



**100 Soruda
Katma Değer Vergisi
Tevkifatı
2012**

Sunuş

Katma Değer Vergisi Kanunu'nun 9. maddesinde; mükellefin Türkiye içinde ikametgâhının, işyerinin, kanuni merkezi ve iş merkezinin bulunmaması hallerinde ve gerekli görülen diğer hallerde Maliye Bakanlığı'nın, vergi alacağına emniyet altına alınması amacıyla, vergiye tabi işlemlere taraf olanları verginin ödenmesinden sorumlu tutabileceği hükme bağlanmıştır.

Bu kapsamda çeşitli tarihlerde Maliye Bakanlığı tarafından yayımlanan tebliğlerle bazı mal teslimi veya hizmet alımlarında, ilgili mal veya hizmeti satın alan taraflara, bu mal veya hizmetler nedeniyle düzenlenen faturalarda hesaplanan katma değer vergisinin bir kısmının satıcılara ödenmeyip, doğrudan vergi dairesine sorumlu sıfatıyla ödeme yükümlülüğü getirilmiştir. Bu sayede, işleme konu olan verginin hazineye intikalinin daha güvenli ve hızlı bir şekilde gerçekleşmesi sağlanmaya çalışılmıştır.

Ancak, zamanla kısmen tevkifata tabi olacak bu işlemlerin sayısı artmış, tevkifat yapacak olan kişi veya kurumların kapsamında değişiklikler olmuş, uygulanacak tevkifat oranları ve uygulamaya ilişkin usul ve esaslarda birçok değişiklik meydana gelmiştir. Bu kadar çok değişikliğin olması normal olarak mükellefler tarafından uygulamada zorluklar yaşanmasına neden olmuştur.

Maliye Bakanlığı tarafından hazırlanıp, 14 Nisan 2012 tarihli Resmi Gazete'de yayımlanan 117 seri numaralı Katma Değer Vergisi Genel Tebliği ile daha önce konuya ilişkin olarak yayımlanmış olan Tebliğlerin tevkifata ilişkin bölümleri yürürlükten kaldırılmıştır. 1 Mayıs 2012 tarihi itibarıyla yürürlüğe giren bu Tebliğ ile KDV tevkifat uygulaması ve bu uygulamadan doğan iade taleplerinin yerine getirilmesine ilişkin usul ve esaslar yeniden belirlenmiştir. Ayrıca Maliye Bakanlığı tarafından hazırlanan 21 Haziran 2012 tarihli ve 63 numaralı KDV Sirküleri ile tevkifat uygulaması ile ilgili örnekli açıklamalar da yapılmıştır.

Bütün bu düzenlemeler ile çerçevesi yeni baştan çizilen KDV tevkifatı uygulaması ile ilgili olarak genel bilgiler vermek üzere **"100 Soruda Katma Değer Vergisi Tevkifatı-2012"** adlı çalışmanın hazırlanmasına karar verilmiştir. Bu sayede, KDV tevkifatına tabi işlemlerin usul ve esasları ile ilgili en güncel bilgilerin bir arada ve daha somut bir biçimde toplanması amaçlanmıştır.

"100 Soruda Katma Değer Vergisi Tevkifatı-2012" adlı çalışmanın başta gerçek usulde KDV mükellefi olan tüm gerçek ve tüzel kişiler olmak üzere, işlemlere taraf olan her kesim için faydalı bir kaynak olacağını ümit ediyoruz.

