

## Özet Bülten

Tarih : 07.04.2017

Sayı : 2017/20

### Değerli Müşterimiz,

Son günlerde mevzuatımızda meydana gelen gelişmeleri özetle bilgilerinize sunuyoruz.

### 1. Birinci Geçici Vergi Dönemi Sonunda Uygulanacak Kurlar;

Geçici vergi uygulamasına ilişkin olarak yayımlanan 217 seri no.lu Gelir Vergisi Genel Tebliğinde, yabancı paraların ve yabancı para cinsinden olan borç ve alacakların değerlemesinin, T.C. Merkez Bankası'nca Resmi Gazete'de geçici vergi döneminin kapandığı tarih itibarıyla yayımlanan döviz alış kurları esas alınarak yapılacağı belirtilmiştir.

Buna göre, 2017 yılı birinci geçici vergi dönemi (1.1.2017 – 31.03.2017) için uygulanacak kurlar, 30.03.2017 tarihinde geçerli olan, yani T.C. Merkez Bankası'nın 2017/64 no.lu Bülteni ile belirlenerek 31.03.2017 tarih ve 30024 sayılı Resmi Gazete'de ilân edilen aşağıdaki kurlardır.

DÖVİZİN CİNSİ	DÖVİZ ALIŞ	DÖVİZ SATIŞ	EFEKTİF ALIŞ
ABD Doları	3,6386	3,6452	3,6361
Avustralya Doları	2,7825	2,8007	2,7697
Danimarka Kronu	0,52452	0,52709	0,52415
Euro	3,9083	3,9153	3,9055
İngiliz Sterlini	4,5169	4,5404	4,5137
İsviçre Frangı	3,6437	3,6671	3,6383
İsveç Kronu	0,40724	0,41146	0,40696
Kanada Doları	2,7246	2,7369	2,7145
Kuveyt Dinarı	11,8698	12,0251	11,6917
Norveç Kronu	0,42563	0,42849	0,42533
Suudi Arabistan Riyali	0,97025	0,97200	0,96297
Japon Yeni	3,2666	3,2882	3,2545
Bulgar Levası	1,9870	2,0130	
Rumen Leyi	0,85490	0,86609	
Rus Rublesi	0,06419	0,06503	
100 İran Riyali	0,01116	0,01131	

1

Kasada mevcut yabancı ülke paraları için efektif alış kurları kullanılır, banka hesaplarında mevcut yabancı paralar ise döviz alış kuru ile değerlendirilir. (283 sıra no.lu VUK Genel Tebliği)

Maliye Bakanlığı ve T.C. Merkez Bankası'nca ilân edilmeyen kurların, Merkez Bankasından öğrenilmek suretiyle işlem yapılması isabetli olacaktır.

## **2. Rekabet Kurumu Tarafından 4054 Sayılı Kanun Uyarınca Anonim ve Limited Şirketlerin Yapacakları Ödemelere İlişkin Tebliğ(2017/4) Yayımlanmıştır.**

Tebliğde sermaye artırımı tanımı değişmemiştir. Sermayenin nakit olarak artırılması, ferdi işletmenin veya Türk Ticaret Kanununun(6102 sayılı)136 ıncı maddesine göre şirketlerin devralınmasından dolayı sermayenin artırılması, ayın nev'inden sermaye konulması ve her türlü iç kaynağın sermayeye eklenmesi suretiyle yapılacak sermaye artırımı bu kapsamda değerlendirilmiştir.

Tebliğ'e tabi ortaklıkların T.T.K'nun 136 ıncı maddesine göre devralınmasından dolayı sermayelerinin artırılması halinde, sadece **artan meblağ** üzerinden **onbinde dört** ödeme yapılacaktır. Aynı esaslar nev'i değişikliği halinde de geçerlidir. Sermaye artışına neden olmayan unvan ve nev'i değişiklikleri anılan hüküm kapsamına girmemektedir.

## **3. Çok Uluslu İşletmeler ve Vergi İdareleri İçin OECD Transfer Fiyatlandırılması Rehberi Vergi Denetim Kurulu'nun Sitesinde Yayımlanmıştır.**

Kurumlar Vergisi Kanunu'nun Transfer Fiyatlandırması hükümlerini düzenleyen 13 üncü maddesinin gerekçesine göre transfer fiyatlandırması mevzuatı "Ekonomik İşbirliği ve Kalkınma Teşkilatı(OECD) düzenlemeleri dikkate alınarak düzenlenmiştir.

