

**Tarih** : 04.11.2024

**No** : 2024/46

**Konu** : KDV Genel Uygulama Tebliğinde Değişiklik Yapılmasına Dair Tebliğ

31 Ekim 2024 tarihli ve 32708 sayılı Resmi Gazete’de 52 Seri No.lu Katma Değer Vergisi Genel Uygulama Tebliğinde Değişiklik Yapılmasına Dair Tebliğ yayımlandı.

Tebliğde özetle aşağıdaki konularda düzenlemeler yapılmıştır:

- KDV iadelerinde parasal sınırların yükseltilmesi,
- Deniz, hava ve demiryolu taşıma araçlarının tesliminde, tadil, bakım ve onarımında, imal ve inşasına ilişkin alımlarda KDV istisnası,
- Liman ve hava meydanlarında sunulan hizmetlerde KDV istisnası,
- Altın, gümüş, platin ile ilgili arama, işletme ve zenginleştirme faaliyetlerinden doğan mahsuben iade talepleri,
- Devrolan ve bölünen kurumların devredilen KDV tutarının indirimi,
- KDV iadelerindeki esas usulün vergi incelemesi olarak belirlenmesi ve yeni eklenen A1, A2 bölümleri,
- Yüklenen KDV’nin önceki dönemlerde indirim durumu,
- İTUS ve HİS sertifikalarının talep edilmesine ilişkin hadlerin artırılması,
- Yabancı devlet kurum ve kuruluşları tarafından deprem nedeniyle yapılacak yardımlara KDV istisnası sağlanması, Karşı tarafa yükletilen avukatlık ücretlerinde belge düzeni,
- Devlet üniversite ve hastaneleri, belediyeler ve benzeri kurumlara yatırım teşvik belgesi kapsamında KDV istisna belgesi verilmesi.

### **1) Karşı Tarafa Yükletilen Avukatlık Ücretlerinde Belge Düzeni**

Avukatlar, serbest meslek kazancı kapsamında aldıkları paralar için davayı kazanana serbest meslek makbuzu düzenler ve makbuzda alınan tutar üzerinden KDV hesaplayıp ayrıca gösterirler.

Bu **Tebliğin 1 inci maddesiyle** yapılan düzenlemeyle, davayı kaybeden tarafın avukata doğrudan veya icra/iflas müdürlükleri aracılığıyla ödemesi durumunda serbest meslek makbuzunun doğrudan davayı kaybeden adına düzenlenmesi gerektiği açıklığa kavuşturulmuştur.

### **2) KDV İadelerinde Parasal Sınırların Yükseltilmesi**

Bu Tebliğin **3 üncü maddesiyle**, KDV Genel Uygulama Tebliğinde yapılan değişiklikle, belirli iade taleplerinde geçerli olan parasal sınır 10.000 TL’den 50.000 TL’ye yükseltilmiştir. Bu kapsamda, tevkifat, ihracat ve ithalat işlemlerinden kaynaklanan mahsuben ve nakden iade taleplerinde 50.000 TL altındaki tutarlarda Yeminli

Mali Müşavir (YMM) raporu veya teminat gerekmeksizin işlem yapılabilirken, bu tutarın üzerindeki iadeler için vergi inceleme raporu veya YMM raporu zorunluluğu devam etmektedir.

### **3) Deniz, Hava ve Demiryolu Taşıma Araçlarının Tesliminde, Tadil, Bakım ve Onarımında, İmal ve İnşasına İlişkin Alımlarda İstisna**

KDV Kanununun (13/a) maddesinde, faaliyetleri kısmen veya tamamen deniz, hava ve demiryolu taşıma araçlarının, yüzer tesis ve araçların kiralanması veya çeşitli şekillerde işletilmesi olan mükelleflere bu amaçla yapılan deniz, hava ve demiryolu taşıma araçlarının, yüzer tesis ve araçlarının teslimleri, bu araçların imal ve inşası ile ilgili olarak yapılan teslim ve hizmetler ile bunların tadili, onarım ve bakımı şeklinde ortaya çıkan hizmetler ve faaliyetleri deniz taşıma araçları ile yüzer tesis ve araçların imal ve inşası olanlara bu araçların imal ve inşası ile ilgili olarak yapılacak teslim ve hizmetler vergiden müstesna tutulmuştur.

