



Sirküler Tarihi : 04.11.2024  
Sirküler No : 2024/083

**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  
www.bdo.com.tr

**KDV GENEL UYGULAMA TEBLİĞİNDE 52 SERİ NO.LU TEBLİĞLE ÖNEMLİ DEĞİŞİKLİKLER YAPILMIŞTIR**

31 Ekim 2024 tarihli Resmî Gazetede yayımlanan [52 seri no.lu KDV Genel Tebliği](#) ile KDV Genel Uygulama Tebliğinde değişiklik yapılmıştır.

Söz konusu değişiklikler, KDV Kanununda 7524 sayılı Kanun ile yapılan değişikliklerin uygulanmasına yönelik usul ve esasların belirlenmesi ile uygulamada yaşanan bazı sorunlara ilişkin açıklama ve güncellemelere ilişkindir.

Tebliğde özetle aşağıdaki konular hakkında düzenlemeler yapılmıştır:

- Karşı tarafa yükletilen avukatlık ücretlerinde belge düzeni açıklanmış,
- İsteğe bağlı tam tevkifat kapsamına sınırlama getirilmiş,
- KDV iadelerinde parasal sınırlar yükseltilmiş,
- Deniz aracı (yat) teslimlerinde KDV istisnası sınırlandırılmış,
- Liman ve hava meydanlarında sunulan hizmetlerde KDV istisnasına sınırlama getirilmiş,
- Altın, gümüş, platin ile ilgili arama, işletme, zenginleştirme ve rafinaj faaliyetlerinden doğan mahsuben iade talepleri kolaylaştırılmış,
- Devlet üniversite ve hastaneleri ile belediyeler ve benzeri kamusal hizmetler sunan kurum ve kurumlara yatırım teşvik belgesi kapsamında KDV istisna belgesi verilmesi hakkında düzenleme yapılmış,

*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 ağıının bir parçasını teşkil etmektedir.*

*BDO International global ağıının toplam gelirleri 2023 yılında 14 milyar ABD Doları olarak gerçekleşmiştir. BDO, 166'dan fazla ülkede bulunan 1.776 ofiste faaliyet göstermekte olup, bu ofislerde denetim ve danışmanlık hizmetleri veren ortaklar dahil dünya çapında 115.661 kişi çalışmaktadır.*

*Dikkat ve titizlikle hazırlanan bu yayın, geniş anlamda görüşleri içermekte olup, genel bir yol gösterici olarak değerlendirilmelidir. Özel durumlarla 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.*

- Malul ve engellilerin kullanımına mahsus araç ithalatında KDV istisnası kaldırılmış,
- Yabancı devlet kurum ve kuruluşları tarafından deprem nedeniyle yapılacak yardımlarda KDV istisnası uygulamasına ilişkin usul ve esaslar belirlenmiş,
- Faaliyetini bırakan, bölünen veya infisah eden işletmelerin devreden KDV tutarının devralan şirket tarafından indirimi açıklanmış,
- KDV iade talepleri vergi inceleme raporuna göre yerine getirilecek mükellefler belirlenmiş ve Tebliğe yeni bölümler ilave edilmiş,
- İndirimli Teminat Uygulaması Sistemi (İTUS) ve Hızlandırılmış İade Sistemi (HİS) sertifikalarına ilişkin hadler artırılmış,
- Tam istisna kapsamında yüklenilen KDV'nin iade talebi hakkında düzenleme yapılmıştır.

Aşağıda söz konusu değişiklikler kısaca açıklanmıştır:

## 1. VEKALET ÜCRETLERİNDE SERBEST MESLEK MAKBUZU DAVAYI KAYBEDEN ADINA DÜZENLENECEKTİR

Bilindiği gibi, serbest avukatlar ve diğer serbest meslek erbabı vergi mükelleflerinin verdikleri hizmetler karşılığında tahsil ettikleri paralar için serbest meslek makbuzu düzenlemeleri yasal bir zorunluluktur.

Tebliğin 1 inci maddesinde yapılan açıklamaya göre; mahkemelerce veya icra ve iflas müdürlüklerince karşı tarafa yükletilen, avukatlara ait olan ve serbest meslek kazancına dahil edilmesi gereken vekalet ücretlerinin davayı kaybeden tarafından doğrudan ya da icra ve iflas müdürlükleri aracılığıyla avukata ödendiği durumlarda serbest meslek makbuzunun davayı kaybeden adına düzenlenmesi gerektiği belirtilmiş, 311 seri no.lu Gelir Vergi Genel Tebliğiyle yapılan düzenlemeye de uyum sağlanmıştır.

