

Sayı : 2023- 52

Konu : 46 Seri No'lu KDV Tebliği Önemli Düzenlemeler İçeriyor!

Katma Değer Vergisinde yapılan düzenlemelerle ilgili olarak Gelir İdaresi Başkanlığı tarafından 46 Seri Numaralı Tebliğ hazırlanmış ve görüş ve önerilerden sonra bir takım değişikliklerle birlikte güncellenmiş ve 1 Nisan 2023 tarihinde Resmi Gazete’de yayımlanarak yürürlüğe girmiştir.

Tebliğde son yapılan kanuni düzenlemelere ilişkin açıklamalar ile Hazine ve Maliye Bakanlığına verilen usul ve esasları belirleme yetkisi kapsamında bazı açıklamalar yapıldığı anlaşılmaktadır.

Anılan tebliğe ulaşmak için [tıklayınız.](#)

Tebliğlerin Taslak olarak yayımlanıp, görüş ve öneri toplanmasını önemsiyor ve destekliyoruz. Gelen görüş ve önerilerin de ilgili kurumların web sayfalarında yayımlanacağı günleri bekliyoruz. OECD vb kurumların bu şekilde önemli bir külliyatı taraflar ve paydaşlar ile paylaşmasının “iyi yasa yapıcılık ve good governance” çerçevesinde önemine inanıyoruz.

Taslakta yer alan maddelerden bazıları revize edilmiş (REVİZE), bazıları Taslaktan çıkarılmış ve yeni bazı maddeler eklenmiştir. (YENİ) Takip kolaylığı açısından parantez içinde açıklanmıştır.

Konumuza dönecek olursak bu Tebliğde özetle;

- Alıcı mükelleflerin mücbir sebep halinden çıkmak istemeleri halinde, mücbir sebep halinin ortadan kalktığı tarihten itibaren genel hükümler çerçevesinde tevkifat uygulanacağı, (YENİ)
- Satıcı mükellef ile alıcı mükellefin her ikisinin de mücbir sebep kapsamında bulunması halinde, söz konusu alımlarda genel hükümler çerçevesinde tevkifat uygulamasına devam edileceği, (YENİ)
- PTT A.Ş.’nin posta işlerinin yerine getirilmesine yönelik olarak; hizmet alımlarının tevkifata tabi tutulacağı, (YENİ)
- Süresinde düzenlenmiş tam tasdik sözleşmesi bulunan mükelleflerin, hizmet nitelikli KDV tevkifatına tabi işlemlerinden kaynaklanan nakden ve mahsuben iade alacaklarının YMM Raporu ile yerine getirilebileceği, (REVİZE)
- “2023 UEFA Şampiyonlar Ligi Final Müsabakası” kapsamında yapılacak teslim ve hizmetlerde KDV istisnası uygulanacağı,
- ~~Boru hatları veya elektrik telleri ile taşınan sürekli akış halinde olan malların ithaline ilişkin olarak ithalatın yapıldığı vergilendirme dönemine ait KDV beyannamesinin verilme süresi sonuna kadar ödenen KDV’nin, ithalatın yapıldığı dönemde indirim konusu yapılabileceği, (TASLAKTA VARDI)~~
- KDV iadesi talebinde bulunacak mükelleflerin iade talebinde bulunabilecekleri asgari tutarın 2.000,00 TL olarak belirlendiği,
- Firmaların korkulu rüyası olan belgeler açısından; sahte veya muhteviyatı itibarıyla yanıltıcı belge kullanılmasına yönelik olumsuz tespit bulunan dönemi kapsayan takvim yılında

süresinde düzenlenmiş tam tasdik sözleşmesi bulunan mükelleflerin, yanılıcı olduğu tespit edilen belgelerde yer alan alım tutarının, aynı dönemdeki **toplam alımlarının %5'ini geçmemesi halinde**, bu mükelleflerin muhteviyatı itibarıyla yanılıcı belge kullanma tespiti gerekçesiyle özel esaslar kapsamına alınmayacağı,

- 7440 Sayılı Bazı Alacakların Yeniden Yapılandırılması Kanunu kapsamında KDV artırımında bulunanların özel esaslar karşısındaki durumu, (YENİ)
- Şehir içi yolcu taşımacılığı faaliyetinde bulunan ve bu faaliyetlerinden kaynaklanan **hasılatlarının tamamını elektronik ücret toplama sistemleri aracılığıyla elde eden** dolmuş işletmelerinin hasılatlarına uygulayacakları vergi oranının **%1,5** olarak belirlendiği

ifade edilmiştir.