Bu Tebliğin 4, 5 ve 6 ncı maddesiyle konuya ilişkin açıklamalara yer verilmiştir. Yapılan açıklamalar özetle aşağıdaki gibidir.

#### **Deniz Taşıma Araçları Kapsamı:**

İstisna, yük ve/veya yolcu taşımaya uygun deniz taşıma araçlarını kapsamaktadır.

Tanker gemileri, kuru yük gemileri, konteyner gemileri, Ro-Ro gemileri, yolcu kruvaziyerleri, feribotlar, deniz otobüsleri, balıkçı gemileri, yüzer tesis ve araçlar ile inşa halindeki gemiler (tekne kabuğu teslimleri) istisna kapsamındadır.

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. Diğer bir anlatımla, istisna kapsamında üretilen veya inşa edilen deniz taşıma araçlarının teslimi sırasında, bu teslimden yararlanacak olan alıcının, aracı kiralama veya ticari bir amaçla işletme faaliyeti yapıyor olması gerekmektedir.

#### **Kapsama Girmeyenler:**

Yük taşıma amaçlı olmayan, gezi, eğlence, spor veya amatör balıkçılık amaçlı özel tekneler/yatlar (24 metreye kadar olanlar).

Gövde boyu 24 metreyi aşan özel tekneler/yatlar yalnızca ticari işletme amacıyla kullanıldığında istisnadan yararlanabilir.

Deniz motosikletleri, paraşüt çekme tekneleri, sürat motorları, yelkenli tekneler, şişme bot gibi araçların istisna kapsamında değerlendirilmesi mümkün değildir. Yüzer tesis niteliğinde olmayan balık çiftlikleri, su ürünleri üretme tesisleri ve benzerleri de istisna kapsamında değerlendirilemez.

Ayrıca, tarak gemisi, yangın söndürme gemisi, kılavuz botu, palamar botu, petrol toplama gemisi gibi deniz hizmet araçları istisna kapsamına girmemektedir.

#### **Hava Taşıma Araçları Kapsamı:**

İstisna, yük ve/veya yolcu taşımaya elverişli uçaklar, helikopterler ve bunların ana motorları için geçerlidir.

## **Kapsama Girmeyenler:**

Kokpit haricinde yolcu taşıma kapasitesi bulunmayan hava araçları, eğitim, ilaçlama ve yangın söndürme amaçlı kullanılan uçak ve helikopterler, motorlu paraşütler, balonlar, planörler ile simülatör olarak adlandırılan cihazlar istisna kapsamına girmemektedir.

## **Demiryolu Taşıma Araçları Kapsamı:**

Yük ve/veya yolcu taşımaya uygun tren, lokomotif ve vagonlar ile ana motorları da istisna kapsamına dahildir.

## **4) Liman ve Hava Meydanlarında Sunulan Hizmetlerde KDV İstisnası**

2/8/2024 tarihinde yayımlanan 7524 Sayılı Kanunla, Katma Değer Vergisi Kanunu'nun (13/b) maddesinde yapılan değişiklik ile gezi, eğlence, spor ve amatör balıkçılık gibi faaliyetlerde kullanılan özel tekneler, yatlar ve diğer araçlar için liman ve hava meydanlarında sunulan hizmetler, katma değer vergisi istisnası kapsamından çıkarılmıştır.

Bu Tebliğin 7 nci maddesiyle bu konuya ilişkin açıklamalara yer verilmiştir.

## **İstisna Kapsamında Yer Alan Alanlar (Liman ve Hava Meydanı Tanımları)**

İstisna, yalnızca liman ve hava meydanlarında, yük/yolcu taşımaya elverişli deniz ve hava taşıma araçları için sağlanan belirli hizmetleri kapsamaktadır. 7524 sayılı Kanun ile gezi, eğlence, spor ve amatör balıkçılık faaliyetleri için kullanılan özel tekneler, yatlar ve diğer araçlar istisna kapsamından çıkarılmıştır.

