



Sirküler Tarihi : 13/09/2023  
Sirküler No : 2023/087

## KATMA DEĞER VERGİSİ GENEL UYGULAMA TEBLİĞİNDE DEĞİŞİKLİK YAPILMASINA DAİR 47 SERİ NO.LU TEBLİĞ YAYIMLANMIŞTIR

Katma Değer Vergisi Genel Uygulama Tebliğinde Değişiklik Yapılmasına Dair [47 Seri No.lu Tebliğ](#) 07.09.2023 tarihli ve 32302 sayılı Resmî Gazete’de yayımlanmıştır.

Yayım tarihi itibarıyla yürürlüğe girmiş olan Tebliğ ile getirilen değişikliklere aşağıda ana başlıklar halinde yer verilmiştir.

### 1. AFETZEDELERE BAĞIŞLANACAK KONUTLARIN İNŞASINA İLİŞKİN İSTISNA

7456 sayılı Kanununun 9 uncu maddesi ile Katma Değer Vergisi (KDV) Kanununa eklenen geçici 44’üncü madde aşağıdaki gibidir:

*“6/02/2023 tarihinde meydana gelen depremler nedeniyle genel hayata etkili afet bölgesi olarak kabul edilen yerlerde, Afet ve Acil Durum Yönetimi Başkanlığı ile imzalanan protokol kapsamında afetzedelere bağışlanacak konutların inşası dolayısıyla kamu kurumu niteliğindeki meslek kuruluşlarına yapılan teslim ve hizmetler, 31/12/2024 tarihine kadar katma değer vergisinden müstesnadır.*

*Bu kapsamda yapılan teslim ve hizmetler nedeniyle yüklenilen vergiler, vergiye tabi işlemler üzerinden hesaplanan vergiden indirilir. İndirim yoluyla telafi edilemeyen vergiler bu Kanununun 32 inci maddesi hükmü uyarınca istisna kapsamında işlem yapan mükellefin talebi üzerine iade edilir.*

*Birinci fıkrada yer alan süreyi bir yıla kadar uzatmaya Cumhurbaşkanı; istisna kapsamına girecek teslim ve*

### BDO Yayıncılık A.Ş.

Eski Büyükdere Cad. No.14  
Park Plaza Kat:4  
34398 Maslak/İstanbul  
Turkey

Tel: +90 212 365 62 00  
Fax: +90 212 365 62 02  
e-mail: [bdo@bdo.com.tr](mailto:bdo@bdo.com.tr)  
[www.bdo.com.tr](http://www.bdo.com.tr)

*Garantisi ile sınırlı bir Birleşik Krallık şirketi olan BDO International Limited’in üyesi ve bir Türk anonim şirketi olan BDO Yayıncılık A.Ş., bağımsız üye kuruluşlardan oluşan BDO ağıнын bir parçasını teşkil etmektedir.*

*BDO International global ağıнын toplam gelirleri 2022 yılında 12,8 milyar ABD Doları olarak gerçekleşmiştir. BDO, 164’den fazla ülkede bulunan 1.803 ofiste faaliyet göstermekte olup, bu ofislerde denetim ve danışmanlık hizmetleri veren ortaklar dahil dünya çapında 111.307 kişi çalışmaktadır.*

*Dikkat ve titizlikle hazırlanan bu yayın, geniş anlamda görüşleri içermekte olup, genel bir yol gösterici olarak değerlendirilmelidir. Özel durumlara ilgili olarak, mesleki görüş ve yardım almadan, bu yayına dayanarak uygulamalarda bulunulmamalıdır. Bu konuların kendi özel durumunuza ilişkin etkilerini görüşmek için BDO Yayıncılık A.Ş. ile temas kurabilirsiniz. Bu yayındaki bilgilere dayanarak belli eylemlerde bulunmak veya bulunmamak nedeniyle doğabilecek zararlar nedeniyle, BDO Yayıncılık A.Ş. ve ortakları, çalışanları ile yazarları herhangi bir yükümlülük veya sorumluluk kabul etmemektedirler.*

*hizmetleri tanımlamaya, istisna ve iadeye ilişkin usul ve esasları belirlemeye Hazine ve Maliye Bakanlığı yetkilidir.”*

Söz konusu yasal düzenleme hakkında 18.07.2023 tarihli ve [2023/080 sayılı Sirkülerimizde](#) bilgilendirme yapılmıştır.