Açıklama tebliğin yayımı tarihinde yürürlüğe girmiştir.

## 2. İSTEĞE BAĞLI TAM TEVKİFAT UYGULAMASINA SINIRLAMA GETİRİLMİŞTİR

Bilindiği üzere 41 no.lu KDV Tebliği ile getirilen isteğe bağlı tam tevkifat uygulaması, alt firmadaki olumsuzluk gerekçesiyle alıcının KDV açısından sorumlu tutulma riskini tümüyle ortadan kaldırmak amacıyla alıcı lehine getirilmiş bir imkândır.

İsteğe bağlı tam tevkifat kapsamına, (*Tebliğin I/C-2.1.3.2.13. bölümü ile I/C-2.1.3.3.7. bölümündeki işlemler hariç*) kısmi tevkifata tabi tüm işlemler girmektedir. Konu hakkında 69 no.lu KDV Sirkülerinde detaylı açıklamalar yapılmıştır.

Bu kez aynı Tebliğin (I/C-2.1.2.5.) bölümünün birinci paragrafında parantez içinde yer alan "*Tebliğin*" ibaresinden sonra gelmek üzere "(I/C-2.1.3.2.2.) bölümü," ibaresi eklenmek suretiyle, belirlenmiş alıcılara karşı ifa edilen **Etüt, Plan-Proje, Danışmanlık, Denetim ve Benzeri Hizmetler** isteğe bağlı tam tevkifat uygulamasının kapsamı dışına çıkarılmıştır.

Düzenleme yayımı tarihinde yürürlüğe girmiş olup, bu kapsamdaki işlemler için kısmi tevkifat uygulaması devam etmektedir.

### 3. İNCELEME RAPORU, YMM RAPORU VE TEMİNAT ARANMAKSIZIN YAPILACAK KDV İADE TALEPLERİNDE PARASAL SINIRLAR 50 BİN LİRAYA YÜKSELTİLMİŞTİR

KDV iade hakkı doğuran işlemlerden kaynaklanan iade taleplerinin vergi inceleme raporu, YMM raporu ve teminat aranmadan yerine getirilme sınırı 10.000 TL'den **50.000 TL**'ye yükseltilmiştir.

Tebliğ'in yayımı tarihi itibarıyla yürürlüğe giren bu düzenlemeye göre; Ekim 2024 döneminden itibaren talep edilen nakden veya mahsuben iadelerin 50.000 TL'yi aşmayan kısmı, aranılan belgelerin tam olarak verilmesi şartıyla inceleme raporu, YMM raporu veya teminat aranmaksızın yerine getirilecektir.

### 4. YOLCU TAŞIMAYA MAHSUS GÖVDE BOYU 24 METREYE KADAR OLAN DENİZ ARAÇLARI (YATLAR) KDV İSTİSNASI KAPSAMINDAN ÇIKARILMIŞTIR (KDVK Madde 13/a)

3065 sayılı KDV Kanununun 13/a maddesinde düzenlenen; deniz araçlarının imali, inşası, teslimi, tadili, bakımı ve onarımında uygulanan KDV istisnasından gövde boyu 24 metreye kadar olan gezi, eğlence, spor ve amatör balıkçılık gibi faaliyetlerde kullanılan özel tekne ve özel yat kapsamında olan teknelerin yararlanmaması öngörülmektedir.

52 no.lu Tebliğin 4 üncü maddesiyle, Genel Uygulama Tebliğinin (II/B-1.1.) no.lu bölümünün sekizinci paragrafı yürürlükten kaldırılmış ve aynı bölüme mevcut sekizinci paragrafından sonra gelmek üzere aşağıdaki paragraflar eklenmiştir.

“....

