

**SİRKÜ : 2018/28****Konu : 7104 Sayılı Kanun ile 3065 Sayılı Katma Değer Vergisi Kanunu'nun istisnalarla ilgili maddelerinde yapılan düzenlemeler****KAYSERİ  
18.07.2018**

06.04.2018 tarih ve 30383 sayılı Resmî Gazetede yayınlanan Katma Değer Vergisi Kanunu ve Bazı Kanunlar ile 178 Sayılı Kanun Hükmünde Kararnamede Değişiklik Yapılmasına Dair 7104 Sayılı Kanun ile 3065 Sayılı Katma Değer Vergisi Kanunu'nun istisnalarla ilgili maddelerinde aşağıdaki düzenlemeler yapılmıştır.

**1- KDV indirim ve iade hakkı bulunan tam istisnalarla ilgili düzenlemeler**

7104 Sayılı Kanun ile 3065 Sayılı Katma Değer Vergisi Kanunu'nun 12 ve 13. Maddelerinde yapılan düzenleme ile;

Gümrüksüz satış mağazalarına yapılan teslimler ihracat sayılarak KDV istisnası kapsamına alınmış,

Bağış yapmak isteyenlere bazı tesislerin inşasına ilişkin olarak yapılacak teslim ve hizmetlerde KDV istisnası getirilmiş ve

İlgili Kanunlar uyarınca ar-ge, yenilik ve tasarım faaliyetlerinde bulunanlara, münhasıran bu faaliyetlerinde kullanılmak üzere yapılan yeni makina ve teçhizat teslimleri sürekli istisna uygulanacak ana Kanun maddesine alınmıştır.

Söz konusu düzenlemeler aşağıdaki gibi olup, yeni getirilen bu istisnalarla ilgili yüklenilen KDV'ler indirim konusu yapılacak indirim yoluyla giderilemeyen kısımlar ise Maliye Bakanlığına belirlenecek usul ve esaslara göre iade alınabilecektir.

<b>1.1-Gümrüksüz satış mağazalarına veya bunların depolarına yapılan teslimlerde KDV istisnası</b>	
✓ 3065 Sayılı KDV Kanunu'nun 12. Maddesinde yapılan düzenleme ile gümrüksüz satış mağazalarında <b>satılmak üzere</b> bu mağazalara veya bunların depolarına yapılan teslimler ihracat teslimi sayılarak KDV istisnası kapsamına alınmıştır.	✓ <b>01.06.2018 tarihinde yürürlüğe giren</b> bu istisnanın uygulanabilmesi için satışa konu malların gümrüksüz satış mağazalarına veya bunların depolarına konması gerekmektedir.
<b>1.2- Sosyal amaçla bağış yapmak isteyenlere bazı tesislerin inşasına ilişkin olarak yapılacak teslim ve hizmetlerde KDV istisnası</b>	
✓ 3065 Sayılı KDV Kanunu'nun 13. Maddesine eklenen (k) bendi ile sosyal amaçlı bağış yapmak isteyenlere aşağıda sayılan tesislerin inşası dolayısıyla yapılacak teslim ve hizmetler KDV istisnası kapsamına alınmıştır.	✓ <b>01.06.2018 tarihinde yürürlüğe giren</b> bu istisnanın uygulanabilmesi için söz konusu tesislerin Genel ve özel bütçeli kamu idarelerine, il özel idarelerine, belediyelere ve köylere bağışlanmak üzere yapılıyor olması gerekmektedir.
✓ İstisna kapsamına okul, sağlık tesisi ve yüz yatak (kalkınmada öncelikli yörelerde elli yatak) kapasitesinden az olmamak üzere öğrenci yurdu ile çocuk yuvası, yetiştirme yurdu, huzurevi, bakım ve rehabilitasyon merkezi, mülki idare amirlerinin izni ve denetimine tabi ibadethaneler, Diyanet İşleri Başkanlığı denetimine tabi yaygın din eğitimi verilen tesisler, Gençlik ve Spor Bakanlığına ait gençlik merkezleri ile gençlik ve izcilik kamplarının inşasına ilişkin olan teslim ve hizmetler girmektedir.	✓ Söz konusu tesislerin inşasına ilişkin olarak bağışçılara yapılacak teslim ve hizmetler sebebiyle yüklenilen vergiler indirim konusu yapılacak indirim yoluyla giderilemeyen kısım kalırsa iade alınabilecektir. ✓ Bağış yapanların kendilerinin yukarıdaki kurumlara bedelsiz teslimleri ise 3065 Sayılı KDV Kanunu'nun 17/2-b maddesi uyarınca KDV'den istisnadır. Bağış yapanın bu tesislerin inşasına ilişkin olarak kendi yüklendiği vergiler ise aşağıda açıklandığı üzere 01.01.2019 tarihinden itibaren indirim konusu yapılabilecektir. Ancak 06.07.2018 tarihli Resmi Gazetede yayımlanan KDV Genel Uygulama Tebliğinde Değişiklik Yapılmasına Dair 19 no.lu Tebliğ ile bağış yapanların bu tesislerin inşasına ilişkin mal ve hizmetleri KDV ödeyerek satın almaları halinde ödedikleri KDV'leri aranan diğer şartları da sağlamaları halinde iade alabilecekleri açıklanmıştır.