Bu kez, 47 no.lu Tebliğ ile Uygulama Tebliğine, (II/E-11.) bölümünden sonra gelmek üzere “**12.Afetzedelere Bağışlanacak Konutların İnşasına İlişkin İstisna**” başlıklı bölüm eklenmiş olup, istisnanın kapsamı, uygulaması, beyanı ve iade usullerine yönelik açıklamalar yapılmıştır.

**Buna göre; istisnanın kapsamına 06.02.2023 tarihinde meydana gelen depremler nedeniyle genel hayata etkili afet bölgesi olarak kabul edilen yerlerde, Afet ve Acil Durum Yönetimi Başkanlığı (AFAD) ile imzalanan protokol kapsamında afetzedelere bağışlanacak konutların inşası dolayısıyla kamu kurumu niteliğindeki meslek kuruluşlarına yapılan teslim ve hizmetler girmektedir.**

Söz konusu istisnadan, kamu kurumu niteliğindeki meslek kuruluşları, KDV mükellefi olup olmadığına bakılmaksızın faydalanacaktır.

İstisna kapsamında mal teslim eden ve hizmet ifa edenler, bu işlemlerini teslim ve hizmetin yapıldığı vergilendirme dönemine ait KDV beyannamesinin “İstisnalar-Diğer İade Hakkı Doğuran İşlemler” kulakçığının, “Tam İstisna Kapsamına Giren İşlemler” tablosunda, 341 kod numaralı “Afetzedelere Bağışlanacak Konutların İnşasına İlişkin İstisna” satırı aracılığıyla beyan edeceklerdir.

Bu satırın “Teslim ve Hizmet Tutarı” sütununa istisnaya konu teslim ve hizmetlerin KDV hariç tutarı, “Yüklenilen KDV” sütununa bu teslim ve hizmetlere ilişkin alış ve giderlere ait belgelerde gösterilen toplam KDV tutarı yazılacaktır.

İade talep etmek istemeyen mükellefler için, “Yüklenilen KDV” sütununa “0” yazılması yeterli olacaktır.

İstisna kapsamında mal teslimi ve hizmet ifasında bulunanların mahsuben iade talepleri istenilen belgelerin ibraz edilmiş olması şartıyla miktarına bakılmaksızın vergi inceleme raporu, YMM raporu ve teminat aranmaksızın yerine getirilecektir.

Bu kapsamda 10.000 TL’yi aşmayan nakden iade talepleri vergi inceleme raporu, YMM raporu ve teminat aranmadan yerine getirilecek, iade talebinin 10.000 TL’yi aşması halinde aşan kısmın iadesi, vergi inceleme raporu veya YMM raporuna göre yerine getirilecektir.

Teminat verilmesi halinde iade talebi yerine getirilir ve teminat, vergi inceleme raporu veya YMM raporu sonucuna göre çözülür.

İstisna uygulamasına ilişkin detaylı açıklamalar Tebliğin 12.2 no.lu bölümünde yapılmış olup, burada 47 no.lu Tebliğ atıfta bulunulmakla yetinilmiştir.

## 2. TAŞINMAZ SATIŞINA İLİŞKİN İSTİSNA UYGULAMASI

Bilindiği gibi, 7456 sayılı Kanunla kurumların aktifinde en az iki tam yıl süreyle bulunan “taşınmazların” satışı suretiyle gerçekleşen devir ve teslimlerinde uygulanan KDV istisnası yürürlükten kaldırılmıştır.