Tebliğde yer alan düzenlemeleri ana başlıklar halinde aşağıda bulabilirsiniz.

- A.** Alıcı mükelleflerin mücbir sebep halinden çıkmak istemeleri ve İdareye yaptıkları başvuru neticesinde mücbir sebep halinin sona erdirilmesi durumunda, mücbir sebep halinin ortadan kalktığı tarihten itibaren genel hükümler çerçevesinde tevkifat uygulanacaktır.

İşleme taraf olan satıcı mükellef ile alıcı mükellefin her ikisinin de mücbir sebep kapsamında bulunması halinde, söz konusu alımlarda genel hükümler çerçevesinde tevkifat uygulamasına devam edilecektir. **(Tebliğ Madde 1)**

2

- B.** PTT A.Ş.'nin posta işlerinin yerine getirilmesine yönelik olarak; hizmet alımları bu bölüm kapsamında tevkifata tabi tutulmuştur. **(Tebliğ Madde 2)**

C. Hizmet Nitelikli Tevkifatlarda KDV İade Uygulaması (Tebliğ Madde 3-4)

a) Mahsuben İade (Tebliğ Madde 3)

Katma Değer Vergisi Genel Uygulama Tebliği'nin "2.1.5.2.1. Mahsuben İade Talepleri" bölümünde,

"Tebliğ'in (I/C-2.1.3.) bölümü kapsamında kısmi tevkifat uygulanan;

- *Temizlik, bahçe ve çevre bakım hizmetleri,*
- *Makine, teçhizat, demirbaş ve taşıtlara ait tadil, bakım ve onarım hizmetleri,*
- *Her türlü yemek servisi ve organizasyon hizmetleri,*
- *Etüt, plan-proje, danışmanlık, denetim ve benzeri hizmetler,*
- *Fason olarak yaptırılan tekstil ve konfeksiyon işleri ile fason ayakkabı ve çanta dikim işleri ve fason işlerle ilgili aracılık hizmetleri,*
- *Yapı denetim hizmeti,*
- *Taşımacılık hizmetleri,*
- *Her türlü baskı ve basım hizmeti,*
- *Ticari reklam hizmetleri,*
- *İşgücü temin hizmeti,*
- *Turistik mağazalara verilen müşteri bulma/götürme hizmeti,*

ile ilgili KDV iade alacaklarının mahsubunu isteyen mükelleflerin **10.000,00 TL**'yi aşmayan mahsup talepleri vergi inceleme raporu, YMM raporu ve teminat **aranılmaksızın** yerine getirilir. **10.000,00 TL ve üzerindeki mahsuben iade talepleri vergi inceleme raporu ile yerine getirilir.**” denilmektedir.

İlgili Tebliğde; vergi inceleme raporu ile alınabilen kısmi tevkifat kapsamındaki iadelerin, zamanında düzenlenmiş tam tasdik sözleşmeleri sayesinde YMM Raporu ile de alınabileceği ifade edilmiştir.

b) Nakden İade (Tebliğ Madde 4)

Katma Değer Vergisi Genel Uygulama Tebliği'nin “2.1.5.2.2. Nakden İade Talepleri” bölümünde,

“Tebliğ'in (I/C-2.1.3.) bölümü kapsamında kısmi tevkifat uygulanan;