*Yük ve/veya yolcu taşımaya elverişli deniz taşıma araçları kapsamına, tanker gemileri, kuru dökme yük gemileri, konteyner gemileri, Ro-Ro gemileri, kruvaziyer tipi yolcu gemileri, feribot, deniz otobüsü, balıkçı gemileri gibi araçlar ile bunların ana motorları girmektedir. Ayrıca yüzer tesis ve araçlar da istisna kapsamındadır. İnşa halinde gemi olarak tanımlanan tekne kabuğu teslimleri de bu kapsamda KDV'den istisnadır.*

*Yük taşıma amaçlı olmayan, gezi, eğlence, spor ve amatör balıkçılık gibi faaliyetlerde kullanılan, ilgili mevzuata göre özel tekne ve özel yat kapsamında ve gövde boyu 24 metreye kadar olan deniz araçları istisnadan yararlanacak deniz taşıma araçları kapsamına girmektedir. Bu araçların gövde boyunun 24 metreyi aşması halinde bunların kiralanması veya çeşitli şekillerde işletilmesi faaliyetinde bulunanlar tarafından temininde istisnadan yararlanılması mümkün olup, özel kullanıma yönelik olarak temininde ise istisnadan yararlanılamayacağı tabiidir.*

....”

Aynı Tebliğin (II/B-1.3.3.) bölümünün üçüncü paragrafı yürürlükten kaldırılmış, aynı bölüme mevcut üçüncü paragrafından sonra gelmek üzere aşağıdaki paragraflar eklenmiş ve aynı bölümde yer alan Örnek aşağıdaki şekilde değiştirilmiştir.

*“Söz konusu istisna, imal ve inşa faaliyetinde bulunanların yük ve/veya yolcu taşımaya elverişli deniz taşıma araçları ile yüzer tesis ve araçların imal ve inşası ile ilgili mal ve hizmet alımında uygulanır.*

*Yük taşıma amaçlı olmayan, gezi, eğlence, spor ve amatör balıkçılık gibi faaliyetlerde kullanılan, ilgili mevzuata göre özel tekne ve özel yat kapsamında ve gövde boyu 24 metreye kadar olan deniz araçlarının imal ve inşası ile ilgili mal ve hizmet alımlarında istisna uygulanmaz. Bu araçlardan gövde boyu 24 metreyi aşanların imal ve inşasına ilişkin mal ve hizmet alımlarında ise istisna uygulanması mümkün olup, bu araçların ticari veya özel kullanıma yönelik olup olmadığı imalat aşamasında belli olmadığından istisna uygulamasına etkisi bulunmamaktadır. İstisna kapsamında imal ve inşa edilen bu araçların tesliminde, alıcının faaliyetinin bu araçların kiralanması ve çeşitli şekillerde işletilmesi olması şartının sağlanması halinde istisna uygulanması mümkündür.”*

*“Örnek: Gemi inşa izin belgesinde gövde boyu 40 metre olan tekneyi inşa eden tersane işletmesinin bu teknenin imal ve inşası ile ilgili mal ve hizmet alımları KDV’den istisna tutulur.*

*İstisna kapsamında inşa edilen teknenin, özel kullanıma konu edilmek üzere satılması halinde bu teslim ile ilişkin istisna uygulanmaz ve KDV hesaplanır. Bu teslimin vergiye tabi olması, imal ve inşa ile ilgili mal ve hizmet alımlarının da vergiye tabi olmasını gerektirmez.”*

KDV Kanununun madde 13/a son fıkraya uyarınca; Hazine ve Maliye Bakanlığı, istisna kapsamına girecek teslim ve hizmetleri tanımlamaya, istisnaya ilişkin usul ve esasları belirlemeye yetkilidir.

Ancak böyle bir kapsam daraltmasının Kanunla değil de tebliğ ile yapılmış olmasının, söz konusu yetki maddesinin sınırlarını aştığını değerlendiriyoruz.

Düzenleme yayım tarihinde yürürlüğe girmiş olup, önemine binaen bu konuda ayrı bir Sirküler hazırlanacaktır.

## **5. LİMAN VE HAVA MEYDANLARINDA SUNULAN HİZMETLERDE KDV İSTİSNASINA SINIRLAMA GETİRİLMİŞTİR (KDVK Madde 13/b)**

Bilindiği üzere KDV Kanunu’nun 13/1-b maddesi hükmü uyarınca deniz ve hava taşıma araçları için liman ve hava meydanlarında yapılan hizmetler KDV’den istisna edilmiştir.

İstisna hükmü devam etmekle beraber, 7524 sayılı Kanununun 17. maddesiyle, maddeye **gezi, eğlence, spor ve amatör balıkçılık gibi faaliyetlerde kullanılan araçlar, özel tekne ve yatların deniz taşıma aracı olarak kabul edilmeyeceğine dair** parantez içi hüküm eklenmek suretiyle, bu taşıtlara yönelik hizmetler istisna kapsamından çıkarılmıştır.