Öte yandan, aynı Kanunla 15.07.2023 tarihinden önce kurumların aktifinde yer alan taşınmazların tesliminde KDV istisnası uygulamasının devam ettirileceğine dair düzenleme yapılmak suretiyle kazanılmış hakların korunması sağlanmıştır.

7456 sayılı Kanunla taşınmaz satışlarında vergilemeye ve taşınmazların kısmi bölünmeye konu edilmesine yönelik olarak yapılan değişiklikler [2023/084 sayılı Sirkülerimizde](#) açıklanmıştır.

Bu kez 47 no.lu Tebliğ ile söz konusu Kanuni düzenlemeye paralel olarak KDV Genel Uygulama Tebliğinin (II/F-4.16.) bölümünde aşağıdaki değişiklikler yapılmış ve yine Tebliğinin (II/F) bölümünde yer alan “4.16.1. Taşınmaz Satışlarında İstisna Uygulaması” başlığından sonra gelmek üzere; “15/7/2023 Tarihinden Önce Kurumların Aktifinde Yer Alan Taşınmazların Satışında İstisna Uygulaması” ile “15/7/2023 Tarihinden İtibaren Kurumların Aktifine Kaydedilen Taşınmazların Satışı” başlıklı alt bölümler eklenmiştir.

Bu kapsamda, KDV Genel Uygulama Tebliğinin 4.16. no.lu bölümünde yapılan değişiklikler aşağıda karşılaştırmalı olarak gösterilmiştir:

Değişiklik Öncesi Tebliğ Metni	Değişiklik Sonrası Tebliğ Metni
<b>4.16. İki Tam Yıl Süreyle Sahip Olunan İştirak Hisseleri ve Taşınmazların Satışı</b>	<b>4.16. İki Tam Yıl Süreyle Sahip Olunan İştirak Hisseleri ve Taşınmazların Satışı</b>  <b>15/7/2023 tarihli ve 32249 sayılı Resmî Gazete’de yayımlanarak yürürlüğe giren 7456 sayılı Kanunun 7’nci maddesi ile 3065 sayılı Kanunun (17/4-r) maddesinde yapılan değişiklikle kurumların aktifinde en az iki tam yıl süreyle bulunan taşınmazların satışı suretiyle gerçekleşen devir ve teslimlerde KDV istisnası uygulaması kaldırılmıştır.</b>  <b>Öte yandan, 3065 sayılı Kanuna 7456 sayılı Kanunla eklenen geçici 43’üncü madde uyarınca, 15/7/2023 tarihinden önce kurumların aktifinde kayıtlı bulunan taşınmazların 15/7/2023 tarihinden itibaren kurumlar tarafından satışı suretiyle gerçekleşen devir ve teslimlerde 3065 sayılı Kanunun (17/4-r) maddesinde 7456 sayılı Kanunla yapılan değişiklik öncesi KDV</b>

