

**No** : 2024-58

**Tarih** : 20.09.2024

**Konu** : Torba Kanun'un KDV Boyutu Tebliğ Taslağı ile Gündemde

Uzunca bir süredir gündemimizde olan Torba Kanunla ilgili [gelişmeleri](#) ve çıkan Tebliğ Taslaklarını sizlere duyuruyoruz.

Torba Kanunla ilgili [kurumlar vergisi](#) düzenlemeleriyle [gelir vergisine](#) ilişkin değişikliklere ilişkin Tebliğ Taslakları için Taxia Blog'u takip edebilirsiniz.

Bu Kanun'da yer alan yurt içi asgari kurumlar vergisi, indirimli oran uygulamaları, hisse opsiyonunun vergiden istisna edilmesi, hasılat bazlı denetim ve bazı indirim ve istisnaların daraltılması veya koşullarının ağırlaştırılması gibi konular yanında KDV açısından da önemli düzenlemeler yapılmıştır.

### **Bazı İndirim ve İstisnaların Kaldırılması ve Uygulama Değişikliği**

Kanunda, OVP'de yer aldığı şekilde indirim ve istisnaların gözden geçirilmesi sonucunda bazı istisna ve indirimler kaldırılmakta bazılarının uygulama şekli değiştirilmektedir. Bu kapsamda;

- Yatırım fon ve ortaklıklarına tanınan istisna, bu fon ve ortaklıkların gayrimenkul kazançlarının belirli bir kısmını kâr olarak dağıtmaları şartına bağlanmaktadır.
- Serbest bölgelerde faaliyette bulunan mükelleflere tanınan kazanç istisnasının ihracat gelirleri ile sınırlandırılması sağlanmaktadır.
- Katma Değer Vergisi Kanununda yer alan bazı istisnaların revize edilmesi, bazı istisnalarda indirim ve iade hakkının kaldırılarak doğrudan gider yazılmasının sağlanması önerilmektedir.
  - Bu kapsamda, deniz ve hava taşıma araçları için liman ve hava meydanlarında yapılan hizmetler nedeniyle yüklenilen KDV'nin, gelir veya kurumlar vergisinin tespitinde gider veya maliyet olarak dikkate alınması imkânı sağlanmakta ve devreden KDV'nin azaltılması amaçlanmaktadır.
  - Devreden KDV'nin azaltılmasına imkân sağlamak amacıyla yapılan diğer bir düzenleme; beş takvim yılı süresince indirilemeyen ve sonraki dönemler devreden KDV tutarlarının, altıncı yılın başında özel bir hesaba alınarak mükellefin talebi üzerine yapılacak vergi incelemesi sonucunda, incelemenin tamamlandığı yıla ilişkin gelir veya kurumlar vergisinin tespitinde gider olarak dikkate alınmasına imkân sağlanmaktadır.
  - Geçen yıllarda devreden KDV'nin eritilmesi için ödeme seçeneğinden bugün bu tutarların neredeyse tek kalemde silinecek olması uzun uzun tartışılması gereken bir konudur. Bir önceki uygulama Meclis'ten dönmüştü, bu seferki tartışmayı da ilgiyle takip ediyor olacağız.

### **Tebliğ Taslağında Neler Var?**

Gelir İdaresi Başkanlığının web sayfasında Taslak olarak yayımlanan Tebliğe ulaşmak için [tıklayınız](#).

### **Devreden KDV Konusu**

Öncelikle şunu söyleyelim ki Tebliğde devreden KDV ile ilgili getirilen 5 yıllık kural ve vergi incelemesiyle gider yazılabilme konusuna nedense hiç girilmemiş. Zaten daha 5 yıl var, 2030'da yürürlüğe girecek, dur bakalım diye düşünülüyor olabilir. Hatırlamak gerekirse, Kanuna eklenen bir

hüküm ile beş takvim yılı süresince indirim yoluyla giderilemeyen katma değer vergisi indirilemeyecek KDV arasında sayılmıştır.

Geçiş aşaması olarak da bir geçici madde ile düzenleme yapılmıştır.

- Buna göre söz konusu indirilemeyecek katma değer vergisi, sonraki döneme devreden katma değer vergisi hesabından çıkarılarak özel bir hesaba alınır. Özel hesaba alınan sonraki döneme devreden katma değer vergisi, üç yıl içinde mükellefler tarafından yapılacak talep üzerine, Vergi Usul Kanunu'nda düzenlenen zamanaşımı süreleri ile bağlı olmaksızın talep tarihinden itibaren bir yıl içerisinde yapılacak vergi incelemesi sonucunda incelemenin tamamlandığı yıla ilişkin gelir veya kurumlar vergisinin tespitinde gider olarak dikkate alınabilir. Bu suretle talepte bulunulmayan katma değer vergisi gider yazılamaz.

Hazine ve Maliye Bakanlığı, bu maddenin uygulanmasında vergi incelemesi dışında farklı usuller tespit etmeye, maddenin uygulamasına ilişkin usul ve esasları belirlemeye yetkilidir. Bakanlık bu aşamada usule ilişkin bir yetki kullanmamış olmakla birlikte daha sonra inceleme yerine YMM raporu ile uygulama yaptırabilir.