Tebliğin 7 inci maddesinde konuya ilişkin açıklamalara yer verilmek suretiyle, KDV Genel Uygulama Tebliğinde yer alan açıklamalar, 3065 sayılı Kanunla uyumlu hale getirilmiştir.

Tebliğe göre; gövde boyu 24 metreye kadar olan deniz araçları ile gezi, eğlence, spor ve amatör balıkçılık gibi faaliyetlerde kullanılan özel tekne ve özel yat kapsamında olan teknelere, deniz motosikletleri, paraşüt çekme tekneleri, sürat motorları gibi araçlar için limanlarda verilen hizmetler KDV istisnasından yararlanamayacaktır.

Düzenleme 01.09.2024 tarihinden geçerli olmak üzere yayımı tarihinde yürürlüğe girmiş olup, önemine binaen bu konuda ayrı bir Sirküler hazırlanacaktır.

**6. ALTIN, GÜMÜŞ, PLATİN İLE İLGİLİ ARAMA, İŞLETME, ZENGİNLEŞTİRME VE RAFİNAJ FAALİYETLERİNDEN DOĞAN MAHSUBEN İADE TALEPLERİ MİKTARINA BAKILMAKSIZIN YERİNE GETİRİLECEKTİR (KDVK Madde 13/c)**

Altın, gümüş ve platin ile ilgili arama, işletme, zenginleştirme ve rafinaj faaliyetlerine ilişkin olmak üzere, bu faaliyetleri yürütenlere yapılan teslim ve hizmetlerden doğan KDV iadeleri, istenilen belgelerin ibraz edilmiş olması halinde miktarına bakılmaksızın vergi inceleme raporu, YMM raporu ve teminat aranmaksızın yerine getirilecektir.

Daha önce, bu işlemde kaynaklanan ve sadece 10.000 TL'ye kadar olan mahsuben iade talepleri vergi inceleme raporu, YMM raporu veya teminat gerekmeksizin karşılanabiliyordu.

Yapılan düzenlemeyle, mükelleflerin bu işlemde kaynaklanan mahsuben iade talepleri gerekli belgelerin ibraz edilmiş olması halinde **miktarına bakılmaksızın vergi inceleme raporu, YMM raporu ve teminat aranmadan** yerine getirilecektir.

Böylece, 3065 sayılı Kanunun 13/c maddesi kapsamında işlem yapan mükelleflerin mahsuben iade talepleri, diğer tam istisna kapsamındaki işlemlere ilişkin mahsuben iade taleplerindeki uygulama ile uyumlu hale getirilmiştir.

Düzenleme yayımı tarihinde yürürlüğe girmiştir.

**7. KAMU KURUM VE KURULUŞLARINA TEŞVİK BELGESİ KAPSAMINDA KDV İSTİSNA BELGESİ VERİLMESİ İKTİSADİ İŞLETME AÇILMASI ŞARTINA BAĞLANMIŞTIR (KDVK Madde 13/d)**

Tebliğ'in 9 uncu maddesinde, devlet üniversite ve hastaneleri, belediyeler ve benzeri kurumlara yatırım teşvik belgesi kapsamında KDV istisna belgesi verilmesi hakkında açıklamalara yer verilmiştir.

Söz konusu kurumların, kamusal ve beledi hizmetler sunmaları nedeniyle **ticari faaliyetleri olmayacağından** bunlara verilen yatırım teşvik belgelerine istinaden bu kurum ve kuruluşlar adına 3065 sayılı Kanunun (13/d) maddesi kapsamında KDV istisna belgesi verilmesinin mümkün olmadığı belirtilmiştir.

Bilindiği gibi, istisna belgesi, KDV mükellefine verilmektedir. Tebliğde, bahse konu kurum ve kuruluşlar tarafından yatırım teşvik belgesine konu işleme ilişkin bir **iktisadi işletme açılması** ve bu işletmenin ayrı bir KDV mükellefiyetinin tesis ettirilmesi, belge kapsamında alınan makine ve teçhizat ile yazılım ve gayri maddi hakların iktisadi işletmenin bilanço veya aktifine kaydedilerek satın alınanın gerçekleştiği döneme ilişkin KDV beyannamesi verme süresi içinde vergi dairesine bildirilmesi halinde **iktisadi işletme adına istisna belgesi verilmesinin** mümkün olduğu yönünde düzenleme yapılmıştır.

Düzenleme yayım tarihi itibarıyla yürürlüğe girmiştir.