Saygılarımızla

Ernst & Young Türkiye

İçindekiler

I. Katma değer vergisi tevkifatının amacı ve uygulaması	Sayfa 4-5	Soru 1-5
II. Tam tevkifat uygulaması	Sayfa 6-9	Soru 6-15
III. Kısmi tevkifat uygulaması	Sayfa 10-33	Soru 16-100
A. Kısmi tevkifat uygulaması kapsamındaki hizmetler	Sayfa 12-21	Soru 21-68
▶ Yapım işleri ile bu işlerle birlikte ifa edilen mühendislik - mimarlık ve etüt - proje hizmetleri	Sayfa 12	Soru 21-25
▶ Etüt, plan-proje, danışmanlık, denetim ve benzeri hizmetler	Sayfa 13	Soru 26-28
▶ Makine, teçhizat, demirbaş ve taşıtlara ait tadil, bakım ve onarım hizmetleri	Sayfa 13	Soru 29-30
▶ Yemek servis ve organizasyon hizmetleri	Sayfa 14	Soru 31-34
▶ İşgücü temin hizmetleri	Sayfa 14	Soru 35-39
▶ Yapı denetim hizmetleri	Sayfa 17	Soru 40-43
▶ Fason olarak yaptırılan tekstil ve konfeksiyon işleri, çanta ve ayakkabı dikim işleri ve bu işlere aracılık hizmetleri	Sayfa 17	Soru 44-50
▶ Turistik mağazalara verilen müşteri bulma / götürme hizmetleri	Sayfa 18	Soru 51-52
▶ Spor kulüplerinin yayın, reklam ve isim hakkı gelirlerine konu işlemleri	Sayfa 18	Soru 53-55
▶ Temizlik, çevre ve bahçe bakım hizmetleri	Sayfa 19	Soru 56-60
▶ Servis taşımacılığı hizmeti	Sayfa 19	Soru 61-63
▶ Her türlü baskı ve basım hizmetleri	Sayfa 20	Soru 64-67
▶ Diğer hizmetler	Sayfa 21	Soru 68
B. Kısmi tevkifat uygulamasına tabi mal teslimleri	Sayfa 22-24	Soru 69-86
▶ Külçe metal teslimleri	Sayfa 22	Soru 69-71
▶ Bakır, çinko ve alüminyum ürünlerinin teslimi	Sayfa 22	Soru 72-75
▶ Hurda ve atık teslimi	Sayfa 23	Soru 76-80
▶ Metal, plastik, lastik, kauçuk, kâğıt ve cam hurda ve atıklarından elde edilen hammadde teslimi	Sayfa 23	Soru 81-82
▶ Pamuk, tiftik, yün ve yapağı ile ham post ve deri teslimleri	Sayfa 24	Soru 83-84
▶ Ağaç ve orman ürünleri teslimi	Sayfa 24	Soru 85-86
C. Kısmi tevkifat uygulamasında belge düzeni ve beyan usulü	Sayfa 24-26	Soru 87-91
D. Kısmi tevkifat uygulamasında düzeltme işlemleri	Sayfa 27 -28	Soru 92-94
E. Kısmi tevkifata tabi işlemlerde KDV iadesi	Sayfa 29 -31	Soru 95-98
F. Kısmi tevkifat uygulamasında bildirim zorunluluğu ve müteselsil sorumluluk	Sayfa 32 -33	Soru 99-100

I. Katma değer vergisi tevkifatının amacı ve uygulaması

1. Tevkifat uygulamasının yasal dayanağı nedir?

Katma Değer Vergisi Kanunu'nun 9. maddesi ile mükellefin Türkiye içinde ikametgahının, işyerinin, kanuni merkezi ve iş merkezinin bulunmaması hallerinde ve gerekli görülen diğer hallerde vergi alacağının emniyet altına alınması amacıyla, vergiye tabi işlemlere taraf olanları verginin ödenmesinden sorumlu tutmaya Maliye Bakanlığı yetkili kılınmıştır.

Maliye Bakanlığı bu yetkisini çeşitli tarihlerde yayımladığı Katma Değer Vergisi Tebliğleri ile uygulamaya ilişkin usul ve esasları belirlemek suretiyle kullanmıştır. En son 14 Nisan 2012 tarihli Resmi Gazete'de yayımlanan 117 seri numaralı Katma Değer Vergisi Genel Tebliği ile daha önce konuya ilişkin olarak yayımlanmış olan Tebliğlerin tevkifata ilişkin bölümleri yürürlükten kaldırılmıştır.

1 Mayıs 2012 tarihi itibarıyla yürürlüğe giren 117 seri numaralı KDV Genel Tebliği ile KDV tevkifat uygulaması ve bu uygulamadan doğan iade taleplerinin yerine getirilmesine ilişkin usul ve esaslar yeniden belirlenmiştir.