- Temizlik, bahçe ve çevre bakım hizmetleri,
- Makine, teçhizat, demirbaş ve taşıtlara ait tadil, bakım ve onarım hizmetleri,
- Her türlü yemek servisi ve organizasyon hizmetleri,
- Etüt, plan-proje, danışmanlık, denetim ve benzeri hizmetler,
- Fason olarak yaptırılan tekstil ve konfeksiyon işleri ile fason ayakkabı ve çanta dikim işleri ve fason işlerle ilgili aracılık hizmetleri,
- Yapı denetim hizmeti,
- Taşımacılık hizmetleri,
- Her türlü baskı ve basım hizmeti,
- Ticari reklam hizmetleri,
- İşgücü temin hizmeti,
- Turistik mağazalara verilen müşteri bulma/götürme hizmeti,

ile ilgili nakden iade talepleri münhasıran **teminat ve/veya vergi inceleme raporu ile** yerine getirilir. İade talebinin tamamı kadar teminat verilmesi halinde teminat, münhasıran vergi inceleme raporu sonucuna göre çözülür.” denilmektedir.

İlgili Tebliğde; vergi inceleme raporu ile alınabilen kısmi tevkifat kapsamındaki iadelerin, zamanında düzenlenmiş tam tasdik sözleşmeleri sayesinde YMM Raporu ile de alınabileceği ifade edilmiştir.

REVİZE: Taslakta yer alan, “bu şekilde iade talep eden mükelleflerin iade taleplerinin bulunduğu her takvim yılında, İdare tarafından belirlenen en az bir vergilendirme dönemi KDV iadeleri yönünden incelenir ve bu inceleme ivedi olarak sonuçlandırılır.” cümlesi çıkarılmıştır. Bu ifadenin çıkarılmasının, bu tür iadelerde ayrıca bir vergi incelemesi yapılmayacağı anlamına geldiği düşünülebilir.

D. 2023 UEFA Şampiyonlar Ligi Finali Müsabakası Kapsamında Yapılacak Teslim ve Hizmetlerde İstisna (Tebliğ Madde 5)

Katma Değer Vergisi Genel Uygulama Tebliği'nin "III/E-10" bölümünde,

"7162 sayılı Kanunun 6 ncı maddesi ile 3065 sayılı Kanuna eklenen geçici 40 ıncı maddede;

*-2019 Avrupa Futbol Federasyonları Birliği (UEFA) Süper Kupa Finali ve ~~2021~~ 2022 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 Kanunun 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." ifadeleri yer almaktadır.

İstisnanın uygulanmasına ilişkin detaylara aynı bölümün devamında yer verilmiştir.

4

Tebliğle; ilgili istisna kapsamına "2023 UEFA Şampiyonlar Ligi Final Müsabakası" da dahil edilmiştir.

E. Boru Hatları veya Elektrik Telleri ile Taşınan Sürekli Akış Halinde Olan Malların İthaline İlişkin Olarak Ödenen KDV'nin İndirim Konusu (Tebliğ Taslağı Madde 4)

İlgili Tebliğ Taslağında; boru hatları veya elektrik telleri ile taşınan sürekli akış halinde olan malların ithaline ilişkin olarak ithalatın yapıldığı vergilendirme dönemine ait KDV beyannamesinin verilme süresi sonuna kadar ödenen KDV'nin, ithalatın yapıldığı dönemde indirim konusu yapılmasının mümkün olduğu ifade edilmiştir. (Taslahta var olan bu madde, Tebliğden çıkarılmıştır.)

F. İade Talebinde Bulunulabilecek Asgari Tutar (Tebliğ Madde 6)

İlgili Tebliğde; 27/1/2023 tarihli ve 6775 sayılı Cumhurbaşkanlığı Kararı ile **1/2/2023 tarihinden itibaren yapılan işlemlere uygulanmak üzere** mükelleflerin iade hakkı doğuran işlemlerine ilişkin olarak iade talebinde bulunabilecekleri asgari tutar **2.000,00 TL** olarak belirlenmiştir. Belirlenen bu tutarın mükelleflerin iade talep ettiği tutardan düşülmesi söz konusu değildir.

