

SİRKÜLER
Sayı: 2016/128

İstanbul, 11.08.2016
Ref: 4/128

Konu:

6728 SAYILI KANUN İLE KATMA DEĞER VERGİSİ KANUNUNDA YAPILAN DEĞİŞİKLİKLER

6728 sayılı “Yatırım Ortamının İyileştirilmesi Amacıyla Bazı Kanunlarda Değişiklik Yapılmasına Dair Kanun” 09.08.2016 tarih ve 29796 sayılı Resmi Gazete’de yayınlanmıştır.

1. 6728 Sayılı Kanunun 43. maddesi ile KDV Kanunu’nun “Sosyal ve Askerî Amaçlı İstisnalarla Diğer İstisnalar” başlıklı 17. maddesinin “*Diğer istisnalar*” başlıklı (4) numaralı fıkrasının (g), (u) ve (y) bentlerinde aşağıdaki değişiklikler yapılmıştır.

Değişiklik öncesi madde metni:

Değişiklik sonrası madde metni:

g) Külçe altın ve külçe gümüş teslimleri ile kıymetli taşların (elmas, pırlanta, yakut, zümrüt, topaz, safir, zebircet, inci) 6/12/2012 tarihli ve 6362 sayılı Sermaye Piyasası Kanununa göre Türkiye’de kurulu borsalarda işlem görmek üzere ithali, borsaya teslimi ve borsa üyeleri arasında el değiştirmesi, döviz, para, damga pulu, değerli kâğıtlar, hisse senedi, tahvil, varlık kiralama şirketleri tarafından ihraç edilen kira sertifikaları, Türkiye’de kurulu borsalarda işlem gören sermaye piyasası araçları ile metal, plastik, lastik, kauçuk, kâğıt, cam hurda ve atıklarının teslimi,

u) Menkul, gayrimenkul ve maddi olmayan varlıkların, varlık kiralama şirketlerine devri ile bu varlıkların varlık kiralama şirketlerince kiralınması ve devralınan kuruma devri.

g) Külçe altın ve külçe gümüş teslimleri ile kıymetli taşların (elmas, pırlanta, yakut, zümrüt, topaz, safir, zebircet, inci) 6/12/2012 tarihli ve 6362 sayılı Sermaye Piyasası Kanununa göre Türkiye’de kurulu borsalarda işlem görmek üzere ithali, borsaya teslimi ve borsa üyeleri arasında el değiştirmesi, döviz, para, damga pulu, değerli kâğıtlar, hisse senedi, tahvil **(elde edilen faiz gelirleri ile sınırlı olmak üzere tahvil satın almak suretiyle verilen finansman hizmetleri dâhil)**, varlık kiralama şirketleri tarafından ihraç edilen kira sertifikaları, Türkiye’de kurulu borsalarda işlem gören sermaye piyasası araçları ile metal, plastik, lastik, kauçuk, kâğıt, cam hurda ve atıklarının teslimi,

u) **Her türlü varlık ve hakkın, kaynak kuruluşlarca, kira sertifikası ihracı amacıyla ve sözleşme süresi sonunda geri alınması şartıyla varlık kiralama şirketlerine devri ile bu varlık ve hakların varlık kiralama şirketlerince kiralınması ve devralınan kuruma devri.**

İstisna kapsamında, varlık kiralama şirketlerine devredilen varlık ve hakların iktisabında yüklenilen ve devrin yapıldığı döneme kadar indirim yoluyla giderilemeyen katma değer vergisi, devrin yapıldığı hesap dönemine ilişkin gelir veya kurumlar vergisi

