24 ay süreyle bu usulü uygulamak zorundadırlar. Bu süre geçtikten sonra gerçek usulde vergilendirmeyi isteyen mükellefler bağlı oldukları vergi dairesine başvurur ve başvuru üzerine vergi dairesi tarafından başvuru tarihini içine alan vergilendirme dönemini takip eden dönemden itibaren gerçek usulde KDV mükellefiyeti tesis edilir.

Bu mükelleflerin hasılat esaslı vergilendirme usulüne geçtikleri tarihte KDV beyannamesinde yer alan devreden KDV tutarları ile hasılat esasına göre vergilendirildikleri dönemlere ilişkin yüklenilen KDV tutarlarının gelir/kurumlar vergisi uygulamasında gider veya maliyet unsuru olarak dikkate alınması gerektiğinden bu tutarların gerçek usule geçişte indirilecek KDV olarak dikkate alınması mümkün değildir.

7.4. Uygulama Kapsamına Alınanlar

6/2/2019 tarihli ve 718 sayılı Cumhurbaşkanlığı Kararında, 10/7/2004 tarihli ve 5216 sayılı Büyükşehir Belediyesi Kanunu ile 3/7/2005 tarihli ve 5393 sayılı Belediye Kanunu kapsamında belediyeler tarafından ruhsat verilen, toplu taşıma hatlarını kiralayan, toplu taşıma hizmetinin hizmet satın alma yollarıyla yerine getirilmesi halinde bu hizmeti sunan ve gelirlerinin tamamını elektronik ücret toplama sistemleri aracılığıyla tahsil eden otobüs işletmelerinin (belediyelerin otobüs işletmeleri ile doğrudan veya dolaylı olarak sermayesinin %51 veya daha fazlası belediyelere ait şirketler hariç) münhasıran il sınırları içinde, otobüsle (sürücüsü dahil en az on sekiz oturma yeri olan) yapmış oldukları toplu taşıma faaliyetlerine ilişkin 3065 sayılı Kanunun 38 inci maddesinde yer alan hasılat esaslı vergilendirme usulüne göre hasılatlarına uygulayacakları vergi oranı %1,5 olarak belirlenmiştir.

Hasılat esaslı vergilendirme usulünden sadece 5216 sayılı Kanun ile 5393 sayılı Kanun kapsamında belediyeler tarafından ruhsat verilen, toplu taşıma hatlarını kiralayan, toplu taşıma hizmetinin hizmet satın alma yollarıyla yerine getirilmesi halinde bu hizmeti sunan ve gelirlerinin tamamını elektronik ücret toplama sistemleri aracılığıyla tahsil eden otobüs işletmeleri yararlanabilir. Ancak belediyeler bünyesinde kurulmuş ve otobüsle toplu taşıma faaliyeti ile işigal eden iktisadi işletmeler ile doğrudan veya dolaylı olarak sermayesinin %51 veya daha fazlası belediyelere ait şirketler hasılat esaslı vergilendirme usulünden yararlanamazlar.

Bu uygulamadan yararlanılabilmesi için toplu taşıma hizmetine ilişkin bedellerin tamamının elektronik ücret toplama sistemi aracılığıyla tahsil edilmesi gerekmektedir. Hizmet bedelinin (ücretinin) bir kısmının elektronik ücret toplama sistemiyle, bir kısmının nakit veya başka yöntemlerle tahsil edilmesi halinde, hasılat esaslı vergilendirme usulünden yararlanılması mümkün değildir.

Ayrıca bu uygulamadan, yalnızca il sınırları içinde otobüs ile yolcu taşımacılığı faaliyetinde bulunan mükellefler yararlanabilir. Dolayısıyla bir il sınırları içinde başlayıp, başka bir il sınırları içinde sona eren güzergâhlarda yolcu taşımacılığı faaliyetinde bulunan mükelleflerin bu uygulamadan yararlanması mümkün değildir.

Hasılat esaslı vergilendirme usulünü tercih edecek mükelleflerin, toplu taşımacılık faaliyetini sürücüsü dahil en az on sekiz oturma yeri olan otobüslerle yapmaları gerekmektedir. Halk otobüsü adı altında bu özellikleri taşımayan taşıtlarla (minibüs, dolmuş, taksi dolmuş vb.) toplu taşımacılık hizmeti sunan mükelleflerin bu usulden yararlanmaları mümkün değildir.