<p>3065 sayılı Kanunun (17/4-r) maddesi uyarınca, kurumların aktifinde en az iki tam yıl süreyle bulunan iştirak hisseleri ile taşınmazların satışı suretiyle gerçekleşen devir ve teslimler KDV'den müstesna olup, istisna kapsamındaki kıymetlerin ticaretini yapan kurumların, bu amaçla aktiflerinde bulundurdukları taşınmaz ve iştirak hisselerinin teslimleri ise istisna kapsamı dışındadır.</p>	<p>istisnası uygulamasına devam edilecektir.</p>
<p>3065 sayılı Kanunun (17/4-u) maddesi kapsamında varlık kiralama şirketlerine ve (17/4-y) maddesi 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, <del>bu taşınmaz ve iştirak hisselerinin</del> varlık kiralama şirketleri, finansal kiralama şirketleri, katılım bankaları ile kalkınma ve yatırım bankalarının aktifinde bulunduğu süreler de dikkate alınır.</p>	<p>3065 sayılı Kanunun (17/4-u) maddesi kapsamında varlık kiralama şirketlerine ve (17/4-y) maddesi kapsamında finansal kiralama şirketleri, katılım bankaları ile kalkınma ve yatırım bankalarına devredilen iştirak hisseleri ile 15/7/2023 tarihinden önce kurumların aktifinde kayıtlı bulunan taşınmazların, kaynak kuruluş ve kiracı tarafından üçüncü kişilere satışına ilişkin en az iki tam yıl aktifte bulundurma süresinin hesabında, <del>iştirak hisseleri ile bu taşınmazların</del> varlık kiralama şirketleri, finansal kiralama şirketleri, katılım bankaları ile kalkınma ve yatırım bankalarının aktifinde bulunduğu süreler de dikkate alınır.</p>
<p>Diğer taraftan madde hükmüne göre, istisna kapsamında teslim edilen kıymetlerin iktisabında yüklenilen ve teslimin yapıldığı döneme kadar indirim yoluyla giderilemeyen katma değer vergisi, teslimin yapıldığı hesap dönemine ilişkin gelir veya kurumlar vergisi matrahının tespitinde gider olarak dikkate alınır.</p>	<p>Diğer taraftan madde hükmüne göre, istisna kapsamında teslim edilen kıymetlerin iktisabında yüklenilen ve teslimin yapıldığı döneme kadar indirim yoluyla giderilemeyen katma değer vergisi, teslimin yapıldığı hesap dönemine ilişkin gelir veya kurumlar vergisi matrahının tespitinde gider olarak dikkate alınır.</p>
<p>3065 sayılı Kanunun (17/4-r) maddesi uyarınca yapılan teslimlerle ilgili alış</p>	<p>3065 sayılı Kanunun (17/4-r) maddesi uyarınca yapılan teslimlerle ilgili alış</p>

<p>ve giderlere ait KDV'nin indiriminde ise aşağıdaki şekilde hareket edilir:</p> <ul style="list-style-type: none"><li>- İşlemin yapıldığı tarihe kadar indirim yoluyla telafi edilen kısım için herhangi bir düzeltme yapılması gerekmez.</li><li>- Satış tarihine kadar indirilemeyen kısım ise "İlave Edilecek KDV" olarak beyan edilir ve teslimin yapıldığı hesap dönemine ilişkin gelir veya kurumlar vergisi matrahının tespitinde gider veya maliyet olarak dikkate alınır.</li></ul>	<p>ve giderlere ait KDV'nin indiriminde ise aşağıdaki şekilde hareket edilir:</p> <ul style="list-style-type: none"><li>- İşlemin yapıldığı tarihe kadar indirim yoluyla telafi edilen kısım için herhangi bir düzeltme yapılması gerekmez.</li><li>- Satış tarihine kadar indirilemeyen kısım ise "İlave Edilecek KDV" olarak beyan edilir ve teslimin yapıldığı hesap dönemine ilişkin gelir veya kurumlar vergisi matrahının tespitinde gider veya maliyet olarak dikkate alınır.</li></ul>
--	--

KDV Genel Uygulama Tebliğinin 4.16. no.lu bölümüne eklenen bölümler ise aşağıdaki gibidir:

#### ***“4.16.1.1. 15/7/2023 Tarihinden Önce Kurumların Aktifinde Yer Alan Taşınmazların Satışında İstisna Uygulaması***

3065 sayılı Kanuna 15/7/2023 tarihli ve 32249 sayılı Resmî Gazete’de yayımlanarak yürürlüğe giren 7456 sayılı Kanunla eklenen geçici 43 üncü maddede,

*“Bu maddenin yürürlük tarihinden önce kurumların aktifinde yer alan taşınmazlar için bu maddeyi ihdas eden Kanunla, bu Kanunun 17 nci maddesinin (4) numaralı fıkrasının (r) bendinde yapılan değişiklik öncesi hükümler uygulanır.”*