	matrahının tespitinde gider olarak dikkate alınır.
y) 21/11/2012 tarihli ve 6361 sayılı Finansal Kiralama, Faktoring ve Finansman Şirketleri Kanunu kapsamında; finansal kiralama şirketlerince bizzat kiracıdan satın alınıp geriye kiralanan taşınmazlara uygulanmak üzere ve kiralamaya konu taşınmazın mülkiyetinin sözleşme süresi sonunda kiracıya devredilecek olması koşulu ile kiralamaya konu taşınmazların kiralayana satılması, satan kişilere kiralınması ve devri.	y) 21/11/2012 tarihli ve 6361 sayılı Finansal Kiralama, Faktoring ve Finansman Şirketleri Kanunu kapsamında; finansal kiralama şirketleri, katılım bankaları ile kalkınma ve yatırım bankalarınınca bizzat kiracıdan satın alınıp geriye kiralanan her türlü taşınır ve taşınmazlara uygulanmak üzere ve kiralamaya konu kıymetinin mülkiyetinin sözleşme süresi sonunda kiracıya devredilecek olması koşulu ile kiralamaya konu taşınır ve taşınmazın kiralayana satılması, satan kişilere kiralınması ve devri. İstisna kapsamında, finansal kiralama şirketleri, katılım bankaları ile kalkınma ve yatırım bankalarına devredilen her türlü taşınır ve taşınmaz malların iktisabında yüklenilen ve devrin yapıldığı döneme kadar indirim yoluyla giderilemeyen katma değer vergisi, devrin yapıldığı hesap dönemine ilişkin gelir veya kurumlar vergisi matrahının tespitinde gider olarak dikkate alınır.

Yukarıda yer verilen, KDV Kanunu’nun 17/4-(y) bendinin ilk paragrafında yapılan değişiklikler, 2/8/2013 tarihinden itibaren yapılan işlemlere uygulanmak üzere yayımı tarihinde yürürlüğe girmiştir. Söz konusu düzenleme ile taşınmaz mallar dışında **taşınır mallar da** sat ve geri kirala kapsamında KDV istisnasından faydalanabilecektir.

Gerek 17/4-u gerekse 17/4-y bentlerinde yer alan istisna işlemler için getirilen; devredilen varlık, hak, taşınır ve taşınmazların iktisabında yüklenilen ve devrin yapıldığı döneme kadar indirim yoluyla giderilemeyen katma değer vergisinin (devir tarihi itibarıyla devreden KDV içinde yer alan tutarın), devrin yapıldığı hesap dönemine ilişkin gelir veya kurumlar vergisi matrahının tespitinde gider olarak dikkate alınabilmesine getirilen imkan, aynı kanunun 17/4-r bendinde yıllardır uygulanan aynı düzenleme ile paralellik arz etmektedir ve hakkaniyet açısından doğru bir vergisel düzenleme olmuştur.

2. Kanunun 43. maddesi ile KDV Kanunu’nun “Sosyal ve Askerî Amaçlı İstisnalarla Diğer İstisnalar” başlıklı 17. maddesinin **“Diğer istisnalar”** başlıklı (4) numaralı fıkrasının (r) bendine aşağıdaki paragraf eklenmiştir.

“Bu fıkranın (u) bendi kapsamında varlık kiralama şirketlerine ve (y) bendi kapsamında finansal kiralama şirketleri, katılım bankaları ile kalkınma ve yatırım bankalarına devredilen taşınmaz ve iştirak hisselerinin, kaynak kuruluş ve kiracı tarafından üçüncü kişilere satışına ilişkin en az iki tam yıl aktifte bulundurma süresinin hesabında, bu taşınmaz ve iştirak hisselerinin varlık kiralama şirketleri, finansal kiralama şirketleri, katılım bankaları ile kalkınma ve yatırım bankalarının aktifinde bulunduğu süreler de dikkate alınır.”

Bu düzenlemeye göre, 17. maddenin 4. fıkrasının (u) ve (y) bentleri kapsamında;

- Finansal kiralama şirketleri, katılım bankaları ile kalkınma ve yatırım bankalarına devredilen taşınmaz ve iştirak hisselerinin,
- Kaynak kuruluş ve kiracı tarafından üçüncü kişilere satışına ilişkin,
- En az iki tam yıl aktifte bulundurma süresinin hesabında,
- Bu taşınmaz ve iştirak hisselerinin varlık kiralama şirketleri, finansal kiralama şirketleri, katılım bankaları ile kalkınma ve yatırım bankalarının aktifinde bulunduğu süreler de dikkate alınacaktır.