**Limanlar:** 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 Meydanları:** 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.

## **İstisna Kapsamındaki Araçlar**

**Deniz Taşıma Araçları:** Yük taşımaya elverişli deniz taşıma araçları ve 24 metreden uzun, özel kullanıma yönelik olmayan yolcu taşıma araçları.

**Hava Taşıma Araçları:** Yük/yolcu taşıma amacıyla kullanılan uçaklar ve helikopterler.

**Kapsam Dışı Araçlar:** Gezi, eğlence, spor ve amatör balıkçılık amacıyla kullanılan özel tekneler, 24 metreye kadar olan yatlar, deniz motosikletleri ve benzeri araçlar istisna dışında bırakılmıştır.

## **İstisna Kapsamındaki Hizmetler**

**İstisna Kapsamı:** 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 işgalıye, gemi fuzuli işgalıye hizmeti, gemi aktarma, gemilerin atıklarının alınması, limana gelen konteynerlerin transit gönderilmesi hizmeti girmektedir.

**İstisna Dışında:** 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 dolum/boşaltma, konteyner tam tespit, konteyner muayene/numune alma, konteyner tamir, konteyner temizleme (yıkama-kurutma), konteyner nakliye hizmetleri, konteyner tartı hizmeti, konteyner içi aktarma hizmeti, konteynere 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 nev'inin yanı sıra hangi deniz taşıma araçları veya hava taşıma araçları için verildiğinin de faturada gösterilmesi şarttır.

### **İstisna Uygulaması**

İstisna yalnızca tanımlanan liman ve hava meydanı alanlarında geçerlidir; bu alanlar dışında sunulan hizmetler için KDV ödenmesi gerekmektedir.

Hizmetin doğrudan işletici dışında diğer kişilerce verilmesi istisna uygulamasını etkilemez; acentelere yapılan yansımalarda da KDV istisnası geçerlidir.

Bu kapsamda, KDV'den istisna olarak temin edilen hizmetlerin Türk acenteler tarafından araç ve yük sahiplerinin bağlı olduğu yabancı acentelere yansıtılması da KDV'den istisnadır. Ancak, bu istisna uygulamasına ilişkin acenteler tarafından iade talebinde bulunulması söz konusu değildir.

### **Beyan ve İade İşlemleri**

**Beyan:** KDV beyannamesinde "İstisnalar-Diğer İade Hakkı Doğuran İşlemler" altında 305 kod numarasıyla bildirilir.

**Mahsuben İade:** 50.000 TL altındaki mahsuben iade taleplerinde inceleme veya teminat aranmaz; üzerindeki tutarlar vergi inceleme raporu veya YMM raporuna göre yerine getirilir.

**Nakden İade:** Miktarına bakılmaksızın YMM raporu veya vergi inceleme raporuna göre yapılır.

### **Yolcu Servis Ücreti İstisnası**

Hava meydanı işleticisi kuruluşların yolculara sunduğu "Yolcu Servis Ücreti" istisna kapsamındadır. Bilet bedeline eklenen yolcu servis ücretleri KDV matrahına dahil edilmez.

### **5) Altın, Gümüş, Platin ile İlgili Arama, İşletme ve Zenginleştirme Faaliyetlerinden Doğan Mahsuben İade Talepleri**

Bu Tebliğin 8 inci maddesiyle, altın, gümüş, platin ile ilgili arama, işletme ve zenginleştirme faaliyetlerinden doğan mahsuben iade taleplerinde mükelleflerin, yalnızca gerekli belgeleri sunmaları yeterli olacaktır. İade miktarına bakılmaksızın vergi inceleme raporu, YMM raporu veya teminat aranmadan iadeler yapılabilecektir.

Eski düzenlemeye göre, bu işlemde kaynaklanan ve 10.000 TL'ye kadar olan mahsuben iade talepleri vergi inceleme raporu, YMM raporu veya teminat gerekmeksizin karşılanabiliyor, ancak 10.000 TL üzerindeki kısım için bu belgelerden biri talep ediliyordu.

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.

