

**SİRKÜ : 2018/29**

**Konu : 7104 Sayılı Kanun ile 3065 Sayılı Katma Değer Vergisi Kanunu'nun vergi indirimi ile ilgili maddelerinde yapılan düzenlemeler**

**KAYSERİ  
19.07.2018**

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 vergi indirimi ile ilgili maddelerinde aşağıdaki düzenlemeler yapılmıştır.

**1- 01.01.2019 tarihinden itibaren KDV indirim hakkı, vergiyi doğuran olayın meydana geldiği takvim yılını takip eden takvim yılının sonuna kadar kullanılabilir.**

KDV indirim hakkı vergiyi doğuran olayın vuku bulunduğu takvim yılı aşılıp şartıyla, ilgili vesikaların kanunî defterlere kaydedildiği vergilendirme döneminde kullanılabilirdi. 7104 Sayılı Kanun ile 01.01.2019 tarihinde yürürlüğe girmek üzere 3065 Sayılı Katma Değer Vergisi Kanunu'nun 29. Maddesinin (3) numaralı fıkrasında yapılan düzenleme ile KDV indirim hakkının vergiyi doğuran olayın vuku bulunduğu takvim yılını takip eden takvim yılının sonuna kadar kullanılması imkânı getirilmiştir.

Ancak 3065 Sayılı KDV Kanunu'nun 30. Maddesinin birinci fıkrasının (d) bendi uyarınca Gelir ve Kurumlar Vergisi kanunlarına göre kazancın tespitinde indirim kabul edilmeyen giderler dolayısıyla ödenen katma değer vergisi indirim konusu yapılamamaktadır. Gelirin veya kurum kazancının tespitinde dönemsel ilkesine göre önceki döneme ait gider ve zararlar kanunen kabul edilmeyen gider mahiyetinde olduğundan, indirim hakkının kullanılmasına ilişkin sürenin uzatılması, önceki döneme ait gider ve zararlara ait belgelerdeki KDV tutarının indirilmesine imkân vermeyecektir. Diğer taraftan yapılan yeni düzenlemenin amacı indirim hakkının kullanılabilirliği süreyi uzatmak olduğundan, bu amaca uygun olarak kanunen kabul edilmeyen gider mahiyetinde olan önceki yıla ait gider ve zararlara ait KDV tutarlarının indirilip indirilmeyeceği yönünde Maliye Bakanlığınca açıklama yapılması uygun olacaktır.

**2- 01.01.2019 tarihinden itibaren değersiz hale gelen ticari alacakların içinde bulunan KDV tutarının satıcı tarafından indirim konusu yapılırken, alıcı tarafından indirim hesaplarından çıkarılması gerekmektedir.**

213 Sayılı VUK 322. Maddesi uyarınca kazai bir hükme veya kanaat verici bir vesikaya göre tahsiline artık imkân kalmayan alacaklar değersiz alacak olarak değerlendirilmektedir.

7104 Sayılı Kanun ile 01.01.2019 tarihinde yürürlüğe girmek üzere 3065 Sayılı Katma Değer Vergisi Kanunu'nun 29. ve 30. Maddelerinde yapılan düzenleme ile 213 Sayılı VUK 322. Maddesi kapsamında değersiz hale gelen alacağın borçlusu bu tutarın içinde yer alan KDV tutarını ilave edilecek KDV hesabına, bakiye borç tutarını üç yıl içinde doğacak zarardan mahsup edilmek üzere fon hesabına alınırken, bu tutarların alacaklısı tarafından indirilecek KDV hesabı ile ilgili gider hesabına alınarak hem satıcı hem de alıcı tarafından düzeltilmesi öngörülmüştür.

Buna göre 213 Sayılı VUK 322. Maddesi kapsamında değersiz hale gelen ticari alacaklara ilişkin satıcı tarafından hesaplanan ve beyan edilen katma değer vergisinin, alacağın zarar yazıldığı vergilendirme döneminde satıcı tarafından indirim konusu yapılabilmesine imkân sağlanmıştır. Değersiz hale gelen alacak içindeki KDV tutarına ilişkin olarak daha önce şüpheli ticari alacak karşılığı ayrılmış olması halinde bu indirim imkanından yararlanabilmesi için şüpheli alacak tutarı içinden ayrıştırılarak indirilecek KDV'ye hesabına alınan KDV tutarı kadar karşılığın, konusu kalmayan karşılık olarak gelir hesabına alınması şarttır.

### 3- Kısmi KDV istisnası kapsamında bulunan bazı teslim ve hizmetlerle ilgili yüklenilen KDV tutarlarına indirim hakkı getirilmiştir.

7104 Sayılı Kanun ile 3065 Sayılı Katma Değer Vergisi Kanunu'nun istisnalarla ilgili maddelerinde yapılan düzenlemelerin yer aldığı 2018/28 no.lu sirkülerimizde belirtildiği üzere kısmi KDV istisnası kapsamında bulunan aşağıdaki teslim ve hizmetlere ilişkin yüklenilen KDV tutarlarına indirim hakkı getirilmiştir.