Söz konusu gerekçenin birçok yerinde anılan düzenlemelerin Çok Uluslu İşletmeler ve Vergi İdareleri için OECD Transfer Fiyatlandırması Rehberi dikkate alınarak yapıldığı belirtilmektedir. Rehberin Türkçe çevirisine, Vergi Denetim Kurulu'nun internet sitesinden ulaşabilirsiniz. (<http://vdk.gov.tr/tr-TR/Anasayfa>)

## **4. Toptancı Hallerinde Faaliyet Gösteren Tüccar, Üretici, Üretici Örgütleri ve Komisyonculara Yapılan Gıda Maddeleri, Kesme Çiçek ve Süs Bitkileri Satışlarına İlişkin Tahsilat ve Ödemeler Tevsik Kapsamı Dışına Çıkarılmıştır.**

Bilindiği üzere Vergi Usul Kanunu genel tebliğine(459 sıra no'lu) göre, 7.000 TL yi aşan tutardaki her türlü tahsilat ve ödemelerin finansal kurumlar vasıtasıyla yapılması ve bu tahsilat ve ödemelerin söz konusu kurumlarca düzenlenen belgeler ile tevsik edilmesi zorunludur.

Maliye Bakanlığınca yayımlanan genel tebliğ(V.U.K sıra no:479) ile gerçek usulde vergiye tabi olmayan çiftçiler tarafından; toptancı hallerinde faaliyet gösteren tüccar, üretici örgütleri ve komisyonculara yapılan sebze ve meyve, et ve et ürünleri, süt ve süt ürünleri, su ve su ürünleri, bal ve yumurta gibi diğer gıda maddeleri, kesme çiçek ve süs bitkileri satışları ile söz konusu yerler dışında yapılmakla birlikte bildirim tabi tutulmuş satışlara ilişkin tahsilat ve ödemeleri de kapsam dışına çıkarılmıştır.(Değişiklik 1 Nisan 2017 tarihinden itibaren geçerlidir.)

## 5. İhraç Kayıtlı Mal Bedelinin Sonradan Değişmesi Halinde, 11 No'lu Tebliğ ile KDV Bakımından Geline Durum

İmalatçı lehine olan farklara ilişkin uygulamaya, öteden beri olduğu gibi devam edilmektedir. İhracatçı aleyhine meydana gelen farklarla ilgili hüküm, 11 no'lu KDV tebliği ile değiştirilmiştir.

Önceden ihracatçılar tarafından KDV'li fatura düzenlenmekte ve imalatçının KDV iade tutarı sabit kalmaktaydı. Yeni değişiklikle, ihracatçının KDV'siz fatura düzenlemesi imalatçının KDV iade tutarını azaltmaktadır. Konuyu aşağıdaki örnekle açıklayalım.

**Örnek:** Tekstil ürünleri imalatçısı, 1 dolar = 3.70 iken, 1.000.000 dolar + 80.000 dolar KDV şeklinde ihraç kayıtlı emtia satış faturası düzenlemiştir. Bu teslim nedeniyle imalatçı  $(80.000 \times 3.70 =)$  296.000 TL KDV'si iadesine hak kazanmıştır. İhracatçının, imalatçıya bu faturayı ödediği gündeki kur, 1 dolar = 3,60 TL dir.

Bu nedenle ihracatçı, imalatçıya  $(1.000.000 \text{ dolar} \times 0.10 \text{ TL} =)$  100.000 TL + sıfır KDV kur farkı faturası düzenlemiştir. Başka bir anlatımla ihraç kayıtlı teslim matrahı fatura düzenlendiğinde tutar 3.700.000 TL iken, bu faturaya ilişkin tahsilat 3.600.000 TL olarak yapılmıştır.

11 No'lu tebliğ ile bedelde meydana gelen 100.000 TL lik küçülme, ihracatçının KDV'siz fatura düzenlemesi ve imalatçının KDV iade hakkının  $(100.000 \times 0,08 =)$  8.000 TL azalmasına neden olmaktadır.

3

Konu yeni bir düzenleme olduğundan, Gelir İdaresi Başkanlığının açıklamaları beklenmelidir. Ancak 11 No'lu KDV tebliği 15 Şubat 2017 tarihinde yürürlüğe girmiştir. Bu nedenle ihraç kayıtlı satışlarda, tebliğin yürürlüğe girdiği tarihten sonraki işlemler için geçerli olması gerektiği görüşünderiz.