## **6) Devlet Üniversite ve Hastaneleri, Belediyeler ve Benzeri Kurumlara Yatırım Teşvik Belgesi Kapsamında KDV İstisna Belgesi Verilmesi**

Bu Tebliğin 9 uncu maddesiyle, devlet üniversite ve hastaneleri, belediyeler ve benzeri kurumlara yatırım teşvik belgesi kapsamında KDV istisna belgesi verilmesi hakkında açıklamalara yer verilmiştir.

Bilindiği üzere, İstisna belgesi, KDV mükellefine verilmektedir. Vergi dairesi tarafından istisna belgesi talep eden Devlet üniversiteleri ve hastaneleri, belediyeler ve benzerinin başvuru anında KDV mükellefiyetinin bulunması durumunda bunlar adına, mükellefiyetinin bulunmaması halinde ise varsa KDV mükellefi iktisadi işletmesine istisna belgesi verilmektedir.

Tebliğin bu bölümünde yapılan değişiklik uyarınca, adı geçen 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 verilmesi mümkündür.

İktisadi işletme tarafından yatırım teşvik belgesi eki listede yer alan makine-teçhizat ve araçların kiralanması veya işletilmesine yönelik olarak bünyesinde bulunduğu ilgili kurum dahil müşterilerine düzenleyeceği faturalarda KDV hesaplanması ve hesaplanan KDV'nin 1 No.lu KDV Beyannamesi ile beyan edilmesi gerekmektedir. İktisadi işletmenin bünyesinde bulunduğu kuruma verdiği hizmet karşılığında bedel belirlenmemişse 3065 sayılı Kanununun 27 nci maddesi uyarınca belirlenecek emsal bedel üzerinden KDV hesaplanacaktır.

## **7) Yabancı Devlet Kurum ve Kuruluşları Tarafından Deprem Nedeniyle Yapılacak Yardımlara KDV İstisnası Sağlanması**

7524 sayılı Kanun ile KDV Kanununa eklenen geçici 45 inci maddeyle, genel bütçeli kamu idarelerine bağışlanmak üzere, 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 bu yerlerde genel bütçeli kamu idarelerine bağışlanacak konutların yabancı devlet kurum ve kuruluşlarına teslimi 31/12/2025 tarihine kadar katma değer vergisinden istisnası düzenlenmektedir.

Bu Tebliğin 12 nci maddesiyle, KDV Genel Uygulama Tebliğinin (II/E-12.) bölümünden sonra gelmek üzere, *"13. Afet Bölgesi Olarak Kabul Edilen Yerlerde Genel Bütçeli Kamu İdarelerine Bağışlanmak Üzere Konut, İş Yeri, Okul, Öğrenci Yurdu, Hastane, İbadethane, Kültür ve Sanat Merkezi, Kütüphane Gibi Taşınmazların İnşasına İlişkin Yabancı Devlet Kurum ve Kuruluşlarına Yapılan Teslim ve Hizmetler ile Genel Bütçeli Kamu İdarelerine Bağışlanacak Konutların Yabancı Devlet Kurum ve Kuruluşlarına Teslimine İlişkin İstisna"* başlıklı bölüm eklenerek, bu konuya ilişkin açıklamalara yer verilmiştir.

## **8) Devrolan ve Bölünen Kurumların Devredilen KDV Tutarının İndirimi**

7524 Sayılı Kanun ile KDV Kanununun 17 nci maddesinde yapılan değişiklikle, faaliyetini bırakan, bölünen veya ifisah eden mükelleflerin indirim konusu yapılamamış katma değer vergisi tutarının, devralan şirkette indiriminin, vergi incelemesi sonucuna göre indirim konusu yapılabilmesi yönünde düzenleme yapılmıştır.

Bu Tebliğin 13 üncü maddesiyle konuya ilişkin olarak aşağıdaki açıklamalara yer verilmiştir.

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.

## 9) KDV İadelerindeki Esas Usulün Vergi İncelemesi Olarak Belirlenmesi ve Yeni Eklenen A1, A2 Bölümleri

7524 Sayılı Kanun ile KDV Kanununun 36 ncı maddesinde yapılan değişiklikle, KDV iadelerindeki esas usul, vergi incelemesi olarak belirlenmiştir.

