

KDV Geçici 37 Madde Kapsamında Yatırım Teşvik Belgeli İnşaat KDV İadesi ve İstisna Uygulaması Üzerine Değerlendirme

Giriş: Yatırımların ve üretimin desteklenmesi amacıyla 6770 Sayılı Kanunun 10. maddesi ile 3065 Sayılı Katma Değer Vergisi Kanununa eklenen Geçici 37. madde de 01.01.2017 tarihinden itibaren geçerli olmak üzere; imalat sanayine yönelik yatırım teşvik belgesi kapsamında öngörülen yatırımlara ilişkin inşaat işleri nedeniyle indirim yoluyla telafi edilemeyen yüklenilen Katma Değer Vergisinin iadesine ilişkin düzenleme yapılmıştır.

7161 sayılı kanunun 20 nci maddesiyle uygulama süresi 2017, 2018 ve 2019 yılları olarak yeniden düzenlenmiş ve bu süreyi bitiminden itibaren, sürelerin bitimini takip eden her bir takvim yılı itibarıyla ayrı ayrı ya da birlikte, beş yıla kadar Cumhurbaşkanına uzatmaya yetki verilmiştir. Cumhurbaşkanı, 1950 Sayılı Kararla bu süreyi 2020-2021 yıllarına kadar, 5047 sayılı kararla da 2022, 2023 ve 2024 yıllarına kadar uzatmıştır.

15.04.2022 tarih ve 31810 Sayılı Resmi Gazete’de yayınlanan 7394 Sayılı Kanun’un 11 inci maddesiyle 3065 Sayılı Katma Değer Vergisi Kanunu’nun Geçici 37. maddesinde yapılan değişiklikle inşaat işlerine ilişkin yüklenilen Katma Değer Vergisinin iadesine ilişkin düzenleme **"inşaat işlerine ilişkin mal teslimi ve hizmet ifaları Katma Değer Vergisinden müstesnadır"** şeklinde yeniden düzenlenmiştir. Bu yazımızın konusu; kanunda yapılan değişiklik sonrasında geçici 37 madde kapsamında yapılacak olan inşaat işleri nedeniyle yüklenilen KDV'nin iadesi ve KDV'den istisna edilen işlemlerin değerlendirilmesi ve uygulamada yaşanan ve yaşanması muhtemel sorunların belirlenmesinden oluşmaktadır.

Yasal Düzenleme:

3065 sayılı Katma Değer Vergisi Geçici Madde 37

(7394 sayılı kanunun 11 inci maddesiyle değiştirilen madde: Yürürlük; 01.05.2022) İmalat sanayii ile turizme yönelik yatırım teşvik belgesi sahibi mükelleflere belge kapsamındaki inşaat işlerine ilişkin mal teslimleri ve hizmet ifaları 31/12/2025 tarihine kadar katma değer vergisinden müstesnadır.

Teşvik belgesine konu yatırımın tamamlanmaması halinde, zamanında alınmayan vergiler, vergi ziyai cezası uygulanarak gecikme faizi ile birlikte yatırım teşvik belgesi sahibi alıcıdan tahsil edilir. Bu vergiler ve cezalarda zamanaşımı, verginin tarhını veya cezanın kesilmesini gerektiren durumun meydana geldiği tarihi takip eden takvim yılı başından başlar.

Bu kapsamda yapılan mal teslimleri ve hizmet ifaları nedeniyle yüklenilen vergiler, vergiye tabi işlemler üzerinden hesaplanan vergiden indirilir. İndirim yoluyla telafi edilemeyen vergiler, bu Kanunun 32 nci maddesi hükmü uyarınca istisna kapsamında işlem yapan mükellefin talebi üzerine iade edilir.

Cumhurbaşkanı, birinci fıkrada yer alan süreyi üç yıla kadar uzatmaya; Hazine ve Maliye Bakanlığı, bu maddenin uygulanmasına ilişkin usul ve esasları belirlemeye yetkilidir.

Uygulama: Yatırım Teşvik Belgesi kapsamında yapılacak yatırımlar için düzenlenen yatırım teşvik belgelerinde makine ve teçhizat listesinde ithal veya yurt içinden temin edilecek makineler GTİP numaralarına göre miktar ve tutar olarak yer alırken, inşaat yatırım tutarı ise yapılması öngörülen inşaatın kapalı alanın m2’sı üzerinden bayındırlık inşaat m2 birim maliyeti dikkate alınarak hesaplanan tutara göre belirlenmektedir.

Değişiklik öncesi uygulamada Geçici 37. madde kapsamında imalat sanayine yönelik yatırım teşvik belgeli yatırımlarda öngörülen inşaat yatırımına ilişkin inşaat işleri nedeniyle yüklenilen ve indirim yoluyla telafi edilemeyen Katma Değer Vergisinin iadesi yatırımla ilgili o yıl içinde yapılan inşaat harcamaları üzerinden yüklenilen KDV tutarı olarak talep ediliyordu. Talep edilen KDV iadesi işleminde yatırım teşvik belgesinde yer alan öngörülen inşaat harcaması tutarı ile gerçekleşen inşaat harcaması kıyaslanarak KDV iadesi gerçekleştiriliyordu.