## 6. İhracatçılara Hususi Damgalı(Yeşil) Pasaport Verilmesi Uygulamasına Başlanmıştır.

İhracatçılara yeşil pasaport verilmesi ile ilgili belli başlı özellikler aşağıya çıkarılmıştır.

-Yeşil pasaport ihracat yapan firma yetkililerine verilecektir. Bakanlar Kurulu kararına göre firma yetkililerinden anlaşılır; işletmenin sahipleri, şirketlerin ortakları ve çalışan yetkilileridir.

-İhracat yapan firmalar kapsamına, Türk Ticaret Kanunu'na göre kurulmuş ticaret şirketleri girmektedir.

-Mal ihracatının yanı sıra hizmet ihracatı yapan firmalar da kapsama girmektedir.

-Firmanın son üç takvim yılı itibariyle her takvim yılında ihracat yapmış olması,

-Her bir ihracatçı firmanın yetkilisine verilecek yeşil pasaport, son üç takvim yılı itibariyle yıllık ortalama ihracat tutarına göre belirlenecektir. Buna göre, son üç takvim yılı itibariyle yıllık ortalama ihracatı;

- 1 milyon - 10 milyon (dahil) ABD doları olan firmaların 1 yetkilisine,
- 10 milyon – 25 milyon (dahil) ABD doları olan firmaların 2 yetkilisine,
- 25 milyon – 50 milyon (dahil) ABD doları olan firmaların 3 yetkilisine,
- 50 milyon – 100 milyon (dahil) ABD doları olan firmaların 4 yetkilisine,
- 100 milyon ABD doları üzerinde olan firmaların 5 yetkilisine,

yeşil pasaport verilebilecektir.

-Son üç takvim yılı itibariyle yıllık ortalama ihracatı 1 milyon ABD dolarının altında olan firmaların yetkililerine yeşil pasaport verilmeyecektir.

-Bir ihracatçı firmanın hak ettiği yeşil pasaportları, kararnamede yer alan diğer şartları da taşıyan yetkililerinden hangisine veya hangilerine kullanılabileceğinin tamamen kendi kararına bağlı olduğu anlaşılmaktadır. Diğer taraftan firmalar isterlerse hak ettikleri halde yetkililerine yeşil pasaport kullanılabilmeyebilirler.

-Her ihracatçı firma açısından yukarıdaki hadlerin aşılmaması için her yıl sonunda son üç takvim yılındaki ihracat tutarları dikkate alınarak yeniden hesaplanacaktır.

-Uygulamanın ilk yılı olan 2017 yılında geriye doğru 2016, 2015 ve 2014 yıllarına ait yıllık ihracat rakamları dikkate alınacaktır.

-Mal ihracatı yapan firmalar açısından hangi firmanın hangi sayıda yetkilisine pasaport verileceği Ekonomi Bakanlığınca belirlenip **her yılın 15 Şubat tarihine** kadar Ekonomi Bakanlığının Bölge Müdürlükleri ile ihracatçı Birliklerinin Genel Sekreterliklerine bildirilecektir.

-Hizmet ihracatının tevsikine ilişkin usul ve esaslar Ekonomi Bakanlığınca ayrıca belirtilecektir. Hizmet ihracatının kapsamına hangi tür işlemlerin (turizm, taşımacılık vb.) girdiği de henüz belli değildir.

-Yeşil pasaport için müracaat usulü Bakanlar Kurulu kararında ayrıntılı olarak açıklanmıştır.

-Söz konusu yeşil pasaportlar 2 yıl süreyle verilmektedir. Sürenin sona erdiği tarih itibariyle hak edilme şartlarının mevcut olması şartıyla yenilenmesi mümkündür. Diğer taraftan, pasaportun elde tutulduğu 2 yıl boyunca ortalama ihracat rakamlarının tutturulması zorunluluğu bulunmamaktadır.

-Yeşil pasaport alabilecek durumda bulunanların eş ve çocuklarına yeşil pasaport verilmez. Eş ve/veya çocukların da şirket yetkilisi olmaları durumunda onlara da yeşil pasaport verilebileceği tabiidir.

-Firma yetkilisinin ortaklıktan ayrılma, işten çıkma veya çıkarılma gibi sebeplerle firma ile bağının sona ermiş olması halinde 15 gün içinde pasaportun iade edilmesi gerektiği anlaşılmaktadır. İade yükümlülüğünü yerine getirilmediği tespit edilen firma yetkililerine ve bildirim yükümlülüğünü yerine getirilmediği tespit edilen firmanın diğer yetkililerine 10 yıl müddetle yeşil pasaport verilmeyecektir. Dolayısıyla firmaların yeşil pasaportun edinilmesinde olduğu kadar kullanım süresince de önemli sorumlulukları vardır.