Ayrıca Maliye Bakanlığı tarafından hazırlanan 21 Haziran 2012 tarihli ve 63 numaralı KDV Sirküleri ile tevkifat uygulaması ile ilgili örnekli açıklamalar yapılmıştır.

2. Katma değer vergisi tevkifatının niteliği nedir?

KDV tevkifatı uygulaması, teslim veya hizmet bedeli üzerinden hesaplanan verginin, teslim veya hizmeti yapanlar tarafından değil bu işlemlere muhatap olanlar tarafından kısmen veya tamamen vergi sorumlusu sıfatıyla beyan edilip ödenmesidir.

"Tam tevkifat" işlem bedeli üzerinden hesaplanan verginin tamamının işleme muhatap olan alıcılar tarafından beyan edilip ödenmesidir. "Kısmi tevkifat" ise hesaplanan verginin Maliye Bakanlığınca belirlenen kısmının, işleme muhatap olan alıcılar tarafından, diğer kısmının ise işlemi yapan tarafından beyan edilip ödenmesidir.

3. KDV tevkifatı nasıl beyan edilir?

Tevkifat, genel bütçeli idareler hariç, tevkifata tabi işlemin yapıldığı dönemde "Vergi Sorumlularına Ait 2 No.lu KDV Beyannamesi" ile beyan edilir. Bu beyannamenin vergi tevkifatı yapmak zorunda olanlar tarafından, vergilendirme dönemini takip eden ayın 24. günü akşamına kadar ilgili vergi dairesine verilmesi gerekmektedir. Vergi sorumlularının başka faaliyetleri nedeniyle KDV mükellefiyetlerinin bulunmaması ve dolayısıyla 1 No.lu KDV beyannamesi vermemeleri bu uygulamaya engel değildir.

Gerçek usulde KDV mükelleflerinin (KDV1 vergi türünden mükellef sicilinde kayıtlı olanlar) tevkifata tabi tutulan KDV'nin beyanında 1015B beyanname kodlu KDV 2 beyannamesini, gerçek usulde KDV mükellefiyeti bulunmayanların ise söz konusu verginin beyanında 9015 beyanname kodlu KDV 2 beyannamesini kullanmaları gerekmektedir.

KDV mükellefiyeti bulunmayan BSMV mükelleflerinin 2 No.lu KDV beyannamesini kurumlar vergisi yönünden bağlı oldukları vergi dairesine vermeleri gerekmektedir.

4. Geç gelen faturalarda tevkifat ne zaman yapılmalıdır?

İşleme ait fatura veya benzeri belgenin izleyen ay içinde düzenlenmesi durumunda dahi sorumlu sıfatıyla beyanın, işlemin vuku bulunduğu dönemin beyan süresi içinde yapılması gerekmektedir. Kısmi tevkifat uygulamasında satıcının mükellef sıfatıyla 1 No.lu KDV beyannamesi ile beyan edeceği kısım da aynı dönemde beyan edilecektir.

Hizmet işlemlerinde, hizmetin ayın sonunda tamamlanması halinde de, fatura izleyen ayda düzenlense dahi bu şekilde işlem yapılacaktır. İşlem bedelinin ödenmemesi, işleme ait faturanın süresinde düzenlenmemesi, alıcıya geç gelmesi veya hiç gelmemesi tevkifatın yapılıp yukarıda belirtilen süre içinde sorumlu tarafından beyan edilmesine engel değildir.

5. KDV tevkifatında indirim uygulaması nasıldır?

2 No.lu KDV beyannamesinde herhangi bir suretle indirim yapılması mümkün olmadığından tevkif edilen KDV'nin tamamının beyan edilerek vergi dairesine ödenmesi gerekmektedir.

Öte yandan, tevkifat uygulayan alıcının KDV mükellefiyetinin bulunması ve tevkifat uyguladığı teslim veya hizmeti indirim hakkı tanınan işlemlerde kullanacak olması halinde, sorumlu sıfatıyla beyan edilen tutar, beyanın yapıldığı ay içerisinde verilmesi gereken 1 No.lu KDV beyannamesinde indirim konusu yapılabilir.