<b>1.3- Yabancılara verilecek koruyucu hekimlik, teşhis, tedavi ve rehabilitasyon hizmetlerinde KDV istisnası</b>	
<p>✓ 3065 Sayılı KDV Kanunu'nun 13. Maddesine eklenen (I) bendi ile Sağlık Bakanlığınca izin verilen gerçek veya tüzel kişiler tarafından, Türkiye'de yerleşmiş olmayan yabancı uyruklu gerçek kişilere, münhasıran sağlık kurum ve kuruluşlarının bünyesinde verilen koruyucu hekimlik, teşhis, tedavi ve rehabilitasyon hizmetleri KDV istisnası kapsamına alınmıştır.</p>	<p>✓ <b>01.06.2018 tarihinde yürürlüğe giren</b> bu istisna kapsama giren kuruluşlarca Türkiye'de yerleşmiş olmayan yabancı uyruklu gerçek kişilere, münhasıran sağlık kurum ve kuruluşlarının bünyesinde verilen koruyucu hekimlik, teşhis, tedavi ve rehabilitasyon hizmetlerine uygulanacaktır.</p> <p>✓ Söz konusu hizmetlerle birlikte sağlanan diğer teslim ve hizmetlere istisna uygulanmayacaktır.</p>
<b>1.4- Ar-ge, yenilik ve tasarım faaliyetinde bulunanlara yapılacak yeni makine teçhizat teslimlerinde KDV istisnası</b>	
<p>✓ 3065 Sayılı KDV Kanunu'nun 13. Maddesine eklenen (m) bendi ile 4691 Sayılı Kanun kapsamında teknoloji geliştirme bölgesi ile ihtisas teknoloji geliştirme bölgesinde, 5746 Sayılı kanun kapsamında ar-ge ve tasarım merkezlerinde, 6550 Sayılı Kanun kapsamında araştırma laboratuvarlarındaki faaliyetlere laboratuvarlarında Ar-Ge, yenilik ve tasarım faaliyetlerinde bulunanlara, münhasıran bu faaliyetlerinde kullanılmak üzere yapılan yeni makina ve teçhizat teslimlerinde uygulanacak KDV istisnası ana kanun maddesine eklenmiştir.</p> <p>✓ Bilindiği üzere 7103 Sayılı Kanun ile 3065 Sayılı KDV Kanununa 01.05.2018 tarihinde yürürlüğe girmek ve 31.12.2019 tarihine kadar uygulanmak üzere eklenen geçici 39. Madde ile yukarıda belirtilen makine teçhizata KDV istisnası uygulanmasına ilişkin geçici maddedeki düzenleme 3065 Sayılı KDV Kanunu'nun 13. Maddesine eklenen (m) bendi ile sürekli hale getirilmiştir.</p>	<p>✓ İstisna kapsamında alınan makina ve teçhizatın, teslim tarihini takip eden takvim yılının başından itibaren üç yıl içinde; imalat sanayii veya Ar-Ge, yenilik ve tasarım faaliyetleri dışında kullanılması veya elden çıkarılması hallerinde, zamanında alınmayan verginin alıcıdan, vergi ziyai cezası uygulanarak gecikme faizi ile birlikte tahsil edilmesi öngörülmektedir.</p>
<b>1.5- 3065 Sayılı KDV Kanunu'nun 13. Maddesine eklenen yeni istisnalarda alt sınır</b>	
<p>✓ 3065 Sayılı KDV Kanunu'nun 13. Maddesinin son fıkrası ve 2004/8127 Sayılı Bakanlar Kurulu Kararı uyarınca yukarıdaki 1.2, 1.3 ve 1.4 no.lu maddelerde belirtilen teslim ve hizmetlerden bedeli 100 TL. ve üzerinelere KDV istisnası uygulanabilecektir.</p>	