-Doğrudan ihracat yapmayıp ihracatçılara ihraç kaydıyla teslimde bulunan imalatçı firmaların yetkililerine bu hakkın verilmediği anlaşılmaktadır.

-İlk uygulama kapsamında Ekonomi Bakanlığınca belirlenecek mal ihracatçısı firmalar en geç **7 Nisan 2017 Cuma gününe** kadar Ekonomi Bakanlığının Bölge Müdürlükleri ile İhracatçı Birlikleri Genel Sekreterliklerine bildirilmiş olacaktır.

## **7. Devam Eden Konut Projelerinde, Faturaların 30.09.2017 Tarihine Kadar Düzenlenerek KDV'nin % 8'e İndirilmesi İmkanı**

### **a) Konutlarda KDV Oranı:**

Bakanlar Kurulu Kararı ile net alanı 150 m<sup>2</sup>'ye kadar konut teslimleri için KDV oranı % 1 olarak tespit edilmiştir.

5

Buna göre, net alanı 150 m<sup>2</sup>'ye kadar olan konut teslimlerinde geçerli KDV oranı % 1 olup, 150 m<sup>2</sup>'yi aşan konutların tesliminde ise genel vergi oranı (% 18) uygulanır.

Ancak, Bakanlar Kurulu Kararı ile net alanı 150 m<sup>2</sup>'ye kadar konutlardan; büyükşehirlerde (6306 sayılı Afet Riski Altındaki Alanların Dönüştürülmesi Hakkında Kanun kapsamında rezerv yapı alanı ve riskli alan olarak belirlenen yerler ile riskli yapıların bulunduğu yerler hariç), lüks veya birinci sınıf inşaat olarak yapılan ve ruhsatın sonradan revize edilip inşaat kalitesinin yükseltilmesi hali de dahil olmak üzere, yapı ruhsatının alındığı tarihte, üzerine yapıldığı arsanın birim m<sup>2</sup> vergi değeri;

-Yapı ruhsatı 1/1/2013 ila 31/12/2016 tarihleri arasında alınan konut inşaatı projeleri ile kamu kurum ve kuruluşları ile bunların iştirakleri tarafından ihalesi 1/1/2013 tarihinden itibaren yapılacak konut inşaatı projelerinde;<sup>1</sup>

500 TL ile 1.000 TL (1.000 TL hariç) arasında olan konutların tesliminde KDV oranı % 8,

1.000 TL ve üzerinde olan konutların tesliminde KDV oranı % 18,

<sup>1</sup>Yapı ruhsatı 1/1/2013 tarihinden önce alınan konut inşaatı projeleri ile kamu kurum ve kuruluşları ile bunların iştirakleri tarafından ihalesi 1/1/2013 tarihinden önce yapılan konut inşaatı projelerinde, net alanı 150 m<sup>2</sup>'ye kadar konut teslimleri % 1 oranında KDV'ye tabidir.

-Yapı ruhsatı 1/1/2017 tarihinden (bu tarih dahil) sonra alınan konut inşaatı projeleri ile kamu kurum ve kuruluşları ile bunların iştirakleri tarafından ihalesi 1/1/2017 tarihinden itibaren yapılacak konut inşaatı projelerinde;

1.000 TL ile 2.000 TL (2.000 TL dahil) arasında olan konutların tesliminde KDV oranı % 8,

2.000 TL'nin üzerinde olan konutların tesliminde KDV oranı % 18 uygulanır.

Görüldüğü üzere, net alanı 150 m<sup>2</sup>'ye kadar olan konut teslimlerinde geçerli KDV oranı % 1, 150 m<sup>2</sup>'yi aşan konutların tesliminde ise prensip olarak genel vergi oranı olan % 18'dir.

Ancak büyükşehirlerde yapılan lüks veya birinci sınıf inşaat projelerinde, yapı ruhsatının alınma tarihi ve emlak vergi değerine göre, net alanı 150 m<sup>2</sup>'ye kadar olan bazı konut teslimlerinde oran % 8 olarak uygulanmaktadır.<sup>2</sup>

6306 sayılı Afet Riski Altındaki Alanların Dönüştürülmesi Hakkında Kanun kapsamında rezerv yapı alanı ve riskli alan olarak belirlenen yerler ile riskli yapıların bulunduğu yerlerde, yapı ruhsatı ve emlak vergi değerine bakılmaksızın, net alanı 150 m<sup>2</sup>'ye kadar olan konut teslimlerinde % 1 uygulanır.