Kısmi tevkifata tabi işlemlerde, işlem bedeli üzerinden hesaplanan KDV'nin;

- ▶ Satıcı tarafından beyan edilecek kısmı, takvim yılı aşılmamak şartıyla işleme ait fatura veya benzeri belgenin defterlere kaydedildiği döneme ilişkin olarak verilmesi gereken,
- ▶ Sorumlu sıfatıyla beyan edilen kısmı ise 2 No.lu KDV beyannamesinin verildiği ay içinde verilmesi gereken,

1 No.lu KDV beyannamesinde indirim konusu yapılır.

Örnek:

Satıcı (B), KDV mükellefi olan alıcı (A) 'ya 12 Mayıs'ta 1.000 lira karşılığında bakır tel teslim etmiştir. Bu mal teslimi genel oranda KDV'ye tabi olup, aynı zamanda alıcı tarafından 7/10 oranında KDV tevkifatı yapılması gerekmektedir. Satıcı (B) bu teslimle ilgili olarak 13 Mayıs'ta düzenlediği faturada hesaplanan KDV'yi 180 TL, tevkif edilecek KDV'yi 126 TL ve tahsil edilecek KDV'yi de 54 TL olarak göstermiştir.

(A), bu alışla ilgili 2 No.lu KDV beyannamesini 24 Haziran'a kadar vermek zorundadır. Bu ödevini yerine getirmişse, söz konusu beyanname ile sorumlu sıfatıyla beyan edeceği 126 lirayı, 24 Haziran'a kadar vermesi gereken Mayıs dönemi 1 No.lu KDV beyannamesinde indirim konusu yapabilecektir. 2 No.lu KDV beyannamesi yanlışlıkla süresinden sonra, mesela, 24 Ağustos'ta verilirse 126 liralık tutar da 24 Ağustos'a kadar verilmesi gereken Temmuz dönemi 1 No.lu KDV beyannamesinde indirim konusu yapabilecektir.

Mükellef (A)'nın satıcıya ödediği/borçlandığı 54 liralık tutar ise yıl geçmemek şartıyla alış faturasının defterlere kaydedildiği dönemde indirim konusu yapılabilir.

Satıcının bu teslimle ilgili faturayı süresinden sonra, mesela, 16 Temmuz'da düzenleyip (A) 'ya intikal ettirmesi sorumlu sıfatıyla beyanın 24 Haziran'a kadar yapılmasına engel değildir. Bu durumda hesaplanan verginin sorumlu sıfatıyla beyan edilecek olan 126 liralık kısmı 24 Haziran'a kadar verilecek, satıcıya ödenmesi gereken 54 lira tutarındaki kısmı ise (vergiyi doğuran olayın gerçekleştiği takvim yılı geçmemek şartıyla) faturanın defterlere kaydedildiği dönem için verilecek 1 No.lu KDV beyannamesinde indirim konusu yapılabilir.



II. Tam tevkifat uygulaması

6. Tam tevkifatın uygulandığı hizmet ve işlemler hangileridir?

Tam tevkifat kapsamına giren işlemlerde, işlem bedeli üzerinden hesaplanan KDV'nin tamamı, mal veya hizmetin alıcıları tarafından tevkifata tabi tutulmaktadır. Tam tevkifat uygulanacak işlemler, aşağıda sayılanlarla sınırlı olup, bunlar dışındaki işlemlerde işleme muhatap olanlar tarafından tam tevkifat uygulaması kapsamında işlem yapılmayacaktır. Buna göre;

- ▶ İkametgâhı, işyeri, kanuni merkezi ve iş merkezi Türkiye'de bulunmayanlar tarafından yapılan teslim ve hizmetler,
- ▶ Serbest meslek faaliyeti çerçevesinde yapılan teslim ve hizmetler,
- ▶ Kiralama işlemleri,
- ▶ Reklam verme işlemlerinde,

işlem bedeli üzerinden hesaplanan verginin tamamının, mal veya hizmetin alıcıları tarafından tevkifata tabi tutulması gerekmektedir.

7. İkametgâhı, işyeri, kanuni merkezi ya da iş merkezi Türkiye'de bulunmayanlar tarafından yapılan işlemlerde KDV tevkifatının niteliği nedir?