7394 Sayılı Kanunla 3065 Sayılı Kanun'un Geçici 37. maddesinde yapılan değişiklikle inşaat işlerine ilişkin yüklenilen Katma Değer Vergisinin iadesine ilişkin düzenleme ile inşaat işlerine ilişkin mal teslimi ve hizmet ifalarının Katma Değer Vergisinden müstesna edilmesi KDV iadesinin yatırımcılar tarafından değil; Geçici 37. madde kapsamda yapılan mal teslimi ve hizmet ifası işlemini yapan mükellefin yüklenmiş oldukları vergileri indirim yoluyla telafi edilememesi halinde bu vergileri talep etmeleri halinde iade alabilecekleri bir sisteme dönüşmüştür.

Bilindiği üzere inşaat maliyetinin hesaplanmasında; yapının proje mimarı tarafından belirlenen malzemelerin birim fiyat ön bilgi niteliği taşımaktadır. İnşaatta kullanılması gereken taş, kum, çakıl, mıcır, kireç, çimento, briket, tuğla, gazbeton, kereste, inşaat demiri, çelik hasır, çivi, mozaik, alçı, boya, cam, ısıtma-soğutma, havalandırma, hazır beton, yalıtım malzemesi, kapı, pencere, asansör, aydınlatma vb. gibi birçok malzemenin kalitesi, miktarı inşaat maliyetinin belirlenmesinde en önemli etkidir. Buna nakliye, hafriyat ve plan proje gibi benzeri inşaat işlerini de eklediğimizde istisna uygulanacak mal ve hizmet alımı sayı olarak çoğalmaktadır.

Önceki uygulamaya ilişkin tebliğde *"Bu istisna, verginin önce uygulanıp sonra iade edilmesi şeklinde düzenlenmiş olup, istisna kapsamında değerlendirilen mal ve hizmet alımlarında genel hükümler çerçevesinde KDV uygulanır. Dolayısıyla yatırımı yapana mal teslimi veya hizmet ifası yapanların bu kapsamda KDV istisnası uygulamaları mümkün değildir."* denilirken 7394 Sayılı Kanunla 3065 Sayılı Kanun Geçici 37. maddesinde yapılan değişiklikle uygulama tersine dönüş bir hal almıştır.

Buna göre Yatırımı yapan belge sahibi mükelleflere istisna kapsamında yapılacak olan mal ve hizmet teslimlerinde ölçü ne olacaktır. Örneğin 10 kg. inşaat çivisi için düzenlenecek faturada istisna nasıl uygulanacak.

Ya da 5 adet musluk 3 adet dirsek için istisna uygulaması nasıl olacak.

Veya inşaat malzemesinin nakline ilişkin nakliye faturasında istisna uygulamasını kamyoncu esnafına nasıl anlatacağız?

YTB kapsamında inşaat işlerine ilişkin mal teslimleri ve hizmet ifası işlemini yapan mükellef bu teslimlerinde KDV istisnasına ilişkin nasıl bir yol izleyecekler?

Devam eden veya yatırıma henüz başlamayan yatırımlar için uygulama nasıl olacak?

Yatırım Teşvik Belgesinde inşaat ile ilgili olarak yer alan tutarlar belge düzenleme tarihi itibarıyla hesaplandığından inşaat birim maliyetlerine ilişkin enflasyon ve döviz kaynaklı fiyat artışları dikkate alındığında gerçekleşen yatırım tutarı yatırım teşvik belgesinde yer alan inşaat tutarına göre çok yüksek kalmaktadır. Bu nedenle yatırım tutarının güncel fiyatlara uygun olarak revize edilmesine gerek olacak mı? (Önceki uygulamada KDV iadesi için belgede yazılı yutar ile gerçekleşen ve KDV iadesine konu edilen tutar arasında önemli bir artış olması durumunda idare yatırım teşvik belgesinin revize edilmesini istiyordu.)

Gibi cevap bekleyen birçok soru bulunmaktadır.

Sonuç; Ekonomik gelişmeler üretimin desteklenmesini bir ihtiyaç olmaktan çıkarmış artık bir zorunluluk olmuştur. Bu nedenle yapılacak düzenlemelerin uygulamada sorun yaratmasından çok

olası sorunların çözümüne yönelik bürokratik işlemlerden arındırılmış bir şekilde yatırımcıların işlemlerini kolaylaştırıcı olmalıdır. Yatırım Teşvik Belgesi kapsamında yapılacak imalat sanayi ile turizme yönelik yatırım inşaat işlerine ilişkin mal teslimleri ve hizmet ifalarının katma değer vergisinden istisna edilmesi yatırımcılar için yatırımın finansmanı açısından fayda sağlasa da uygulamada özellikle belirli miktarın ve tutarın altındaki alımlarda istisna uygulaması tedarik aşamasında yatırımcı ile satıcı arasında sorun yaşanmasına neden olacaktır.

Bu konuda sorun yaşamak istemeyen yatırımcılar daha önce inşaat maliyetini düşürmek için inşaatı bizzat kendi imkânları ile yaparken yeni sistemde yapım işini ihale yoluyla 3. şahıslara yaptırarak istisna uygulamasından yararlanma yöntemini tercih edeceklerdir. Uygulamada sorun yaşanmaması için 01.05.2022 tarihinden itibaren 3065 Sayılı Kanun'un Geçici 37. maddesine yer alan imalat sanayi ile turizme yönelik yatırım teşvik belgesi sahibi mükelleflere belge kapsamındaki inşaat ile ilgili mal teslimleri ve hizmet ifası işlemine ilişkin **"Uygun harcama alt kodu ve tanımı"** en kısa sürede yapılarak. İstisna uygulamasının nasıl ve ne şekilde olacağına ilişkin tebliğin yayınlanması önem arz etmektedir.

Kaynak. <http://gaziantepymmo.org.tr/>