Diğer yandan, bu kapsamda mükellefler iade hakkı doğuran işlemlerden kaynaklanan iade talep tutarları 2.000,00 TL'nin altında olan vergilendirme dönemleri de dahil olmak üzere ilgili dönem beyannamelerinde iade beyan edecek ve bu tutarlar için iade talebinde bulunacaktır. Ancak vergi dairelerince 2.000,00 TL'nin altındaki iade talepleri bu vergilendirme döneminde değerlendirmeye alınmaksızın sonraki vergilendirme dönemlerindeki iade talepleri ile birlikte değerlendirilecektir.

Alt sınır uygulaması istisnadan yararlananların KDV mükellefiyetlerinin bulunmadığı durumlarda uygulanmayacaktır. Bunlar, KDV Kanunu'nda yer alan, bavul ticareti, sergi, fuar vb istisnalar, diplomatik muafiyet çerçevesinde uygulanan istisnalarla KDVK geçici 26'ncı maddede yer alan uluslararası kuruluşlara tanınan istisna olarak sayılabilir.

G. Sahte Belge Kullanma Tespiti Gerekçesiyle Özel Esaslar Kapsamına Alınıp Alınmama

(Tebliğ Madde 7-8)

İlgili Tebliğde; sahte belge kullanılmasına yönelik olumsuz tespit bulunan dönemi kapsayan takvim yılında, süresinde düzenlenmiş tam tasdik sözleşmesi bulunan mükelleflerin, sahte olduğu tespit edilen belgelerde yer alan alım tutarının, aynı dönemdeki toplam alımlarının %5'ini geçmemesi halinde, bu mükelleflerin sahte belge kullanma tespiti gerekçesiyle özel esaslar kapsamına alınmayacağı ifade edilmiştir.

Bu durumun 213 sayılı Kanununun 370 inci maddesinin (b) fıkrası kapsamındaki ön tespitler için yapılacak izaha davet ve buna bağlı olarak uygulanacak özel esaslar uygulamasına etkisi yoktur.”

H. 7440 Sayılı Kanun Kapsamında KDV Artırımında Bulunanların Özel Esaslar Karşısındaki Durumu (Tebliğ Madde 9)

Aralık/2022 ve öncesi vergilendirme dönemlerine ilişkin olarak haklarında bu Tebliğ kapsamında; aşağıda sayılan olumsuz tespitleri bulunan ve bu nedenle özel esaslara tabi olan mükelleflerden 2018, 2019, 2020, 2021 ve 2022 takvim yıllarında faaliyette buldukları dönemlerin tamamına ilişkin olarak 7440 sayılı Kanun'un 5 ve geçici 1'inci maddeleri kapsamında KDV artırımında bulunanlar, artırım tutarlarının tamamını ödedikleri tarihten itibaren özel esaslar kapsamından çıkarılır.

- Sahte belge veya muhteviyatı itibarıyla yanıltıcı belge kullanma olumsuz raporu ile
- Sahte belge veya muhteviyatı itibarıyla yanıltıcı belge kullanma,
- Beyanname vermeme,
- Adresinde bulunamama,
- Defter ve belge ibraz etmeme,

(Bu yıllardan herhangi birinde faaliyete başlanması halinde faaliyete başlanan yıl ve sonraki yıllar için; faaliyetin terk edilmesi halinde ise faaliyetin terk edildiği yıl ve önceki yıllar için artırımda bulunulması gerekir.)

Teminat Uygulaması: Ayrıca, taksit uygulamasından faydalanan mükelleflerin hesaplanan tutarların tamamı ile bir taksite ait tutarın %10'u kadar banka teminat mektubu sigorta şirketi kefalet senedi, devlet tahvili veya hazine bonusu cinsinden teminat göstermeleri halinde taksitlerin tamamının ödenmesi beklenmeksizin genel esaslara dönüşleri sağlanır.

- Bunların teminat olarak kabul edilebilmesi için herhangi bir kısıtlayıcı şart taşımaması gerekmektedir.
- Bu şekilde teminat gösteren mükelleflerin mezkûr Kanuna göre taksitleri ödememeleri halinde, ödenmemiş taksitler muaccel hale gelir ve kalan borcun tamamı teminatın paraya dönüştürülmesi yoluyla tahsil edilir.