Aşağıdaki tabloda basına yansıyan Torba Kanun sunumunda yer alan düzenleyici etki analizi notuna göre 5 yıldır devreden KDV beyan eden çok ciddi sayıda mükellef bulunmaktadır.

2023	MÜKELLEF SAYISI	MÜKELLEF SAYISI ORANI	DEVREDEN KDV Milyar TL	DEVREDEN KDV ORANI
Devreden KDV	2.616.282	%100	1.002	%100
5 Yıldır Devreden KDV Beyan Eden	1.196.244	%45	675	%67,5
5 Yıldır Devreden KDV Beyan Eden ve İade Alan	20.412	%0,7	54	%5,4

### İşi Bırakma, Tasfiye ve Bölünme Hallerinde Devreden KDV'nin Kullanımı

7524 sayılı Kanununun 19 uncu maddesi ile yapılan düzenlemeyle, bu Kanunun yürürlüğe girdiği 2/8/2024 tarihi itibarıyla faaliyetini bırakan, bölünen veya infisah eden işletme ve şirketlerin devreden KDV tutarlarının, yeni işletme veya şirketler tarafından indirim konusu edilebilmesi vergi incelemesi şartına bağlanmıştır.

- Devreden KDV tutarlarının indirim hesaplarına alınabilmesi için devir, bölünme, nevi değişikliği sonucu oluşan yeni işletme ya da şirket tarafından öncelikle bağlı bulunulan vergi dairesine konuya ilişkin vergi incelemesi yapılması hususunda bir talep dilekçesi ile başvurulması gerekir.
- Söz konusu talep ilgili vergi dairesince inceleme yapmaya yetkili ilgili denetim birimine ivedilikle aktarılır. Vergi incelemesi sonucu düzenlenen raporda uygun görülen indirim KDV tutarı, raporun vergi dairesi kayıtlarına intikal ettiği tarihi kapsayan dönem beyannamesinde yeni işletme ya da şirket tarafından indirim konusu yapılabilir.

## Deniz ve Hava Taşıma Araçlarına Verilen KDV'siz Hizmetler

Katma Değer Vergisi Kanunu'nun 13'ncü maddesine göre bazı teslim ve hizmetler KDV'den müstesnadır. Bunlardan bir tanesi de maddenin b fıkrasında sayılan araçlar için liman ve hava meydanlarında yapılan bazı hizmetlerdir. 7524 sayılı Kanun'la parantez içine eklenen türdeki araçların KDV'siz hizmet almalarının önüne geçilmiştir.

**b) Deniz ve hava taşıma araçları için liman ve hava meydanlarında yapılan hizmetler, (7524 sayılı Kanunun 17'nci maddesiyle eklenen parantez içi hüküm Yürürlük; 01.09.2024)**  
(Bu bendin uygulanmasında gezi, eğlence, spor ve amatör balıkçılık gibi faaliyetlerde kullanılan araçlar, özel tekne ve yatlar, deniz taşıma aracı olarak kabul edilmez.)

### Liman ve Hava Meydanları Nereleri Kapsar?

Liman olarak belirlenen yerler; sınırları idare tarafından belirlenen, gemilerin bağlama ve beklemelerine elverişli yeterli su derinliğine sahip, güvence içinde yük ve yolcu alıp verebilecekleri veya yatabilecekleri, barınabilecekleri büyüklükte rıhtım, iskele, şamandıra demir yerleri ve yaklaşma alanları ile kapalı ve açık depolama alanlarını, atık alım tesislerini, idari ve hizmet amacıyla kullanılan bina ve yapıları veya bunların bazı kısımları ve bu bölümlerin hepsine girişin kontrollü olduğu yerleri, diğer tüm yapıları, kullanımlı veya boş sahaları içine alan bölümleri içeren doğal ya da yapay deniz yerlerini ifade etmektedir.

Hava meydanı (alanı) olarak belirlenen yerler ise; sınırları idare tarafından belirlenen, karada ve su üzerinde, içerisindeki bina, tesis ve donatılar dahil hava taşıma araçlarının kalkması, inmesi ve yer manevraları için hazırlanmış, söz konusu hava taşıma araçlarının bakım ve diğer ihtiyaçlarının karşılanmasına, yük ve yolcu indirilip bindirilmesine elverişli tesisleri bulunan yerleri ve ayrıca, hava seyrüsefere ilişkin hizmetlerin yerine getirilmesi amacıyla yönelik olarak hava meydanı uzantısı olarak faaliyet göstermek üzere kurulmuş hava seyrüsefer istasyonları/hava seyrüsefer tesislerini kapsamaktadır.

