

# DENET VERGİ SİRKÜLER



Sirküler Tarihi : 12.08.2016  
Sirküler No : 2016/064

## KDV KANUNU’NUN 17/4-u VE 17/4-y MADDELERİNDE YAPILAN DEĞİŞİKLİKLER

Bilindiği üzere, [6728 sayılı Kanun](#)’un 43 üncü maddesinin;

- c bendi ile KDV Kanunu’nun 17/4-u maddesi,
- ç bendi ile KDV Kanunu’nun 17/4-y maddesi,

komple değiştirilmiştir.

İzleyen sahypelerde söz konusu hükümlerin eski ve yeni halleri gösterilmiş ve izahatımız eklenmiştir.

### 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 ağıının bir parçasını teşkil etmektedir.*

*BDO International global ağıının toplam gelirleri 2015 yılında 7,3 milyar ABD Doları olarak gerçekleşmiştir. BDO, 150’den fazla ülkede bulunan 1.408 ofiste faaliyet göstermekte olup, bu ofislerde denetim ve danışmanlık hizmetleri veren ortaklar dahil dünya çapında 64.000 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.*

## 1. 17/4-u MADDESİNİN ESKİ VE YENİ HALİ İLE DEĞİŞİKLİK HAKKINDAKİ İZAHATIMIZ:

BENDİN ESKİ HALİ	BENDİN YENİ HALİ
u) Menkul, gayrimenkul ve maddi olmayan varlıkların, varlık kiralama şirketlerine devri ile bu varlıkların varlık kiralama şirketlerince kiralınması ve devralınan kuruma devri.	u) Her türlü varlık ve hakkın, kaynak kuruluşlarca, kira sertifikası ihracı amacıyla ve sözleşme süresi sonunda geri alınması şartıyla varlık kiralama şirketlerine devri ile bu varlık ve hakların varlık kiralama şirketlerince kiralınması ve devralınan kuruma devri.  İstisna kapsamında, varlık kiralama şirketlerine devredilen varlık ve hakların iktisabında yüklenilen ve devrin yapıldığı döneme kadar indirim yoluyla giderilemeyen katma değer vergisi, devrin yapıldığı hesap dönemine ilişkin gelir veya kurumlar vergisi matrahının tespitinde gider olarak dikkate alınır.

Görüldüğü gibi, hükmün içeriği ile ilgili lafız değişikliği var ise de, kapsamı esas itibarıyla etkileyen bir durum görülmemektedir.

Değişikliğin asıl önemli kısmı varlık kiralama şirketlerine devredilen malların ediniminde yüklenilen KDV'nin durumunu ele alan ve yeni getirilen ikinci paragraftır.

17 nci madde prensip olarak indirim hakkı vermeyen istisnaların bulunduğu bir maddedir. Aksine hüküm bulunmadığı takdirde bu madde kapsamında KDV istisnası uygulanarak teslim edilen mal ve hakların ediniminde yüklenilmiş olan KDV'nin indirilmemesi, indirilmişse, indirim iptali gerekir. (KDV Kanunu'nun 30/a maddesi)

Bu güne kadar indirim yasağı altında uygulanan söz konusu maddeye eklenen parantez içi hükme göre, varlık kiralama şirketine devredilen mal veya hakkın ediniminde yüklenilmiş olan KDV devrin yapıldığı döneme kadar indirim yoluyla giderilmişse herhangi bir düzeltme yapılmasına ihtiyaç olmayacaktır. Kısmen veya tamamen indirimle giderilememe hali varsa, indirimle giderilemeyen kısım KDV beyannamesinin “ilave edilecek KDV” satırına yazılmak suretiyle indirimden çekilip mal veya hakkın devredildiği hesap döneminde gider kaydedilecektir.