*hükmü yer almaktadır.*

*Bu kapsamda, 15/7/2023 tarihinden önce kurumların aktifinde yer alan taşınmazların 15/7/2023 tarihinden itibaren kurumlar tarafından satışı suretiyle gerçekleşen devir ve teslimlerde KDV istisnası uygulamasına devam edilecektir.”*

#### ***“4.16.1.2. 15/7/2023 Tarihinden İtibaren Kurumların Aktifine Kaydedilen Taşınmazların Satışı***

*15/7/2023 tarihli ve 32249 sayılı Resmî Gazete’de yayımlanarak yürürlüğe giren 7456 sayılı Kanunun 7 nci maddesi ile 3065 sayılı Kanunun (17/4-r) maddesinde yapılan değişiklikle kurumların aktifinde kayıtlı bulunan taşınmazların satışı suretiyle gerçekleşen devir ve teslimlerde KDV istisnası uygulaması 15/7/2023 tarihi itibarıyla kaldırılmış olup, bu tarihten itibaren kurumların aktifine kaydedilen taşınmazların satışı suretiyle gerçekleşen devir ve teslimler genel hükümler çerçevesinde KDV’ye tabi olacaktır.”*

### 3. FİNANSAL KİRALAMA İŞLEMLERİNDE KDV ORANI

Bilindiği gibi, 10.07.2023 tarihinde yürürlüğe giren 7346 sayılı Cumhurbaşkanlığı Kararı ile;

- %18 olarak uygulanmakta olan genel KDV oranı %20'ye
- %8 KDV'ye tabi teslim ve hizmetlerin KDV oranı %10'a

yükseltilmiştir. ([Bkz. 2023/074 sayılı Sirkülerimiz](#))

Yapılan bu düzenleme göz önünde bulundurularak Tebliğin 3'üncü maddesi ile KDV Uygulama Genel Tebliğinin (III/B-2.2.) bölümünün ikinci paragrafı **(Finansal kiralama sözleşmelerine konu malların teslimleri veya kiralanaşına ilişkin KDV oranları sözleşmenin yapıldığı tarihte geçerli olan oranlar olup, sözleşme süresince bu oranlarda herhangi bir değişiklik söz konusu olmaz)** yürürlükten kaldırılmıştır.

Söz konusu paragrafın kaldırılmasıyla, finansal kiralama sözleşmelerine konu malların teslimleri veya kiralanaşına ilişkin KDV oranları, sözleşmenin düzenlendiği tarihteki oranlara göre değil, kiralama döneminde geçerli olan oranlara göre belirlenecektir.

### 4. PROJE UYGULAMASINA TABİ İSTİSNALAR İÇİN İSTİSNA BELGESİ ALIMINDA KOLAYLIK SAĞLANMIŞTIR

KDV Genel Uygulama Tebliğinin (VI/Ç-3.) bölümünden sonra gelmek üzere **“4. Proje Uygulaması Getirilen İstisnalara İlişkin KDV Genel Uygulama Tebliğinin Yürürlüğünden Önce Başlanılmış ve Halen Devam Eden İşler”** başlıklı bölüm eklenmiştir.

Uygulama birliğinin sağlanabilmesini teminen KDV Genel Uygulama Tebliği ile proje uygulaması getirilen ancak, Tebliğin yürürlüğünden önce istisna belgesi almak suretiyle veya verginin önce uygulanıp sonra iade edilmesi şeklinde yürütülen proje uygulaması dışında işlem yapanların da **01.01.2024 tarihinden itibaren** proje uygulaması kapsamında bu Tebliğe göre istisna belgesi almaları uygun görülmüştür.

KDV Genel Uygulama Tebliği ile proje uygulaması getirilen istisnalar KDV Kanununun 13/a, 13/c, 13/e ve geçici 29 uncu maddelerinde düzenlenen istisnalardır. ([Bkz. 2014/061 no.lu Duyurumuz](#))

Saygılarımızla,