İkametgâhı, işyeri, kanuni merkez ya da iş merkezi Türkiye'de bulunmayanlar tarafından yapılan teslim ve hizmetlerin KDV'nin konusuna girebilmesi için;

- ▶ Hizmetin Türkiye'de ifa edilmesi veya
- ▶ Hizmetten Türkiye'de faydalanılması,

gerekmektedir.

Bu gibi hizmet ifalarında mükellef, esas olarak hizmeti ifa eden olmakla birlikte, Türkiye'de ikametgâhı, işyeri, kanuni merkezi ve iş merkezi bulunmadığından, KDV'nin tamamı, hizmetten faydalanan yurt içindeki muhatap tarafından sorumlu sıfatıyla beyan edilip ödenecektir.

KDV'nin sorumlu sıfatıyla beyan edilmesi için hizmetten Türkiye'de faydalanan muhatapın KDV mükellefi olması şart değildir. KDV mükellefiyeti bulunmayanlar

da söz konusu hizmetler nedeniyle KDV tevkifatı yaparak 2 No.lu KDV beyannamesi ile beyan etmek ve ödemek zorundadırlar.

Hizmetin vergiden müstesna olması (örneğin uluslararası taşımacılık istisnası) ve hizmetin yurt dışında yapılarak hizmetten yurt dışında faydalanılması halinde, mükellef veya sorumlu sıfatıyla KDV beyan edilmeyecektir.

Hizmetlerin aynı zamanda kısmi tevkifat uygulaması kapsamında da olması halinde, tam tevkifat şeklinde işlem tesis edilecektir.

8. Yurtdışından temin edilen ve tevkifata tabi tutulması gereken hizmetlere ilişkin olarak hangi örnekler verilebilir?

Türkiye'de ikametgâhı, işyeri, kanuni merkezi ve iş merkezi bulunmayan firmalar tarafından;

- ▶ Türkiye'de inşa edilecek bir alışveriş merkezi için yurt dışında çizilip Türkiye'ye gönderilen mimari proje hizmeti,
- ▶ Türkiye'de faaliyette bulunan enerji santralinin işletilmesine ilişkin olarak yurt dışından verilen danışmanlık hizmeti,
- ▶ KDV mükellefiyeti olmayan genel bütçeli bir idareye yurt dışından verilen bilgisayar yazılım hizmeti,
- ▶ KDV mükellefiyeti olmayan bir sivil toplum kuruluşuna konusuyula ilgili olarak dünyadaki hukuki gelişmeler hakkında yurt dışından bilgi gönderilmesi hizmeti,

gibi örnekler verilebilir.

9. Serbest meslek faaliyeti çerçevesinde yapılan teslim ve hizmetlerde tevkifat uygulamasının kapsamı nedir?

KDV Kanunu'nun 1/1. maddesine göre, serbest meslek faaliyeti çerçevesinde yapılan teslim ve hizmetler vergiye tabidir. Sözü edilen faaliyetleri mutad ve sürekli olarak yapanların KDV mükellefi tesis ettirmeleri gerekmektedir. Arızı serbest meslek faaliyetinde bulunanların ise KDV mükellefiyeti tesis edilmeyecektir.

Bu kapsamda serbest meslek faaliyetlerini mutad ve sürekli olarak yapanların, bu faaliyetleri çerçevesindeki teslim ve hizmetleri üzerinden hesapladıkları KDV'yi 1 No.lu KDV beyannamesi ile beyan etmeleri gerekmektedir. Dolayısıyla bu mükelleflerin faaliyetleri kapsamındaki teslim ve hizmetlere ilişkin KDV tevkifatı söz konusu olmayacaktır.

Ancak Gelir Vergisi Kanunu'nun 18. maddesi kapsamına giren teslim ve hizmetleri münhasıran aynı Kanun'un 94. maddesinde belirtilen kişi, kurum ve kuruluşlara yapanların hesaplayacağı KDV'nin bu kişi veya kuruluşlar tarafından sorumlu sıfatıyla beyan edilmesi mümkün bulunmaktadır.

