

Ökçün Yeminli Mali Müşavirlik

Mevzuat Sirküleri

2023-KDV/ 07.09.2023

Konu: Katma Değer Vergisi Genel Uygulama Tebliğinde Değişiklik Yapılmasına Dair Tebliğ
yayınlandı. (Seri No: 47)

AFETZEDELERE BAĞIŞLANACAK KONUTLARIN İNŞASINA İLİŞKİN KDV İSTİSNASI

Katma Değer Vergisi Genel Uygulama Tebliğinin II.İstisnalar Ana başlığının E. İndirim ve İade Hakkı Tanınan Diğer İstisnalar bölümünün 11.maddesinden sonra gelmek üzere aşağıdaki bölüm eklenmiştir.

“12. Afetzedelere Bağışlanacak Konutların İnşasına İlişkin İstisna

7456 sayılı Kanununun 9 uncu maddesi ile 3065 sayılı Kanuna eklenen geçici 44 üncü maddede,

*“6/2/2023 tarihinde meydana gelen depremler nedeniyle genel hayata etkili afet bölgesi olarak kabul edilen yerlerde, Afet ve Acil Durum Yönetimi Başkanlığı ile imzalanan protokol kapsamında afetzedelere bağışlanacak konutların inşası dolayısıyla kamu kurumu niteliğindeki meslek kuruluşlarına yapılan teslim ve hizmetler, **31/12/2024** tarihine kadar katma değer vergisinden müstesnadır.*

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

Birinci fıkrada yer alan süreyi bir yıla kadar uzatmaya Cumhurbaşkanı; istisna kapsamına girecek teslim ve hizmetleri tanımlamaya, istisna ve iadeye ilişkin usul ve esasları belirlemeye Hazine ve Maliye Bakanlığı yetkilidir.”

hükmü yer almaktadır.

Bu istisna uygulamasına ilişkin usul ve esaslar aşağıda belirlenmiştir.

İstisna Kapsamına Giren İşlemler

06.02.2023 tarihli meydana gelen depremler sebebiyle Genel Hayata Etkili Afet Bölgesi Kabul edilen yerlerde (**Kahramanmaraş – Gaziantep – Hatay – Kilis – Diyarbakır – Adana – Osmaniye – Şanlıurfa – Adıyaman – Malatya – Elazığ – Bingöl – Kayseri – Mardin – Tunceli – Niğde – Batman**) AFAD ile imzalanan protokol kapsamında afetzedelere bağışlanabilecek konutların inşası dolayısı ile **kamu kurum niteliğindeki meslek kuruluşlarına yapılan teslim ve hizmetler** istisnanın konusunu oluşturmaktadır.

Konut niteliğinde olmayan yapıların (işyeri, fabrika, alışveriş merkezi, cami, park, okul, hastane, sosyal tesis gibi) inşası ile mevcut konutların tadil, bakım ve onarımına ilişkin mal ve hizmet alımları istisna kapsamına girmez.

İstisnadan faydalanılabilmesi için kamu kurumu niteliğindeki meslek kuruluşlarının **AFAD ile bağış protokolü imzalaması ana unsurdur.**

İstisna, konutun inşasına yönelik mal ve hizmet alımlarını kapsamakta olup, bir arada bulunan konutların yapımına (konut/ yerleşim sitesi vb. gibi) toplu düzende olan işlere ait; **altyapı işleri, site içi yollar, istinat duvarı, perde duvarı, çevre duvarı ve benzerlerine ilişkin mal ve hizmetler istisna kapsamında değerlendirilir.**

Ancak bu çerçevede çocuk parkı, bahçe düzenlemesi, havuz, pergole, kamelya, spor alanı ve benzerlerinin yapımına ilişkin mal ve hizmet alımları istisna kapsamında değerlendirilmez.