Önceki Yıllarda Artırım Yapanların Durumu: 7326 sayılı Kanun kapsamında 2018, 2019 ve 2020 yılları için (Bu yıllardan herhangi birinde faaliyete başlanması halinde faaliyete başlanan yıl ve sonraki yıl için) artırımdan yararlanmış olanların genel esaslara dönüşünde, yararlanma koşullarının ihlal edilmemiş olması koşuluyla bu yıllar için yeniden artırımda bulunulması şartı aranmaz.

2018, 2019, 2020, 2021 ve 2022 takvim yıllarında faaliyette buldukları dönemlerin tamamına ilişkin olarak 7440 sayılı Kanunun 5 ve geçici 1'inci maddeleri doğrultusunda KDV artırımında bulunarak özel esaslar kapsamından çıkarılan mükellefler, artırımda bulunulan yıllar için yukarıda belirtilen olumsuzluklar kapsamında tekrar özel esaslara alınmazlar.

Özel esaslar kapsamında olmadığı halde KDV artırımında bulunmuş olan mükellefler, artırımda buldukları yıllarda alım yaptıkları mükelleflerle ilgili olumsuzluklar için yapılacak tespitler dolayısıyla özel esaslar kapsamına alınmazlar. Ancak, bu mükellefler hakkında, artırımda bulunulan yıllar için sahte belge kullanma olumsuz tespiti yapılması halinde, Tebliğin (IV/E-5) bölümünde yer alan hükümler saklı kalmak kaydıyla, sonraki döneme devreden KDV'ye ilişkin düzeltme işlemi neticesinde artırımda bulunulmayan bir yılda tarhiyat yapılması gerekiyorsa, mükellef özel esaslara alınmasa dahi düzeltme işlemi yapılacaktır.

Yukarıda belirtilenler dışındaki sebepler dolayısıyla haklarında özel esaslar uygulananların KDV artırımında bulunmaları ise bunların genel esaslara dönüşlerini sağlamaz. Aynı şekilde yukarıda belirtilenler dışındaki sebepler dolayısıyla haklarında özel esaslar uygulanması gerekenlerin KDV artırımında bulunmaları bunların özel esaslara tabi tutulmasını engellemez.

7440 sayılı Kanun'un 5 ve geçici 1'inci maddeleri kapsamında KDV artırımında bulunmasına bağlı olarak özel esaslar kapsamından çıkarılan veya özel esaslar kapsamına alınmayan mükelleflerin iade taleplerinde, haklarında olumsuzluk bulunan mükelleflerden alımlarının bulunduğu tespit edildiğinde, Tebliğin (IV/E-11) bölümünde belirtilen hükümlerin uygulanacağı tabiidir.

VUK 359 Kapsamında Olunması: 7440 sayılı Kanun'un 5 inci maddesinin dokuzuncu fıkrasının (b) bendi uyarınca, mezkûr maddenin yürürlüğe girdiği tarih itibarıyla haklarında, 213 sayılı Kanunun 359 uncu maddesinin (b) fıkrasında yer alan defter, kayıt ve belgeleri yok etme veya defter sahifelerini yok ederek yerine başka yapraklar koyma veya hiç yaprak koymama veya belgelerin asıl veya suretlerini tamamen veya kısmen sahte olarak düzenleme fiillerinden ya da (ç) fıkrasında yer alan fiillerden hareketle yapılan vergi incelemesi devam edenlerin mezkûr Kanunda belirtilen süre ve öngörülen şekilde KDV artırımında bulunmaları durumunda, söz konusu vergi incelemesinin tamamlanmasına kadar Kanunun kapsadığı dönemlerin tamamı için yapılan artırımlara ilişkin olarak tahakkuk işlemlerinin bekletilmesi gerekmektedir. Bu durumda olan ve 2018, 2019, 2020, 2021 ve 2022 takvim yıllarında faaliyette buldukları dönemlerin tamamına ilişkin KDV artırımında bulunmuş olan mükelleflerin genel esaslara dönüşleri, vergi incelemesinin ilgili maddede belirtilen sürede sonuçlandırılmaması veya yapılan vergi incelemesinde bu fiillerin varlığının tespit edilmemesi ve maddede öngörülen diğer şartların sağlanması durumunda, vergi artırımının sonucunda hesaplanan vergilerin ödenmesi veya taksit imkanından faydalanılacaksa yukarıda belirtildiği şekilde teminat gösterilmesi halinde yerine getirilir.