## 2- KDV indirim hakkı bulunan kısmi istisnalarla ilgili düzenlemeler

7104 Sayılı Kanun ile 3065 Sayılı Katma Değer Vergisi Kanunu'nun 17. Maddesinde yapılan düzenleme ile bilanço esasına göre defter tutan adi ortaklıkların sermaye şirketine dönüşmesi işlemleri indirim imkanı olan kısmi istisnalar kapsamına alınmış, kısmi istisna kapsamında olan bazı sosyal amaçlı teslim ve hizmetler ile gümrük antrepoları ve geçici depolama yerleri ile gümrük hizmetlerinin verildiği gümrüklü sahalarda, ithalat ve ihracat işlemlerine konu mallar ile transit rejim kapsamında işlem gören mallar için verilen ardiye, depolama ve terminal hizmetleri nedeniyle yüklenilen vergiler için indirim hakkı tanınmıştır.

<b>2.1-Adi ortaklıkların sermaye şirketine dönüşmesinde KDV istisnası</b>	
<p>✓ 3065 Sayılı KDV Kanunu'nun 17. Maddesinin (4) numaralı fıkrasının (c) bendinde yapılan düzenleme ile bilanço esasına göre defter tutan adi ortaklıkların sermaye şirketine dönüşmesi kısmi istisnalar arasına alınmıştır.</p>	<p>✓ <b>01.06.2018 tarihinde yürürlüğe giren</b> bu istisnanın uygulanabilmesi için adi ortaklığın;</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>- Bilanço esasına göre defter tutması,</li> <li>- Bilançonun bir sermaye şirketine aktif ve pasifiyle bütün halinde devrolunması, devir alan şirketin bilançosuna aynen geçirilmesi ve adi ortaklığın ortaklarının şirketten, devir bilançosuna göre hesaplanan öz sermayesi tutarında ortaklık payı alması,</li> </ul> <p>gerekmektedir.</p> <p>✓ Bu istisna dolayısıyla yüklenilen vergiler ile adi ortaklığın devreden KDV tutarı, devralan sermaye şirketince mükerrer indirimde yol açmayacak şekilde indirim konusu yapılabilecektir.</p>
<b>2.2- Gümrük antrepoları ve geçici depolama yerleri ile gümrük hizmetlerinin verildiği gümrüklü sahalarda, ithalat ve ihracat işlemlerine konu mallar ile transit rejim kapsamında işlem gören mallar için verilen ardiye, depolama ve terminal hizmetlerinde KDV istisnası</b>	
<p>✓ Gümrük antrepoları ve geçici depolama yerleri ile gümrük hizmetlerinin verildiği gümrüklü sahalarda, ithalat ve ihracat işlemlerine konu mallar ile transit rejim kapsamında işlem gören mallar için verilen ardiye, depolama ve terminal hizmetlerinde KDV istisnası 01.06.2018 tarihinde yürürlüğe girmek üzere 3065 Sayılı KDV Kanunu'nun 17. Maddesinin (4) numaralı fıkrasının (o) bendinden çıkarılarak aynı bende eklenen (ö) bendinde yeniden düzenlenmiş ve bahsedilen (ö) bendi indirim imkanı olan istisnalar arasına alınmıştır.</p>	<p>✓ Gümrük antrepoları ve geçici depolama yerleri ile gümrük hizmetlerinin verildiği gümrüklü sahalarda, ithalat ve ihracat işlemlerine konu mallar ile transit rejim kapsamında işlem gören mallar için 31.05.2018 tarihine kadar verilecek ardiye, depolama ve terminal hizmetlerine ilişkin yüklenilen vergiler indirim konusu yapılamayacak, <b>01.06.2018 tarihinden itibaren verilecek</b> ardiye, depolama ve terminal hizmetlerine ilişkin yüklenilen vergiler indirim konusu yapılabilecektir.</p>