AFAD ile yapılan protokol neticesinde sayılan kriterlere uygun olan konutların müteemmimi niteliğinde mutfak dolabı, konut maliklerince sökülüp taşınamayacak olan banyo dolabı, vestiyer, panel radyatör, kombi, duşakabin, küvet ve benzerler istisna kapsamındadır.

Mobilya, beyaz eşya, avize , perde, televizyon ve benzeri eşyalar istisna kapsamında değildir.

AFAD' a nakdi olarak yapılan bağışlar neticesinde, AFAD tarafından yaptırılan konutlara ilişkin mal ve hizmet alımlarında bu madde kapsamında istisna uygulanması mümkün değildir.

Bununla birlikte kamu kurumu niteliğindeki meslek kuruluşlarının bu istisna kapsamında inşa ettikleri konutların AFAD'a bedelsiz teslimi 3065 sayılı Kanununun 17/2-b maddesi kapsamında KDV'den istisnadır.

İstisna, AFAD ile imzalanan protokol kapsamında afetzedelere bağışlanacak konutların inşası dolayısıyla **kamu kurumu niteliğindeki meslek kuruluşlarına 31/12/2024** tarihine kadar yapılan teslim ve hizmetlere uygulanacak olup, inşa edilen konutların **31/12/2024** tarihinden sonra bağışlanması istisna uygulamasına engel teşkil etmeyecektir.

İstisnadan Yararlanacak Alıcılar

İlgili istisnadan, kamu kurumu niteliğindeki meslek kuruluşları, KDV mükellefi olup olmadığına bakılmaksızın faydalanır.

İstisnanın Uygulanması

Afet bölgesi olarak ilan edilen yerlerde, afetzedelere bağışlanacak konutların inşasına ilişkin olarak AFAD ile Kamu Kurumu niteliğindeki meslek kuruluşları arasında arasında protokol düzenlenmesi zorunludur.

Protokol içeriğinde inşa edilecek konutların sayısı mahiyeti, teknik özellikleri , nerede inşa edileceği ve benzeri bilgilere yer verilmelidir.

Kamu Kurumu niteliğindeki meslek kuruluşları bağışlanması planan konutlara ilişkin uygulama projesini hazırlayarak, proje kapsamında alınacak mal ve hizmet listesinin AFAD onayına sunarlar.

Kamu kurumu niteliğindeki meslek kuruluşları, AFAD tarafından onaylanmış olan mal ve hizmetlere ilişkin listeyi elektronik ortamda sisteme girdikten sonra AFAD'la imzalanmış protokolün bir örneğiyle birlikte;

- KDV mükellefiyeti mevcut ise bağlı buldukları vergi dairesine,
- KDV mükellefiyeti bulunmuyorsa inşa edilecek konutların bulunduğu yer Vergi Dairesi Başkanlığına/Defterdarlığa sunarak istisna belgesi almak için başvuruda bulunurlar.

Vergi Dairesi/Vergi Dairesi Başkanlığı/Defterdarlık, talebin öngörülen şartları sağlayıp sağlamadığını değerlendirir ve (EK:32)'de yer alan belgeyi düzenleyerek kamu kurumu niteliğindeki meslek kuruluşlarına verir ve bir örneğini AFAD'a gönderir.

İlgili istisna belgesi, kamu kurumu niteliğindeki meslek kuruluşlarının alımlarına ilişkin satıcılara verilir ve buna göre işlem tesis etmeleri talep edilir, satıcılar ilgili belgesini VUK hükümlerine göre muhafaza ve gerektiğinde ibraz yükümlülüğüne göre saklaması gerekmektedir.

Satıcılar, yaptıkları mal teslimi ve hizmet ifalarına ilişkin faturada, Tebliğin bu bölümündeki açıklamaları da göz önünde bulundurmak suretiyle KDV hesaplamazlar.