## 8. ENGELLİLERİN KULLANIMINA MAHSUS ARAÇ İTHALATINDA KDV İSTİSNASI KALDIRILMIŞTIR (KDVK Madde 16/1-b)

Bilindiği üzere engellilerin kullanımına mahsus otomobil ile diğer araç ve gereçlerin ithalinde uygulanan KDV istisnası, KDV Kanununun 16/1-b maddesinde 7524 sayılı Kanunla yapılan değişiklik sonucu kaldırılmıştı.

7524 sayılı Kanunun 18 inci maddesiyle, Gümrük Kanununun 167 nci maddesinin (3) numaralı bendinde yer alan ulusal güvenlik amaçlı eşyalar ile (12) numaralı bendinin (a) alt bendinde yer alan malul ve engellilerin kullanımına mahsus eşyaların kapsamının 3065 sayılı Kanunda yer alan istisna uygulamasından daha geniş olması, bu durumun söz konusu malların ithalatını teşvik edici ve yurt içi alımlarını caydırıcı mahiyette bulunması nedenleriyle ilgili eşyaların ithali ile yurt içi teslimlerindeki uygulama uyumlu hale getirilmiştir.

Bu düzenleme **01.11.2024 tarihinde yürürlüğe girecek olup**, değişiklik hükümleri Tebliğ metnine işlenmiştir.

## 9. YABANCI DEVLET KURUM VE KURULUŞLARI TARAFINDAN DEPREM NEDENİYLE YAPILACAK YARDIMLARDA KDV İSTİSNASI UYGULAMASINA İLİŞKİN USUL VE ESASLAR BELİRLENMİŞTİR (KDVK Geçici 45)

7524 sayılı Kanunun 23 üncü maddesiyle, 3065 sayılı Kanuna eklenen geçici 45 inci madde ile 6.2.2023 tarihinde meydana gelen depremler nedeniyle genel hayata etkili afet bölgesi olarak kabul edilen yerlerde, genel bütçeli kamu idareleri ile yabancı devlet kurum ve kuruluşları arasında imzalanan protokol kapsamında genel bütçeli kamu idarelerine bağışlanacak konut, iş yeri, okul, öğrenci yurdu, hastane, ibadethane, kültür ve sanat merkezi, kütüphane gibi taşınmazların inşasına ilişkin yabancı devlet kurum ve kuruluşlarına 1.1.2024 tarihinden itibaren yapılan teslim ve hizmetler ile aynı yerlerde genel bütçeli kamu idareleri ile yabancı devlet kurum ve kuruluşları arasında imzalanan protokol kapsamında genel bütçeli kamu idarelerine bağışlanacak konutların yabancı devlet kurum ve kuruluşlarına tesliminde 31.12.2025 tarihine kadar uygulanacağı hüküm altına alınmıştır.

Söz konusu istisna kapsamında yapılan teslim ve hizmetler nedeniyle yüklenilen vergiler, vergiye tabi işlemler üzerinden hesaplanan vergiden indirilebilecek, indirim yoluyla telafi edilemeyen vergiler KDVK madde 32 uyarınca istisna kapsamında işlem yapan mükellefin talebi üzerine iade edilebilecektir.

Maddenin uygulanmasına ilişkin usul ve esasları belirlenmeye Hazine ve Maliye Bakanlığı yetkilendirilmiştir.

Söz konusu yetki kapsamında, Tebliğe (II/E-12.) bölümünden sonra gelmek üzere başlığıyla birlikte yeni bir bölüm eklenmiş, istisna uygulamasına ilişkin usul ve esaslar detaylı olarak belirlenmiştir.

Burada tekrara girmemek adına Tebliğe işaret etmekle yetiniyoruz.

## 10. FAALİYETİNİ BIRAKAN, BÖLÜNEN VEYA İNFİSAH EDEN İŞLETMELERİN DEVREDEN KDV TUTARININ DEVRALAN ŞİRKET TARAFINDAN İNDİRİMİ VERGİ İNCELEMESİ ŞARTINA BAĞLANMIŞTIR (KDVK Madde 17/4-c)

Bilindiği üzere, KDV Kanununun 17/4-c maddesine 7524 sayılı Kanunla eklenen ve **02.08.2024 tarihinde yürürlüğe giren** hüküm gereğince, faaliyetini bırakan, bölünen veya infisah eden mükelleflerin bünyesinde bulunan sonraki döneme devreden KDV tutarlarının devralan şirket tarafından indirilecek KDV olarak kullanılabilmesi vergi incelemesi şartına bağlanmıştır.