3065 Sayılı Kanun Madde No	Kısmi İstisna	İndirim hakkının başlayacağı tarih
17/2-b	<p>08.02.2007 tarihli ve 5580 sayılı Kanun hükümlerine tabi özel okullarca bedelsiz verilen eğitim, öğretim hizmetlerinde ilgili dönemdeki kapasitelerinin % 10'unu, 24.03.1950 tarihli ve 5661 sayılı Yüksek Öğrenim Öğrenci Yurtları ve Aşevleri Hakkındaki Kanuna Ek Kanun ile 30.04.1992 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,</p> <p>Kanunların gösterdiği gerek üzerine bedelsiz olarak yapılan mal teslimi ve hizmet ifaları,</p> <p>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 kuruluşlarına, 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 ile 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,</p>	01.01.2019
17/2-c	3065 Sayılı KDV Kanunu'nun 17/1. Maddesinde sayılan ve yukarıda belirtilen kurumlara, yabancı devletlerin Türkiye'deki diplomatik temsilcilik ve konsoloslukları ile yabancı hayır ve yardım kurumları tarafından bedelsiz olarak yapılacak teslim ve hizmetlere ilişkin olarak yapılan teslim ve hizmetler	01.01.2019
17/2-d	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	01.01.2019
17/4-c	Adi ortaklıkların sermaye şirketine dönüşmesinde KDV istisnası (bu istisna 01.06.2018 tarihinde yürürlüğe girecektir.)	01.06.2018
17/4-ı	Serbest bölgelerde verilen hizmetler ile serbest bölgelere veya bu bölgelerden yapılan ihrac amaçlı yük taşıma işleri	01.01.2019
17/4-ö	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 (Bu istisna 01.06.2018 tarihinde yürürlüğe girmek üzere 17. Maddesinin (4) numaralı fıkrasının (o) bendinden çıkarılarak aynı bende eklenen (ö) bendinde yeniden düzenlenmiştir)	01.06.2018
Geçici 20	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, oyun, mobil ve askeri komuta kontrol uygulama yazılımı şeklindeki teslim ve hizmetleri (Oyun yazılımlarına ilişkin istisna 01.01.2019 tarihinde yürürlüğe girecektir)	01.01.2019

#### 4- Zayi olan veya istisna uygulanarak teslim edilen amortismanına tabi iktisadi kıymetlerle ilgili yüklenilen KDV tutarlarına ilişkin indirim hakkı

7104 Sayılı Kanun ile 06.04.2018 tarihinde yürürlüğe girmek üzere 3065 Sayılı Katma Değer Vergisi Kanunu'nun 30. Maddesinin birinci fıkrasının (c) bendinde yapılan düzenleme ile zayi olan veya istisna kapsamında satılan amortismanına tabi kıymetlere ilişkin yüklenilen KDV tutarlarına aşağıda belirtilen indirim imkânı getirilmiştir.

✓ Maliye Bakanlığınca belirlenen <b> faydalı ömürlerini tamamladıktan</b> sonra zayi olan veya istisna kapsamında teslim edilen amortismanına tabi iktisadi kıymetlere ilişkin <b> yüklenilen KDV tutarlarının tamamı indirim konusu</b> yapılabilir.	✓ Maliye Bakanlığınca belirlenen <b> faydalı ömürlerini tamamlamadan</b> zayi olan veya istisna kapsamında teslim edilen amortismanına tabi iktisadi kıymetlere ilişkin <b> yüklenilen KDV'nin bu kıymetlerin kullanıldıkları süreye isabet eden kısmı indirim konusu</b> yapılabilir.
---	--

#### 5- Transfer Fiyatlandırması hükümlerine göre emsaline uygun olmayan bedellere yurtiçinde yapılan teslim ve hizmetler üzerinden hesaplanan KDV satıcı tarafından beyan edilerek ödenmiş olması halinde alıcı tarafından indirim konusu yapılabilir.

3065 Sayılı KDV Kanununun 30/d maddesi uyarınca Gelir ve Kurumlar Vergisi kanunlarına göre kazancın tespitinde indirimi kabul edilmeyen giderler dolayısıyla ödenen katma değer vergisi indirim konusu yapılamamakta olup, 09.08.2016 tarihli Resmi Gazetede yayımlanan 6728 Sayılı Kanun ile 5520 sayılı Kanununun 13 üncü ve Gelir Vergisi Kanununun 41 inci maddesinin birinci fıkrasının (5) numaralı bendine göre ilişkili kişilerle yapılan işlemlerde aleyhe oluşan kanunen kabul edilmeyen gider mahiyetinde olan farklara ilişkin ithalde veya sorumlu sıfatıyla ödenen katma değer vergisinin indirim konusu yapılabilirliği hüküm altına alınmıştır.

Yurtdışı ilişkili kişilerle ilgili bu hüküm yurt içindeki ilişkili kişilerle yapılan işlemlerde doğan kanunen kabul edilemeyen giderlere ilişkin KDV tutarları açısından eşitsizliğe yol açtığı şeklindeki eleştiriler üzere 7104 Sayılı Kanun ile 06.04.2018 tarihinde yürürlüğe girmek üzere transfer fiyatlandırması kapsamında yurt içindeki ilişkili kişilerle yapılan işlemlerde de mal teslimi veya hizmet ifasında bulunan mükellefler tarafından ilgili vergilendirme döneminde beyan edilerek ödenen KDV tutarının alıcı tarafından indirim konusu yapılabilirliği hüküm altına alınmıştır.