İstisna belgesi kapsamında teslim veya hizmette bulunan satıcı, istisna belgesinin ilgili mal veya hizmete ilişkin bölümünü fatura tarihi, numarası, mal veya hizmet miktarı ve tutarını belirtmek suretiyle onaylar ve bir örneğini alır. Mal teslimi ve hizmet ifası gerçekleştiğinde kamu kurumu niteliğindeki meslek kuruluşları ve satıcı alım/satım bilgilerini projeye uygun olarak sisteme girerler.

Satıcı mükellefin iade talebi, bu istisna belgesi esas alınmak suretiyle, iade için gerekli diğer belgeler göz önünde bulundurularak sonuçlandırılır.

Projenin sonradan revize edilmesi, güncellenmesi veya ek proje düzenlenmesi halinde proje kapsamındaki mal ve hizmetlere ilişkin liste de elektronik ortamda revize edilir. Revize sonrası istisna kapsamına giren alışların istisna kapsamında alınabilmesi için önceden alınan istisna belgesinin revize ettirilmesi gerekir.

İstisna belgesi, Kanunda belirtilen süreyi aşmamak kaydıyla projede öngörülen süreyle sınırlı olarak verilir. Sürelerin revize edilmesi durumunda, istisna belgesindeki süreler de revize edilir.(Projenin Başlangıç ve Bitiş Süresi)

Tek satıcıdan alınan proje maliyetinin binde 5'ine kadar olan birden fazla mal ve hizmete ilişkin harcamalar listeye tek satır olarak girilebilir. Birden fazla binde 5'lik toplu satır yazılabilir.

Bu şekilde toplu yazılacak satırlarda yer alan tutarların toplamının proje maliyetinin yüzde 10'unu aşmaması gerekir. Bu durumda da mal ve hizmetin cinsi, miktarı, tutarı gibi hususlar, bu kapsamdaki alışları anlaşılır bir şekilde açıklayacak detayda yazılır. Bu alımlara ilişkin fatura tarih ve numarasının listede yer alması gerektiği tabiidir.

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

Projenin tamamlanarak konutların teslim edildiği veya protokole göre inşa edilmesi öngörülen konutların tamamlanmadığı ya da protokole uygun yapılmadığı, AFAD tarafından istisna belgesini düzenleyen Vergi Dairesine/Vergi Dairesi Başkanlığına/Defterdarlığa bildirilir.

İstisna kapsamında mal ve hizmet alanlar, istisna belgesinin bittiği tarih itibarıyla istisna belgesini kapattırmak zorundadır. Belgeyi veren Vergi Dairesi veya Vergi Dairesi Başkanlığı/Defterdarlık istisna belgesinde yer alan mal ve hizmet bölümlerinin satıcılar tarafından doldurulup doldurulmadığını ve faturalarla uyumunu kontrol eder ve AFAD'ın yapacağı bildirimine göre istisna belgesini kapatır.

Ayrıca, istisna kapsamında teslimde bulunan veya hizmet ifa eden mükelleflerin mal ve hizmet alımları genel hükümlere göre KDV'ye tabidir.

İstisnanın Beyanı

Bu istisna kapsamında mal teslim eden ve hizmet ifa edenler, bu işlemlerini teslim ve hizmetin yapıldığı vergilendirme dönemine ait KDV beyannamesinin “İstisnalar-Diğer İade Hakkı Doğuran İşlemler” kulakçığının, “Tam İstisna Kapsamına Giren İşlemler” tablosunda, 341 kod numaralı “Afetzedelere Bağışlanacak Konutların İnşasına İlişkin İstisna” satırı aracılığıyla beyan ederler.

Bu satırın “Teslim ve Hizmet Tutarı” sütununa istisnaya konu teslim ve hizmetlerin KDV hariç tutarı, “Yüklenilen KDV” sütununa bu teslim ve hizmetlere ilişkin alış ve giderlere ait belgelerde gösterilen toplam KDV tutarı yazılır. İade talep etmek istemeyen mükellefler, “Yüklenilen KDV” sütununa “0” yazmalıdır.