Bu Tebliğ ile konuya ilişkin olarak KDV Genel Uygulama Tebliğinin (IV/A) bölümünün başına "A1." ve "A2." bölümleri eklenmiştir.

### A1. GENEL AÇIKLAMA

Bu bölümde, KDV iadesiyle ilgili genel bilgilendirme yapıldıktan sonra, 7524 sayılı Kanun'da yapılan değişiklik doğrultusunda, mükelleflerin KDV iade taleplerinin vergi inceleme raporu sonucuna göre sonuçlandırılması gerektiği ifade edilmiştir. Öte yandan Tebliğde, KDV Kanunu'nun 36 ncı maddesiyle Hazine ve Maliye Bakanlığı'na verilen yetki çerçevesinde, mükelleflerin KDV iade taleplerinin, Tebliğ'in ilgili bölümlerinde belirtilen işlem türlerine göre belirlenen usul ve esaslara uygun şekilde gerçekleştirilmesinin uygun görüldüğü belirtilmiştir.

Bu kapsamda:

- İade hakkı doğuran işlemler itibarıyla belirlenen usul ve esaslar çerçevesinde mükelleflerin KDV iade taleplerinin, **teminat veya YMM raporu karşılığında yapılması öngörülen işlemler** için yürütülen kontrollerde tespit edilen **eksiklik ya da uygunsuzlukların verilen süre içinde** mevzuata uygun olarak giderilmesi gerekmektedir.
- Eksiklik veya uygunsuzlukların verilen sürede giderilememesi** durumunda, iade talebi 15 gün içinde incelemeye sevk edilir ve düzenlenecek vergi inceleme raporu doğrultusunda işlem yapılır. İncelemeye sevk edilen bu tür iade taleplerinde, talep edilen tutarın %150'si oranında banka teminat mektubu sunulması halinde işlem tamamlanır; teminat ise vergi inceleme raporuna göre çözüme kavuşturulur.
- Teminat karşılığı yapılan iadelerde**, teminatın YMM raporuyla çözülebileceği durumlarda, süresi içinde YMM raporunun ibraz edilmemesi veya ibraz edilmeyeceğinin bildirilmesi halinde, teminat yine vergi inceleme raporu sonucuna göre çözümlenecektir.

### A2. İADELERİ VERGİ İNCELEMESİNE TABİ OLANLAR

Bilindiği üzere, KDV Genel Uygulama Tebliği'nin 'Özel Esaslar' başlıklı (IV/E) bölümü, iade edilecek KDV tutarının doğruluğunu tespit etmeye yönelik bir çerçeve sunmaktadır. Bu düzenleme, Hazine'ye intikal etmemiş veya hayali olarak oluşturulmuş ve gerçek bir yüklenime dayanmayan tutarların KDV iadesi kapsamında suistimal edilmesini önlemeyi amaçlamaktadır.

31 Ekim 2024 tarihinden itibaren, KDV Genel Uygulama Tebliği'nin "**Özel Esaslar**" başlıklı (IV/E) bölümü **yürürlükten kaldırılmış ve yerine "A2. İadeleri Vergi İncelemesine Tabi Olanlar"** başlıklı yeni bir bölüm

**eklenmiştir.** Bu değişlikle birlikte, Tebliğ'in (IV/E) bölümüne yapılan atıflar, yürürlük tarihinden itibaren (IV/A2) bölümüne yapılmış sayılacaktır.

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

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

#### **Kapsam:**

KDV Kanunu'nun 36. maddesine göre, iade hakkı doğuran işlemlerle ilgili iade talepleri vergi inceleme raporuna dayanılarak yerine getirilir. Olumsuz rapor veya tespitleri bulunan mükelleflerin iade taleplerinde, teminat sağlanması durumunda talep karşılanır ancak teminat, vergi inceleme raporu sonucuna göre çözümlenir.

#### **Belge Kavramı:**

İadeye esas belgeler, YMM ve vergi inceleme raporu haricinde KDV içeren faturalar ile iade hakkı doğuran işleme göre gereken diğer belgelerdir. Sahte veya yanıltıcı belgeler kapsam dışıdır.