3. Kanunun 44. maddesi ile KDV Kanunu'nun **"İndirilemeyecek Katma Değer Vergisi"** başlıklı 30. maddesinin birinci fıkrasının (d) bendine aşağıdaki parantez içi hüküm eklenmiştir.

Değişiklik öncesi madde metni:

Değişiklik sonrası madde metni:

Madde 30: İndirilemeyecek katma değer vergisi Aşağıdaki vergiler mükellefin vergiye tabi işlemleri üzerinden hesaplanan katma değer vergisinden indirilemez : 30/d: Gelir ve Kurumlar Vergisi kanunlarına göre kazancın tespitinde indirimi kabul edilmeyen giderler dolayısıyla ödenen katma değer vergisi.	Madde 30: İndirilemeyecek katma değer vergisi Aşağıdaki vergiler mükellefin vergiye tabi işlemleri üzerinden hesaplanan katma değer vergisinden indirilemez: 30/d: Gelir ve Kurumlar Vergisi kanunlarına göre kazancın tespitinde indirimi kabul edilmeyen giderler dolayısıyla ödenen katma değer vergisi. (5520 sayılı Kanunun 13 üncü maddesine göre transfer fiyatlandırması yoluyla örtülü olarak dağıtılan kazançlar ile Gelir Vergisi Kanunu'nun 41 inci maddesinin birinci fıkrasının (5) numaralı bendine göre işletme aleyhine oluşan farklara ilişkin ithalde veya sorumlu sıfatıyla ödenen katma değer vergisi hariç)
---	---

Bu düzenlemeye göre, ilişkili kişilerden emsallere uygunluk ilkesine **aykırı olarak tespit edilen** bedel veya fiyatlar üzerinden mal veya hizmet alımı sonucunda **ithalde ödenen** veya **sorumlu sıfatıyla beyan edilerek ödenen KDV'nin** indirilmesi mümkün olacaktır. Diğer bir ifadeyle, örtülü kazanç dağıtımına kapsama giren bir işlem nedeniyle oluşan ve ithalde veya sorumlu sıfatıyla ödenen KDV indirimi bundan böyle reddedilmeyecek, söz konusu KDV indirim konusu yapılabilecektir. Bununla birlikte **hazine zararı olması halinde yurtiçi hizmet veya mal alımlarında** transfer fiyatlandırması yolu ile örtülü kazanç dağıtımında KDV'nin indirim konusu yapıp yapılmayacağı konusu düzenlemede yer almamıştır.

Bizce bu konunun da kanuni bir düzenleme ile netleştirilmesi olası tereddüt ve uyuşmazlıkları önleyecektir.

6728 sayılı Kanun metnine aşağıdaki linkten ulaşabilirsiniz.

<http://www.resmigazete.gov.tr/eskiler/2016/08/20160809-1.pdf>

Saygılarımızla,

**DENG E İSTANBUL YEMİNLİ
MALİ MÜŞAVİRLİK A.Ş.**

(*) Sirkülerlerimizde yer verilen açıklamalar sadece bilgilendirme amaçlıdır. Tereddüt edilen hususlarda kesin işlem tesis etmeden önce konusunda uzman bir danışmandan görüş ve destek alınması tavsiyemiz olup; sadece sirkülerlerimizdeki açıklamalar dayanak gösterilerek yapılacak işlemler sonucunda doğacak zararlardan müşavirliğimiz sorumlu olmayacaktır.

(**) Sirkülerlerimiz hakkında görüş, eleştiri ve sorularınız için aşağıda bilgileri yer alan uzmanlarımıza yazabilirsiniz.

Erkan YETKİNER

YMM

Mazars/Denge, Ortak

eyetkiner@mazarsdenge.com.tr

Güray ÖĞREDİK

SMMM

Mazars/Denge, Direktör

gogredik@mazarsdenge.com.tr