İade İşlemleri

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

- Standart iade talep dilekçesi
- İstisnanın beyan edildiği döneme ilişkin indirilecek KDV listesi
- İade hakkı doğuran işleme ait yüklenilen KDV listesi
- İadesi talep edilen KDV hesaplama tablosu
- Satış faturaları listesi
- İstisna belgesinin örneği ile proje kapsamında istisna uygulanarak alınan mal ve hizmet listesi

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

Nakden İade ; Bu işlemlerden kaynaklanan ve 10.000 TL’yi aşmayan nakden iade talepleri vergi inceleme raporu, YMM raporu ve teminat aranmadan yerine getirilir. İade talebinin 10.000 TL’yi aşması halinde aşan kısmın iadesi, vergi inceleme raporu veya YMM raporuna göre yerine getirilir.

Teminat verilmesi halinde iade talebi yerine getirilir ve teminat, vergi inceleme raporu veya YMM raporu sonucuna göre çözülür.

Müteselsil Sorumluluk

İstisnadan yararlanmak isteyen kamu kurumu niteliğindeki meslek kuruluşlarının, istisna belgesinin imza ve kaşe tatbik edilmiş bir suretini mal teslimi ve hizmet ifasında bulunan satıcıya vermeleri gerekmektedir. Bu yazı olmadan istisna uygulanması halinde, ziyaa uğratılan vergi, ceza, zam ve faizlerden teslim veya hizmeti yapan mükellefler ile birlikte teslim veya hizmet yapılan alıcı da müteselsilen sorumludur.

Kendisine teslim veya hizmetin istisna kapsamına girdiğini gösteren belge verilen satıcı mükelleflerce, başka bir şart aranmaksızın istisna kapsamında işlem yapılır.

Kamu kurumu niteliğindeki meslek kuruluşlarının istisna için ilgili düzenlemelerde belirtilen şartları baştan taşımadığı ya da şartların daha sonra ihlal edildiğinin tespiti, protokole göre teslim edilmesi gereken konutların tamamlanmadığının ya da protokole uygun olarak yapılmadığının tespiti durumlarında, **ziyaa uğratılan vergi ile buna bağlı ceza, faiz ve zamlar, kendisine istisna kapsamında teslim veya hizmet yapılan kamu kurumu niteliğindeki meslek kuruluşlarından aranır.”**

İŞTİRAK HİSSELERİ VE TAŞINMAZ SATIŞINA İLİŞKİN KDV İSTİSNASI

KDV Genel Uygulama Tebliği'nin II-F-4.16 bölümüne mevcut halinin öncesine aşağıdaki iki paragraf eklenmiştir.

“15/7/2023 tarihli ve 32249 sayılı Resmî Gazete’de yayımlanarak yürürlüğe giren 7456 sayılı Kanunun 7 nci maddesi ile 3065 sayılı Kanunun (17/4-r) maddesinde yapılan değişiklikle kurumların aktifinde en az iki tam yıl süreyle bulunan taşınmazların satışı suretiyle gerçekleşen devir ve teslimlerde KDV istisnası uygulaması kaldırılmıştır.

Öte yandan, 3065 sayılı Kanuna 7456 sayılı Kanunla eklenen geçici 43 üncü madde uyarınca, 15/7/2023 tarihinden önce kurumların aktifinde kayıtlı bulunan taşınmazların 15/7/2023 tarihinden itibaren kurumlar tarafından satışı suretiyle gerçekleşen devir ve teslimlerde 3065 sayılı Kanunun (17/4-r) maddesinde 7456 sayılı Kanunla yapılan değişiklik öncesi KDV istisnası uygulamasına devam edilecektir.”

Tebliğin mevcut ilk iki paragrafına renklendirilmiş bölümler eklenmiş olup değişiklikler aşağıdaki gibidir.