<b>2.3- 4691 Sayılı Kanununa göre teknoloji geliştirme bölgesinde ve ihtisas teknoloji geliştirme bölgesinde faaliyette bulunanların "oyun" teslimleri KDV istisnası kapsamına alınmış, ayrıca bu bölgelerde faaliyette bulunan mükelleflerin KDV istisnası uygulanması öngörülen teslim ve hizmetleriyle ilgili yüklenilen vergilere indirim imkânı getirilmiştir.</b>	
<p>✓ 3065 Sayılı KDV Kanunu'nun geçici 20. Maddesi uyarınca 4691 sayılı Teknoloji Geliştirme Bölgeleri Kanununa göre teknoloji geliştirme bölgesinde ve ihtisas teknoloji geliştirme bölgesinde faaliyette bulunan girişimcilerin kazançlarının gelir veya kurumlar vergisinden istisna bulunduğu süre içinde münhasıran bu bölgelerde ürettikleri ve sistem yönetimi, veri yönetimi, iş uygulamaları, sektörel, internet, mobil ve askeri komuta kontrol uygulama yazılımı şeklindeki teslim ve hizmetleri katma değer vergisinden istisna olup, 7104 sayılı Kanun ile 01.01.2019 tarihinde yürürlüğe girmek üzere bu maddedeki istisnalara oyun yazılımları da eklenmiştir.</p>	<p>✓ 7104 sayılı Kanun ile <b>01.01.2019 tarihinde yürürlüğe girmek üzere</b> 3065 Sayılı KDV Kanunu'nun geçici 20. Maddesinde yapılan düzenleme ile münhasıran bu bölgelerde üretilen ve sistem yönetimi, veri yönetimi, iş uygulamaları, sektörel, internet, oyun, mobil ve askeri komuta kontrol uygulama yazılımı şeklindeki kısmi istisna kapsamında olan teslim ve hizmetlere ait KDV tutarlarının indirim imkânı getirilmiştir.</p>

**2.4- 3065 Sayılı KDV Kanunu'nun 17. Maddesinin 2 numaralı fıkrasının (b), (c) ve (d) bentleri ile 4 numaralı fıkrasının (ı) ve (ö) bentleri kapsamındaki kısmi istisnalara ilişkin teslim ve hizmetlerle ilgili yüklenilen vergilere 01.01.2019 tarihinden itibaren indirim imkânı getirilmiştir.**

✓ 7104 sayılı Kanun ile **01.01.2019 tarihinde yürürlüğe girmek üzere** 3065 Sayılı KDV Kanunu'nun 30. Maddesinde yapılan düzenleme ile

**3065 Sayılı KDV Kanunu'nun 17/2-b maddesi kapsamındaki;**

"8/2/2007 tarihli ve 5580 sayılı Kanun hükümlerine tabi özel okullarca bedelsiz verilen eğitim, öğretim hizmetlerinde ilgili dönemdeki kapasitelerinin % 10'unu, 24/3/1950 tarihli ve 5661 sayılı Yüksek Öğrenim Öğrenci Yurtları ve Aşevleri Hakkındaki Kanuna Ek Kanun ile 30/4/1992 tarihli ve 3797 sayılı Milli Eğitim Bakanlığının Teşkilat ve Görevleri Hakkında Kanun hükümlerine göre kurulan öğrenci yurtları tarafından bedelsiz verilen yurt hizmetlerinde ilgili dönemdeki kapasitelerinin % 10'unu, üniversite ve yüksekokullarda ise % 50'sini geçmemek üzere verilen bedelsiz eğitim ve öğretim hizmetleri, kanunların gösterdiği gerek üzerine bedelsiz olarak yapılan mal teslimi ve hizmet ifaları,