Diğer taraftan, mükelleflerin bu kapsamda vergilendirilebilmeleri için münhasıran otobüsle toplu taşıma faaliyetinde bulunulması gerekmektedir. Bu faaliyetin yanında başka faaliyetleri de bulunan mükellefler bu uygulamadan faydalanamazlar.

Örnek: (Z) Şehirçi Servis ve Taşımacılık Ltd. Şti. belediyeden aldığı ruhsat kapsamında 5 otobüsle özel halk otobüsü ile yolcu taşımacılığı faaliyetinde bulunmaktadır. Bunun yanında 20 adet minibüsle de (Y) Kolejine öğrenci taşıma servis hizmeti sunmaktadır. Buna göre, (Z) firması münhasıran özel halk otobüsü işletmeciliği faaliyetinde bulunmadığından hasılat esaslı vergilendirme usulünden yararlanması mümkün değildir.

718 sayılı Cumhurbaşkanlığı Kararında belirlenen şartları sağlayan ve işletme hesabı veya bilanço esasına göre defter tutan gelir ve kurumlar vergisi mükellefleri yıllık iş hacimlerine bağlı olmaksızın bu uygulamadan faydalanabilirler.

Bu kapsamda vergilendirilmek isteyen mükellefler, bağlı oldukları vergi dairesine yapacakları başvuruda, 718 sayılı Cumhurbaşkanlığı Kararında yer verilen şartlara ilişkin tevsik edici bilgi ve belgeleri ibraz ederler.

Bu kapsamda vergilendirilenler, özel halk otobüsü işletmeciliği ile ilgili elde ettikleri diğer hasılatı da (amortisman tabii iktisadi kıymetlerin satışları, reklam gelirleri vb.) hasılat esaslı vergilendirme matrahına dahil ederler.

Söz konusu Tebliğ değişikliği 1/3/2019 tarihinden geçerli olmak üzere 23 Mart 2019 tarihi itibarıyla yürürlüğe girmiştir.

Öte yandan Tebliğin (V/B-4.) bölümünde yer alan “-Elektronik Hizmet Sunucularına Özel KDV Mükelleflerince verilmek üzere 3 no.lu,” satırından sonra gelmek üzere “-Hasılat Esaslı Vergilendirme Usulüne Tabii Mükelleflerçe verilmek üzere 4 no.lu,” satırı eklenmiştir. Yapılan bu değişiklik karşılaştırmalı tablo halinde aşağıdaki gibidir:

Tebliğin Önceki Hali	Tebliğin Son Hali
<p>4. Beyanname Çeşitleri</p> <p>3065 sayılı Kanununun 42'nci maddesinin Bakanlığımıza verdiği yetkiye dayanılarak,</p> <p>— Gerçek usulde vergilendirilen mükelleflerce verilmek üzere 1 no.lu,</p> <p>— Vergi sorumluları tarafından verilmek üzere 2 no.lu,</p> <p>— Elektronik Hizmet Sunucularına Özel KDV Mükelleflerince verilmek üzere 3 no.lu,</p> <p>— İcra daireleri, mahkeme satış memurlukları ve gerçek usulde KDV mükellefiyeti olmayanlar tarafından müzayede mahallinde yapılan satışlarda verilmek üzere 5 no.lu</p> <p>KDV beyannameleri düzenlenmiştir.</p>	<p>4. Beyanname Çeşitleri</p> <p>3065 sayılı Kanununun 42'nci maddesinin Bakanlığımıza verdiği yetkiye dayanılarak,</p> <p>— Gerçek usulde vergilendirilen mükelleflerce verilmek üzere 1 no.lu,</p> <p>— Vergi sorumluları tarafından verilmek üzere 2 no.lu,</p> <p>— Elektronik Hizmet Sunucularına Özel KDV Mükelleflerince verilmek üzere 3 no.lu,</p> <p>— Hasılat Esaslı Vergilendirme Usulüne Tabi Mükelleflerince verilmek üzere 4 no.lu,</p> <p>— İcra daireleri, mahkeme satış memurlukları ve gerçek usulde KDV mükellefiyeti olmayanlar tarafından müzayede mahallinde yapılan satışlarda verilmek üzere 5 no.lu</p> <p>KDV beyannameleri düzenlenmiştir.</p>

Saygılarımızla...

[“Katma Değer Vergisi Genel Uygulama Tebliğinde Değişiklik Yapılmasına Dair Tebliğ \(Seri No: 25\)” tam metni...>>>](#)