#### **İade Talepleri Vergi İnceleme Raporuna Göre Yerine Getirilecek Mükellefler**

Haklarında, düzenledikleri veya kullandıkları belgelerin gerçek duruma aykırı olduğuna ilişkin delil ve karineleri içeren rapor veya tespit bulunan veya bu mükelleflerle ilişkili olan aşağıdaki mükelleflerin iade talepleri vergi inceleme raporu sonucuna göre yerine getirilecektir:

- 213 sayılı Kanunun (153/A) maddesi 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 uygulanmaz.

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

## **Olumlu Rapor:**

KDV iade uygulamaları bakımından bir raporun "olumlu rapor" sayılabilmesi için, raporda iade hakkı doğuran işlemler dolayısıyla ibraz edilen yüklenilen KDV ve indirilecek KDV listelerinde sahte belge veya muhteviyatı itibarıyla yanıltıcı belgeden kaynaklı herhangi bir indirimin olmadığı tespitini gerektirir.

Sadece vergi incelemesi yapılan dönemi takip eden döneme/dönemlere ait KDV beyanlarının düzeltilmesi amacıyla düzenlenen raporlar ile **yeminli mali müşavirler tarafından düzenlenen raporlar** "olumlu rapor" olarak değerlendirilmez.

## **Olumsuz Rapor:**

Sahte veya yanıltıcı belge düzenleme/kullanma tespiti olan raporlar "olumsuz rapor" olarak kabul edilir ve bu raporlar üzerine iade talepleri vergi inceleme sonucuna göre değerlendirilir.

**Yeminli mali müşavirler tarafından düzenlenen raporlar** "olumsuz rapor" olarak değerlendirilmez.

Bu bölümde ayrıca aşağıdaki hususlara yer verilmiştir:

- **Sahte Belge Düzenlemek Amacıyla Mükellefiyet Tesis Ettirilmesi**
  - Sahte Belge Düzenlemek Amacıyla Mükellefiyet Tesis Ettirenler
  - Sahte Belge Düzenlemek Amacıyla Mükellefiyet Tesis Ettirenlere Mal Teslimi ve Hizmet İfasında Bulunanlar
- **Sahte Belge Düzenleyen veya Kullananlar**
  - Sahte Belge Kavramı
  - Haklarında Sahte Belge Düzenleme Raporu Bulunanlar
  - Haklarında Sahte Belge Düzenleme Tespiti Bulunanlar
  - Haklarında Sahte Belge Kullanma Raporu Bulunanlar
  - Haklarında Sahte Belge Kullanma Tespiti Bulunanlar
- **Muhteviyatı İtibarıyla Yanıltıcı Belge Düzenleyen veya Kullananlar**
  - Muhteviyatı İtibarıyla Yanıltıcı Belge Kavramı
  - Haklarında Muhteviyatı İtibarıyla Yanıltıcı Belge Düzenleme Raporu Bulunanlar
  - Haklarında Muhteviyatı İtibarıyla Yanıltıcı Belge Düzenleme Tespiti Bulunanlar
  - Haklarında Muhteviyatı İtibarıyla Yanıltıcı Belge Kullanma Raporu Bulunanlar
  - Haklarında Muhteviyatı İtibarıyla Yanıltıcı Belge Kullanma Tespiti Bulunanlar
- **İşlemlerin Gerçekliğini İspat**
- **Haklarında Olumsuz Rapor Bulunan Mükelleflerin İade Talepleri**
  - Haklarında Sahte Belge veya Muhteviyatı İtibarıyla Yanıltıcı Belge Düzenleme Raporu Bulunanların İade Talepleri
  - Haklarında Sahte Belge veya Muhteviyatı İtibarıyla Yanıltıcı Belge Kullanma Raporu Bulunanların İade Talepleri