Genel ve katma bütçeli dairelere, il özel idareleri, belediyeler, köyler, bunların teşkil ettikleri birliklere, üniversitelere, döner sermayeli kuruluşlara, kanunla kurulan kamu kurum ve kuruluşlarına, kamu kurumu niteliğindeki meslek kuruluşlara, siyasi partiler ve sendikalara, kanunla kurulan veya tüzelkişiliği haiz emekli ve yardım sandıklarına, kamu menfaatine yararlı derneklere, tarımsal amaçlı kooperatiflere ve Bakanlar Kurulunca vergi muafiyeti tanınan vakıflara bedelsiz olarak yapılan her türlü mal teslimi ve hizmet ifaları

Fakirlere yardım amacıyla gıda bankacılığı faaliyetinde bulunan dernek ve vakıflara Maliye Bakanlığınca belirlenen usul ve esaslar çerçevesinde bağışlanan gıda, temizlik, giyecek ve yakacak maddelerinin teslimi,

**3065 Sayılı KDV Kanunu'nun 17/2-c maddesi kapsamındaki;**

"Yabancı devletlerin Türkiye'deki diplomatik temsilcilik ve konsoloslukları ile yabancı hayır ve yardım kurumlarına, bu maddenin 1 numaralı fıkrasında sayılan kurum ve kuruluşlara bedelsiz olarak yapacakları teslim ve hizmetlere ilişkin olarak yapılan teslim ve hizmetler."

**3065 Sayılı KDV Kanunu'nun 17/2-d maddesi kapsamındaki;**

2863 sayılı Kültür ve Tabiat Varlıklarını Koruma Kanunu kapsamındaki tescilli taşınmaz kültür varlıklarının rölöve, restorasyon ve restitüsyon projelerine münhasır olmak üzere, bu projelendirmelerden yararlananlara verilen mimarlık hizmetleri ile projelerin uygulanması kapsamında yapılacak teslimler".

**3065 Sayılı KDV Kanunu'nun 17/4-ı maddesi kapsamındaki;**

Serbest bölgelerde verilen hizmetler ile serbest bölgelere veya bu bölgelerden yapılan ihrac amaçlı yük taşıma işleri

**3065 Sayılı KDV Kanunu'nun 17/4-ö maddesi kapsamındaki;**

Gümrük antrepoları ve geçici depolama yerleri ile gümrük hizmetlerinin verildiği gümrüklü sahalarda, ithalat ve ihracat işlemlerine konu mallar ile transit rejim kapsamında işlem gören mallar için verilen ardiye, depolama ve terminal hizmetleri,

ile ilgili yüklenilen KDV tutarlarına indirim imkânı getirilmiştir.

### 3- KDV indirim hakkı bulunmayan kısmi istisnalarla ilgili düzenlemeler

7104 Sayılı Kanun ile 3065 Sayılı Katma Değer Vergisi Kanunu'nun 17. Maddesinin 4 numaralı fıkrasının (g) bendinde **01.06.2018 tarihinde yürürlüğe girmek üzere** yapılan düzenleme ile "**konfeksiyon kırpıntıları**" kısmi istisnalar kapsamına alınmıştır. Konfeksiyon kırpıntıları, işletmelerin asıl üretim konusunu teşkil etmemekte, asıl ürünlerin imalatı sırasında fire veya atık olarak ortaya çıkmakta olduğundan, kısmi istisna kapsamındaki konfeksiyon kırpıntıların tesliminde de yüklenilen KDV'nin ilave edilecek KDV olarak beyan edilmek suretiyle düzeltilmesine gerek bulunmadığı değerlendirilmektedir.