Bu kez Tebliğin 13 üncü maddesinde indirim uygulaması açıklanmış ve aşağıdaki gibi örneklendirilmiştir:

Tebliğe göre; 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.

Örnek:

(A) Ltd. Şti. 20.08.2024 tarihinde (B) A.Ş.ye devrolmuştur. Devir tarihi itibarıyla (A) Ltd. Şti.'nin devreden KDV tutarı 10.000.000 TL'dir. (B) A.Ş. devreden KDV tutarını indirim hesaplarına alabilmek için bağlı bulunduğu vergi dairesine 02.09.2024 tarihinde inceleme yapılması talebi ile başvurmuştur.

Konuya ilişkin vergi inceleme raporu vergi dairesi kayıtlarına 15.01.2025 tarihinde intikal etmiş olup, raporun sonuç bölümünde 7.000.000 TL tutarında devreden KDV'nin (B) A.Ş. tarafından indirim hesabına alınabilmesi uygun bulunmuştur. (B) A.Ş. tarafından bu tutar 2025/01 dönemi KDV beyannamesinde indirim konusu yapılabilir.

## 11. KDV İADE TALEPLERİ VERGİ İNCELEME RAPORUNA GÖRE YERİNE GETİRİLECEK MÜKELLEFLER BELİRLENMİŞTİR (KDV Genel Uygulama Tebliğinin IV/A2 Bölümü)

7524 sayılı Kanunun 21 inci maddesiyle, KDV Kanununun 36 ncı maddesine eklenen ve **01.09.2024 tarihinde yürürlüğe giren** değişiklik uyarınca, iade hakkı doğuran işlemlerden kaynaklanan KDV iade talepleri, kural olarak vergi inceleme raporu sonucuna göre yerine getirilecektir.

Bu değişiklik doğrultusunda Tebliğin 14 üncü maddesiyle, KDV Genel Uygulama Tebliğinin (IV/A) bölümünün başına A1 ve A2 bölümleri eklenmiş, mevcut A bölümünde yer alan İade Tutarının Hesabı ve İadeye Dayanak İşlem ve Belgeler A3 olarak yeniden teselsül ettirilmiştir.

KDV Genel Uygulama Tebliğinin "**IV/E. Özel Esaslar**" başlıklı bölümü yürürlükten kaldırılmış ve yerine "**A2. İadeleri Vergi İncelemesine Tabi Olanlar**" başlıklı yeni bir bölüm eklenmiştir. Bu değişiklikte birlikte 31.10.2024

yürürlük tarihinden itibaren, Tebliğin (IV/E) bölümüne yapılan atıflar, (IV/A2) bölümüne yapılmış sayılacaktır.

Tebliğin “A2” bölümünde, hakkında olumsuz rapor ve tespitler bulunan mükelleflerin iade taleplerinin vergi inceleme raporu sonucuna göre yerine getirileceği belirtilmiştir.

Böylece **özel esaslar uygulamasına son verilerek** aslında Gelir İdaresi Başkanlığı ve Vergi Denetim Kurulunca fiilen yapılan uygulama, mevzuata uygun hale getirilmiştir. Zira mevcut uygulamada, alt mükelleflerinde sahte belge düzenlemeden kaynaklı risk bulunan mükelleflerin KDV iade talepleri, vergi incelemesine sevk edilmekte ve iade talebi, inceleme neticesine göre sonuçlandırılmakta idi.

Tebliğin “IV/A2.1.3” bölümünde, **İade Talepleri Vergi İnceleme Raporuna Göre Yerine Getirilecek Mükellefler** aşağıdaki gibi belirlenmiştir:

- Sahte belge düzenlemek amacıyla mükellefiyet tesis ettirenler (VUK Madde 153/A kapsamına giren mükellefler),
- Sahte belge veya muhteviyatı itibarıyla yanıltıcı belge düzenleme fiiline iştirak eden mükellefler de dâhil olmak üzere sahte belge veya muhteviyatı itibarıyla yanıltıcı belge düzenleme ya da kullanma konusunda haklarında “olumsuz rapor” veya “olumsuz tespit” bulunan mükellefler,
- Sahte belge veya muhteviyatı itibarıyla yanıltıcı belge düzenleme konusunda haklarında “olumsuz rapor” veya “olumsuz tespit” bulunan mükelleflerin raporun ait olduğu dönemdeki ortakları, kanuni temsilcileri, bunların kurdukları veya ortak oldukları mükellefler ile kanuni temsilcisi oldukları mükellefler,
- Haklarında beyanname vermeme, defter ve belge ibraz etmeme ve adresinde bulunamama konusunda tespit bulunan mükellefler,
- Haklarında “olumsuz rapor” veya “olumsuz tespit” bulunan mükelleflerden doğrudan mal ve/veya hizmet alan mükellefler.