İ. Şehir İçi Yolcu Taşımacılığı Faaliyetinde % 1,5 Vergi Oranı Uygulaması

(Tebliğ Madde 10)

27 Ocak tarihli Cumhurbaşkanlığı Kararıyla; şehir içi yolcu taşımacılığı faaliyetinde bulunan ve bu faaliyetlerinden kaynaklanan hasılatlarının **tamamını elektronik ücret toplama sistemleri aracılığıyla elde eden dolmuş işletmelerinin (belediyeler ile doğrudan veya dolaylı olarak sermayesinin %51 veya daha fazlası belediyelere ait şirketler hariç)**, münhasıran il sınırları içinde yapmış oldukları toplu taşıma faaliyetlerine ilişkin 3065 sayılı Kanun'un 38 inci maddesinde yer alan hasılat esaslı vergilendirme usulüne göre hasılatlarına uygulayacakları vergi oranı **%1,5** olarak belirlenmiştir.

Diğer yandan ilgili Tebliğ ile, Katma Değer Vergisi Genel Uygulama Tebliği'nin "V/A-2.5." bölümünün aşağıda sayılan bölüm ve kısımlarında şehir içi yolcu taşımacılığının da kapsama alınması nedeniyle gerekli ekleme ve düzenlemeler yapılmıştır.

- Mevcut ikinci paragrafında yer alan "otobüs işletmeleri" ibaresinden sonra gelmek üzere "ile şehir içi yolcu taşımacılığı faaliyetinde bulunan ve bu faaliyetlerinden kaynaklanan hasılatlarının tamamını elektronik ücret toplama sistemleri aracılığıyla elde eden dolmuş işletmeleri (minibüs, midibüs vb. taşıtlarla belirlenmiş güzergahlarda şehir içi ve banliyö yolcu taşımacılığı faaliyetinde bulunan mükellefler dahil)" ibaresi, aynı paragrafta yer alan "Ancak belediyeler bünyesinde kurulmuş ve otobüsle toplu taşıma faaliyeti" ibaresinden sonra gelmek üzere "veya dolmuşla şehir içi yolcu taşımacılığı faaliyeti" ibaresi eklenmiştir
- Mevcut dördüncü paragrafında yer alan "otobüs" ibaresi "otobüs ve/veya dolmuş" şeklinde değiştirilmiştir.
- Mevcut beşinci paragrafı yürürlükten kaldırılmıştır.
- Mevcut altıncı paragrafın birinci cümlesinde yer alan "otobüsle toplu taşıma" ibaresi "otobüsle toplu taşıma faaliyeti veya dolmuşla şehir içi yolcu taşımacılığı", ikinci cümlesinde yer alan "faaliyetin" ibaresi "faaliyetlerin" şeklinde değiştirilmiş ve birinci cümlesinden sonra gelmek üzere aşağıdaki cümle eklenmiştir.
 - "Kapsama giren faaliyetlerin birlikte yapılması hasılat esaslı vergilendirme usulüne göre vergilendirmeye engel teşkil etmez."
- Mevcut dokuzuncu paragrafında yer alan "özel halk otobüsü işletmeciliği" ibaresinden sonra gelmek üzere "ve/veya dolmuş işletmeciliği" ibaresi eklenmiştir.

7

Tebliğ yayım tarihi olan 1 Nisan 2023'te yürürlüğe girmiştir.

Konuyla ilgili tüm sorularınız için bize ulaşabilirsiniz. Tebliğ ile ilgili tüm süreci sizin için takip ediyoruz.

Saygılarımızla,

Taxia | Tax & International Advisory