#### **b) Geçici Düzenleme:**

2016/9153 sayılı BKK ile, 08/09/2016 tarihinden itibaren, teslimi %18 oranında KDV'ye tabi olan konutların, 31/3/2017 tarihine kadar (bu tarih dahil) teslimlerindeki KDV oranı % 8'e indirilmiştir.

2017/9759 Sayılı Bakanlar Kurulu Kararı'nın 3'üncü maddesi ile yapılan değişiklik ile söz konusu maddedeki 31.3.2017 tarihi **30.9.2017** olarak değiştirilmiştir.

Buna göre, teslimi %18 oranında KDV'ye tabi olan KONUTLAR açısından KDV oranı, **30.09.2017 tarihine kadar (bu tarih dahil) % 8 olarak uygulanacaktır.**

#### **c) Devam Eden Konut Projelerinde % 18 'e Tabi Konutlara İlişkin Fatura 30.09.2017 Tarihine Kadar(bu tarih dahil) Düzenlenerek % 8 Oranından Yararlanılabilir mi?**

Devam eden konut projelerinde, KDV oranı % 18 olan konutlara ilişkin **faturanın** alıcı ve satıcının mutabakatı üzerine henüz teslim gerçekleşmeden, **30.09.2017 tarihine** kadar (bu tarih dahil) **düzenlenmesi** halinde, faturada % 8 oranda KDV gösterilebilir.

<sup>2</sup>Emlak Vergisi Kanununun 29 uncu maddesine istinaden tespit edilen arsa birim m<sup>2</sup> vergi değeri 500 TL'nin altında kalan konutlardan net alanı 150 m<sup>2</sup> ye kadar olanların tesliminde (%1), net alanı 150 m<sup>2</sup> yi aşanların tesliminde (%18) oranında KDV uygulanır.



KDV Uygulama Genel Tebliğin (III/B-2.1.1.) bölümünde yapılan düzenleme ile konut tesliminden önce fatura düzenlenmesi halinde; "faturada gösterilen miktarla sınırlı olmak üzere fatura veya benzeri belgelerin düzenlenmesi anında vergiyi doğuran olay meydana geleceğinden, bu faturada gösterilen KDV'nin beyan edilip ödenmesi gerekmektedir.

Konutun fiilen teslim edildiği tarih ile faturanın düzenlendiği tarihte konuta ilişkin geçerli olan KDV oranlarının farklı olması durumunda, faturanın düzenlendiği tarihte geçerli olan KDV oranı esas alınacaktır. Dolayısıyla faturanın düzenlendiği tarihte geçerli olan oran esas alınarak hesaplanan KDV'de, konutun fiilen teslim edildiği tarihte geçerli olan KDV oranına göre herhangi bir düzeltme yapılmayacaktır." hükmüne yer verilmiştir.

Buna göre, % 18 KDV oranına tabi konutların faturaları, geçici düzenlemenin yürürlükte kaldığı süre içinde, yani **30.09.2017 tarihine kadar** (bu tarih dahil) düzenlenirse, faturada % 8 oranında KDV hesaplanacaktır. Bedelin ne zaman ödendiğinin hiçbir önemi yoktur. Çünkü mal (dolayısıyla konut) teslimlerinde vergiyi doğuran olay esas itibarıyla malın teslimi veya malın tesliminden önce faturanın düzenlenmesi halinde, faturada gösterilen miktarla sınırlı olmak üzere faturanın düzenlenmesidir.

Konut satışlarında teslim ve KDV'yi doğuran olay, ilke olarak tapuya tescil ile meydana gelir. Ancak, kat irtifaklı satışlarda, KDV'nin doğuşu için tapuya tescili beklemeye gerek yoktur.

İskânın alındığı veya konutun alıcıların fiili kullanımına bırakıldığı tarihlerden hangisi önce gerçekleşiyorsa KDV'yi doğuran olay o tarihte meydana gelmektedir. Henüz inşaatı tamamlanmadan satılan konutlarda faturanın düzenlenmesi, konutun teslim edildiği anlamına gelmemekle birlikte, KDV hesaplanmasını gerektirir. Çünkü fatura düzenlenmesi KDV'yi doğurur. Ancak bu aşamada fatura düzenlenebilmesi için alıcı ile satıcının bu konuda anlaşması gerekir.

Saygılarımızla,  
**Hasan Zeki Süzen (YMM) – Ekrem Kayı (YMM)**