*3065 sayılı Kanunun (17/4-r) maddesi **ile geçici 43 üncü maddesi (Eklendi)** uyarınca, kurumların aktifinde en az iki tam yıl süreyle bulunan **iştiyak hisseleri ile 15/7/2023 tarihinden önce kurumların aktifinde kayıtlı bulunan (Eklendi)** taşınmazların satışı suretiyle gerçekleşen devir ve teslimler KDV'den müstesna olup, istisna kapsamındaki kıymetlerin ticaretini yapan kurumların, bu amaçla aktiflerinde bulundurdıkları **söz konusu (Eklendi)** taşınmaz ve iştiyak hisselerinin teslimleri ise istisna kapsamı dışındadır.*

*3065 sayılı Kanunun (17/4-u) maddesi kapsamında varlık kiralama şirketlerine ve (17/4-y) maddesi kapsamında finansal kiralama şirketleri, katılım bankaları ile kalkınma ve yatırım bankalarına **devredilen iştiyak hisseleri ile 15/7/2023 tarihinden önce kurumların aktifinde kayıtlı bulunan taşınmazların,** (Değişiklik Öncesi devredilen taşınmaz ve iştiyak hisselerinin) kaynak kuruluş ve kiracı tarafından üçüncü kişilere satışına ilişkin en az iki tam yıl aktifte bulundurma süresinin hesabında, **iştiyak hisseleri ile bu taşınmazların,** (Değişiklik Öncesi bu taşınmaz ve iştiyak hisselerinin) varlık kiralama şirketleri, finansal kiralama şirketleri, katılım bankaları ile kalkınma ve yatırım bankalarının aktifinde bulunduğu süreler de dikkate alınır.*

Böylelikle mükellef kurumların;

En az iki tam yıl süreyle bulunan taşınmazların satışı yoluyla ile gerçekleşen devir ve teslimlerinde KDV istisnası uygulamasının 15.07.2023 tarihi itibariyle kaldırıldığı,

15.07.2023 tarihinden sonra kurumların aktif hesaplarına dahil olan taşınmazların satışı yoluyla ile gerçekleşen devir ve teslimler genel hükümler çerçevesinde KDV'ye tabi olacağı,

15.07.2023 tarihinden önce kurumların (istisna kapsamındaki kıymetlerin ticaretini yapan mükellef kurumlar hariç) aktif kayıtlarında yer alan ve en az iki tam yıl bulunan taşınmazların, 15.07.2023 tarihinden sonra satışı suretiyle gerçekleşen devir ve teslimlerde KDV istisnası uygulanabileceği ifade edilmektedir.

Buna ilişkin Tebliğin II/F bölümünde 4.16.1.başlığından sonra gelmek üzere **4.16.1.1. 15/7/2023 Tarihinden Önce Kurumların Aktifinde Yer Alan Taşınmazların Satışında İstisna Uygulaması ve 4.16.1.2. 15/7/2023 Tarihinden İtibaren Kurumların Aktifine Kaydedilen Taşınmazların Satışı** bölümler eklenmiştir.

FINANSAL KİRALAMA İŞLEMLERİNDEKİ KDV ORANINA İLİŞKİN

Tebliğin (III/B-2.2.) bölümünün ikinci paragrafı yürürlükten kaldırılmıştır.

Finansal kiralama sözleşmelerine konu malların teslimleri veya kiralanmasına ilişkin KDV oranları sözleşmenin yapıldığı tarihte geçerli olan oranlar olup, sözleşme süresince bu oranlarda herhangi bir değişiklik söz konusu olmaz.

Buna göre finansal kiralamaya konu edilen malların teslimi ve kiralanmalarına ilişkin akdedilen sözleşmelerle ilgili değişikliğin sözleşme sürecinde değişikliğe uğramama hükmü bu tebliğ kapsamında kaldırılmıştır.

[İlgili tebliğe bu bağlantı ile ulaşabilirsiniz.](#)