5018 sayılı Kanun eki cetvellerde yer alan kamu kurum ve kuruluşları, il özel idareleri, köyler, belediyeler ve bunların teşkil ettikleri birlikler, döner sermayeli kuruluşlar, kanunla kurulan kamu kurum ve kuruluşları ile kanunla kurulan emekli ve yardım sandıkları ile sermayelerinin (%51) veya daha fazlası yukarıda sayılanlara ait mükellefler hakkında bu bölüm hükümleri uygulanmayacaktır.

Sahte belge düzenleme veya kullanma gibi olumsuz raporlara sahip mükellefler, belirli koşulları yerine getirerek teminat karşılığında iade alabileceklerdir.

Olumsuz rapor ve tespitlerin niteliğine göre belirlenen teminatların verilmesi halinde bu mükelleflerin iade talepleri yerine getirilecek, ancak **teminatlar vergi inceleme raporu sonucuna göre** çözülecektir.

## **12. İNDİRİMLİ TEMİNAT UYGULAMASI SİSTEMİ (İTUS) VE HIZLANDIRILMIŞ İADE SİSTEMİ (HİS) SERTİFİKALARINA İLİŞKİN HADLER ARTIRILMIŞTIR**

İndirimli teminat uygulaması (İTUS) sertifikası ile hızlandırılmış iade sistemi (HİS) sertifikası taleplerinde aranılan aktif toplamı, maddi duran varlıklar toplamı, öz sermaye ve net satışlara ilişkin parasal hadler artırılmıştır. Buna göre;



#### İTUS başvurusu için belirlenen hadler:

- Aktif toplamı 40.000.000 TL'den 100.000.000 TL'ye,
- Maddi duran varlıklar toplamı 10.000.000 TL'den 25.000.000 TL'ye,
- Öz sermaye tutarı 20.000.000 TL'den 50.000.000 TL'ye,
- Net satışlar 50.000.000 TL'den 125.000.000 TL'ye çıkarılmıştır.

#### HİS başvurusu için belirlenen hadler:

- Aktif toplamı 200.000.000 TL'den 500.000.000 TL'ye,
- Maddi duran varlıklar toplamı 50.000.000 TL'den 125.000.000 TL'ye,
- Öz sermaye tutarı 100.000.000 TL'den 250.000.000 TL'ye
- Net satışlar 250.000.000 TL'den 625.000.000 TL'ye yükseltilmiştir.

### **13. TAM İSTİSNA KAPSAMINDA YÜKLENİLEN KDV'NİN İADE TALEBİ İADENİN TALEP EDİLDİĞİ DÖNEM BEYANNAMESİNDEKİ TOPLAM İNDİRİM KDV İLE KARŞILAŞTIRILARAK SONUÇLANDIRILACAKTIR**

52 seri no.lu Tebliğin 16 ncı maddesiyle; Genel Uygulama Tebliğine (IV/A-1.1.) bölümünün üçüncü paragrafının ikinci cümlesinden sonra gelmek üzere aşağıdaki cümle eklenmiştir.

*“Tam istisna kapsamında işlemleri bulunan mükelleflerin bu işlemler nedeniyle yükledikleri KDV'nin, yüklenildiği dönem ile iadenin talep edildiği dönem arasındaki KDV beyannamelerinde yer alan devreden KDV ile karşılaştırılmaksızın iadenin talep edildiği dönem beyannamesindeki toplam indirim KDV ile karşılaştırılarak iade talebi sonuçlandırılır.”*

Düzenleme KDV Genel Uygulama Tebliğinin yürürlüğe girdiği **01.05.2014 tarihinden geçerli olmak üzere** yürürlüğe girmiştir. Uzun yıllar tartışmalı olan ve ihtilaflara yol açan bu konu, geçmiş dönemler için de geçerli olmak üzere açıklığa kavuşturulmuştur.

Saygılarımızla.