- **Haklarında Sahte Belge veya Muhteviyatı İtibarıyla Yanıltıcı Belge Düzenleme veya Kullanma Tespiti Bulunan Mükelleflerin İade Talepleri**
  - Haklarında Sahte Belge veya Muhteviyatı İtibarıyla Yanıltıcı Belge Düzenlediği Konusunda Tespit Bulunanların İade Talepleri
  - Haklarında Sahte Belge veya Muhteviyatı İtibarıyla Yanıltıcı Belge Kullandığı Konusunda Tespit Bulunanların İade Talepleri
- **İadeye Esas Diğer Belgelerin Sahte veya Muhteviyatı İtibarıyla Yanıltıcı Olması**
- **Diğer Tespitler**
  - Adresinde Bulunamama
  - Defter ve Belge İbraz Etmeme
  - Beyanname Vermeme
- **Olumsuz Rapor veya Tespit Bulunanların Kanuni Temsilcileri, Ortakları, Ortak Oldukları veya Bunların Kurdukları veya Ortağı Oldukları Mükellefler ile Kanuni Temsilcisi Oldukları Mükellefler**
- **Doğrudan Mal veya Hizmet Temin Ettikleri Mükellefler Hakkında Olumsuz Rapor veya Tespit Bulunanlar**
- **Geçiş Hükümleri**

#### 10) Yüklenilen KDV'nin Önceki Dönemlerde İndirim Durumu

Bu Tebliğin 16 ncı maddesi ile KDV Genel Uygulama Tebliği'nin (IV/A-1.1.) bölümünde yapılan değişiklikle, tam istisna kapsamında işlemler nedeniyle yüklenilen KDV'nin, yüklenildiği dönem ile iadenin talep edildiği dönem arasındaki devreden KDV ile karşılaştırılmaksızın, iadenin talep edildiği dönemdeki toplam indirim KDV ile karşılaştırılarak iade talebinin sonuçlandırılacağı açıklığa kavuşturulmuştur. Bu düzenleme ile uzun süredir tartışmalı olan konu, 52 Seri No.lu Tebliğ ile netleştirilmiş olup, Tebliğin 31/10/2024 tarihli yayımı ile yürürlüğe girmiştir.

#### 11) İTUS ve HİS Sertifikalarının Talep Edilmesine İlişkin Hadler

Bu Tebliğin 18 ve 19 uncu maddeleri ile İndirimli Teminat Uygulaması Sistemi (İTUS) ve Hızlandırılmış İade Sistemi (HİS) Sertifikalarının talep edilmesine ilişkin hadler artırılmıştır.

#### A) İndirimli Teminat Uygulama Sertifikası (İTUS) (IV/B-1.2.2. bölümündeki değişiklikler):

Bu bölüm, İndirimli Teminat Uygulama Sertifikası (İTUS) ile ilgili şartları düzenlemektedir.

Yapılan değişiklikler, İTUS sertifikası başvurusu için gerekli tutarları artırmaktadır:

- **Maddi duran varlıkları toplamı** 40.000.000 TL'den 100.000.000 TL'ye,
- **Öz sermaye tutarı** 10.000.000 TL'den 25.000.000 TL'ye,
- **Net satışlar** 20.000.000 TL'den 50.000.000 TL'ye,
- **Vergi inceleme raporları ve şartlar için belirlenen diğer sınırlar** 50.000.000 TL'den 125.000.000 TL'ye çıkarılmıştır.

**B) Hızlandırılmış İade Sistemi (HİS) (IV/C-1. bölümündeki değişiklikler):**

Bu bölüm, Hızlandırılmış İade Sistemi (HİS) başlığı altındaki bazı şartları güncellemektedir.

HİS sertifikası başvurusu için belirlenen mali büyüklükler şu şekilde artırılmıştır:

- **Aktif toplamı** 200.000.000 TL'den 500.000.000 TL'ye,
- **Öz sermaye** 50.000.000 TL'den 125.000.000 TL'ye,
- **Net satış hasılatı** 100.000.000 TL'den 250.000.000 TL'ye,
- **Vergi inceleme raporu sınırı** 250.000.000 TL'den 625.000.000 TL'ye yükseltilmiştir.

Söz konusu Teblięe aşağıdaki bağlantı yoluyla ulaşabilirsiniz.

[Katma Değer Vergisi Genel Uygulama Tebliğinde Değişiklik Yapılmasına Dair Tebliğ \(Seri No: 52\)](#)

Bilgilerinize sunarız,

Saygılarımızla