### Kapsama Girmeyen Özel Tekneler Hangileridir?

Özel Teknelerin Donatımı ve Özel Tekneleri Kullanacak Kişilerin Yeterlilikleri Hakkında Yönetmeliğin "Tanımlar" başlıklı 4 üncü maddesinin (d) bendinde; özel tekneler, ticari amaç olmaksızın münhasıran gezi, eğlence, spor ve amatör balıkçılık gibi faaliyetlerde kullanılan, ulusal standarda göre ölçüldüğünde gövde boyu 2,5 metre (dahil) ile 24 metre (dahil) arasında olan ve bağlama kütüğüne veya gemi siciline kaydedilerek bağlama kütüğü ruhsatnamesi veya gemi sicil tasdiknamesi düzenlenmiş olan tekneler olarak tanımlanmıştır.

Bu çerçevede, yük taşıma amaçlı olmayan gezi, eğlence, spor ve amatör balıkçılık gibi faaliyetlerde kullanılan, özel tekne ve özel yat kapsamında ve gövde boyu 24 metreye kadar olan deniz araçları, deniz motosikletleri, paraşüt çekme tekneleri, sürat motorları gibi araçlar için verilen hizmetler istisna kapsamında değildir.

Gövde boyu 24 metreyi aşan araçlar için, faaliyetin bu araçların kiralanması veya çeşitli şekillerde işletilmesi olmasına bağlı olarak istisnadan yararlanılması mümkündür. Özel kullanıma yönelik deniz araçları için herhangi bir nitelik aranmaksızın istisnadan yararlanılamayacağı tabiidir.

## İstisna Kapsamında Yer Alan Hizmetler Nelerdir, Faturada Nasıl Gösterilir?

İstisna kapsamına, liman ve hava meydanları olarak belirlenen yerlerde yük ve/veya yolcu taşımaya elverişli deniz taşıma araçları ve hava taşıma araçları ile bunların yük ve yolcularına verilen tahmil ve tahliye, pilotaj, römorkaj, palamar, uçak ve gemilerin parkı hizmetleri de dâhil olmak üzere, bu araçlar için seyrüsefere ilişkin verilen temizlik, güvenlik gibi hizmetler ile yükün gemiden karaya, karadan gemiye, gemiden gemiye veya benzeri yüzer vasıtalara aktarılması hizmeti, vinç hizmeti, kilitleme ve bağlama, kilit ve bağ çözme hizmeti, nezaret hizmeti, ambar kapağı açma/kapama hizmeti, gemi işçiliği, gemi füzuli işçiliği hizmeti, gemi aktarma, gemilerin atıklarının alınması, limana gelen konteynerlerin transit gönderilmesi hizmeti girmektedir.

Ancak, bu araçlarla gelenlere verilen yeme, içme, konaklama, emanet, araç kiralama, otopark, gayrimenkul (iş yeri) kiralama gibi hizmetler ile konteyner içi bağlama/çözme hizmeti, ardiye, terminal hizmetleri, konteyner dolun/boşaltma, konteyner tam tespit, konteyner muayene/numune alma, konteyner tamir, konteyner temizleme (yıkama-kurutma), konteyner nakliye hizmetleri, konteyner tartı hizmeti, konteyner içi aktarma hizmeti, konteyner elektrik verilmesi ve uluslararası gemi ve liman tesisi güvenlik hizmeti (ISPS) istisna kapsamında değildir.

İstisna sadece hizmetleri kapsamakta olup, mal teslimleri bu istisna kapsamına girmemektedir. İstisna kapsamındaki hizmetin nevinin yanı sıra hangi deniz taşıma araçları veya hava taşıma araçları için verildiğinin de faturada gösterilmesi şarttır.

Liman ve hava meydanı olarak belirlenen yerlerde verilen hizmetlere ilişkin söz konusu istisna tek aşamalıdır. Bu nedenle araç ve yük sahibi firmalara veya acentelerine doğrudan ilk safhadaki asıl yüklenici tarafından verilen hizmetler istisna kapsamında değerlendirilir. Bu mükelleflerin istisna kapsamındaki hizmetlerle ilgili mal ve hizmet alımları ise genel hükümler çerçevesinde KDV'ye tabidir. Dolayısıyla, alt yükleniciler (taşıeronlar) tarafından verilen ve asıl yükleniciye (ilk safhaya) fatura edilen hizmetler istisna kapsamında değerlendirilmez.

## Diğer Konular Neler?

Tebliğ Taslağında KDV iadeleri, özel esasların uygulanması, Gümrük Kanunu'na göre gümrük vergisinden muaf veya müstesna olan eşya, isteğe bağlı tam tevkifat uygulamasının kapsamı, yatırım teşvik belgelerinde istisna uygulaması, deprem bölgesinde bağışlanmak üzere KDV'siz olarak yapılabilecek teslim ve hizmetler ve iade süreci, İTUS ve HİS gibi iade süreçlerinde kriter olan aktif, ciro, özkaynak, maddi duran varlık tutarı gibi bazı rakamların güncellenmesi, birleşme ve bölünmelerde devreden KDV'nin vergi incelemesi raporu sonucunda diğer şirkette kullanabilmesi ve KDV iadesinde vergi incelemesinin esas olduğu gibi bazı ilave konular da bulunmaktadır.

Tebliğ Taslağını yakından takip ediyor olacağız.

Sevgi & Saygılarımızla,

**Tax & International Advisory | Taxia & Taxademy**