## 2. 17/4-y MADDESİNİN ESKİ VE YENİ HALİ İLE DEĞİŞİKLİK HAKKINDAKİ İZAHATIMIZ:

BENDİN ESKİ HALİ	BENDİN YENİ HALİ
y) 21/11/2012 tarihli ve 6361 sayılı Finansal Kiralama, Faktoring ve Finansman Şirketleri Kanunu kapsamında; finansal kiralama şirketlerince bizzat kiracıdan satın alınıp geriye kiralanan taşınmazlara uygulanmak üzere ve kiralamaya konu taşınmazın mülkiyetinin sözleşme süresi sonunda kiracıya devredilecek olması koşulu ile kiralananmaya konu taşınmazların kiralayana satılması, satan kişilere kiralınması ve devri.	y) 21/11/2012 tarihli ve 6361 sayılı Finansal Kiralama, Faktoring ve Finansman Şirketleri Kanunu kapsamında; finansal kiralama şirketleri, katılım bankaları ile kalkınma ve yatırım bankalarının bizzat kiracıdan satın alınıp geriye kiralanan her türlü taşınır ve taşınmazlara uygulanmak üzere ve kiralamaya konu kıymetinin mülkiyetinin sözleşme süresi sonunda kiracıya devredilecek olması koşulu ile kiralamaya konu taşınır ve taşınmazın kiralayana satılması, satan kişilere kiralınması ve devri.  İstisna kapsamında, finansal kiralama şirketleri, katılım bankaları ile kalkınma ve yatırım bankalarına devredilen her türlü taşınır ve taşınmaz malların iktisabında yüklenilen ve devrin yapıldığı döneme kadar indirim yoluyla giderilemeyen katma değer vergisi, devrin yapıldığı hesap dönemine ilişkin gelir veya kurumlar vergisi matrahının tespitinde gider olarak dikkate alınır.

Görüldüğü gibi, bendin kapsamına;

- Katılım bankaları ile kalkınma ve yatırım bankalarının 6361 sayılı Kanun kapsamında yapılan mal devirleri de dahil edilmek,
- Eskiden sadece taşınmazlarla sınırlı olan kapsama taşınır mallar da eklenmek,

suretiyle hükmün uygulama alanı genişletilmiştir.

17/4-u maddesinde olduğu gibi, 17/4-y maddesindeki KDV istisnası da indirim yasağı altında uygulanmaktaydı. 17/4-y maddesine eklenen parantez içi hükme göre, finansal kiralama şirketlerine, katılım bankalarına, kalkınma ve yatırım bankalarına bu bend kapsamında devredilen taşınır veya taşınmazların ediniminde yüklenilmiş olan KDV devrin yapıldığı döneme kadar indirim yoluyla giderilmişse, herhangi bir düzeltme yapılmasına ihtiyaç olmayacaktır. Kısmen veya tamamen indirimle giderilememe hali varsa, indirimle giderilemeyen kısım KDV beyannamesinin “*ilave edilecek KDV*” satırına yazılmak suretiyle indirimden çekilip taşınır veya taşınmaz malın devredildiği hesap döneminde gider kaydedilecektir.

Uygulamada “sat-kirala-geri al” şeklinde isimlendirilen bu finansman yöntemi ile ilgili olarak 6728 sayılı Kanun’la yapılan değişikliklerin tümü hakkındaki görüşlerimiz 2016/50 sayılı sirkülerimizde açıklanmıştır.

**3. 17/4-u ve 17/4-y MADDELERİ İLE İLGİLİ İNDİRİM YASAĞININ TAMAMEN KALDIRILMASI GEREKİRDİ:**

Yukarıda da belirttiğimiz gibi KDV Kanunu’nu 17 nci maddesinde de yer alan istisna kapsamındaki işlemler, bu işleme ilişkin olarak yüklenilen KDV’nin tümünün indirilmemesini, daha önce indirilmiş ise indirim iptali yapılmasını gerektirmektedir (KDV Kanunu’nun 30/a maddesi).

17/4-u ve 17/4-y bendlerinde düzenlenmiş olan istisna kapsamındaki işlemler, nitelikleri itibariyle GERÇEK BİR DEVİR TESLİM İŞLEMİ DEĞİL TEMİNATLAMA İŞLEMİ NİTELİĞİNDEDİR. Bu nedenle söz konusu işlemler için KDV indirim yasağı tatbik edilmesi başından beri uygun düşmemiştir.

Her ne kadar sirkülerimize konu hüküm indirim yasağını duruma göre kısmen veya tamamen ortadan kaldırmakta ise de, getirilmesi gereken hüküm, aynı maddedeki indirim yasağına tahammülü olmayan diğer bendlerde olduğu gibi BU İSTİSNALAR HAKKINDA KDV KANUNU’NUN 30/A MADDESİNİN UYGULANMAYACAĞI ŞEKLİNDE OLMALIYDI.

Saygılarımızla.