10. Gelir vergisinden istisna serbest meslek faaliyetlerinde (GVK md. 18) sorumluluk uygulamasının kapsamı nedir?

Gelir Vergisi Kanunu'nun 18. maddesinde, gelir vergisinden istisna serbest meslek kazançları sayılmaktadır. Buna göre müellif, mütercim, heykeltıraş, hattat, ressam, bestekâr, bilgisayar programcısı ve mucitlerin ve bunların kanuni mirasçılarının şiir, hikaye, roman, makale, bilimsel araştırma ve incelemeleri, bilgisayar yazılımı, röportaj, karikatür, fotoğraf, film, video band, radyo ve televizyon senaryo ve oyunu gibi eserlerini gazete, dergi, bilgisayar ve internet ortamı, radyo, televizyon ve videoda yayınlamak veya kitap, CD disket, resim, heykel ve nota halindeki eserleri ile ihtira beratlarını satmak veya bunlar üzerindeki mevcut haklarını devir ve temlik etmek veya kiralamak suretiyle elde ettikleri hasılat gelir vergisinden istisnadır.

Bu madde kapsamına giren teslim ve hizmetleri münhasıran GVK'nın 94. maddesinde belirtilen kişi, kurum ve kuruluşlara yapanların hesaplayacağı KDV'nin beyan şekline ilişkin olarak bu mükelleflere seçimlik hak tanınmıştır. Buna göre söz konusu teslim ve hizmetlere ilişkin KDV'nin 94. maddede sayılan kişi veya kuruluşlar tarafından sorumlu sıfatıyla beyan edilmesi mümkün bulunmaktadır.

Bu uygulamaya göre, Gelir Vergisi Kanunu'nun 94. maddesinde sayılan kişi, kurum ve kuruluşlar, aynı Kanun'un 18. maddesi kapsamına giren kişilere yapacakları ödemeler ile ilgili olarak gelir vergisi stopaj tutarı dâhil işlem bedeli üzerinden KDV hesaplayıp, sorumlu sıfatıyla beyan edip ödeyeceklerdir.

11. Gelir vergisinden istisna serbest meslek faaliyetlerinde (GVK md. 18) sorumluluk uygulamasından yararlanabilmenin şartları nelerdir?

Gelir Vergisi Kanunu'nun 18. maddesi kapsamındaki teslim ve hizmetleri münhasıran GVK'nın 94. maddesinde belirtilen kişi, kurum ve kuruluşlara yapan serbest meslek erbabının bu uygulamadan faydalanabilmesi için;

- ▶ KDV mükellefiyetinin sadece Gelir Vergisi Kanunu'nun 18. maddesi kapsamına giren işlemlerden ibaret olması,
- ▶ İşlemlerinin tamamının aynı Kanun'un 94. maddesinde sayılan kişi, kurum ve kuruluşlara yapılması,
- ▶ Gelir Vergisi Kanunu'nun 18. maddesi kapsamına giren

işlemleri yapan kişilerin, bu şekilde işlem yapılmasını önceden vergi sorumlusuna (Gelir Vergisi Kanunu'nun 94. maddesinde sayılanlara) bildirmesi,

gerekmektedir.

Uygulamanın gerçekleştirilebilmesi için Gelir Vergisi Kanunu'nun 94. maddesinde sayılan kişi, kurum ve kuruluşlar tarafından satıcılardan bir yazı talep edilmesi ve söz konusu yazıda işlemi yapanların;

- ▶ Faaliyetlerinin arızı olması nedeniyle KDV'ye tabi olmadığını veya
- ▶ Faaliyetlerinin KDV'ye tabi olduğunu ve hesaplanacak KDV'nin sorumlu sıfatıyla beyanını tercih ettiklerini veya
- ▶ Faaliyetlerinin KDV'ye tabi olduğunu ve hesaplanacak KDV'nin kendileri tarafından mükellef sıfatıyla beyan edileceğini,

belirtmeleri gerekmektedir.

İşlemlerine ait verginin beyan ve ödeme mükellefiyeti sorumlular tarafından yerine getirilen serbest meslek mensupları (Gelir Vergisi Kanunu'nun 18. maddesinde sayılanlar) ise ayrıca KDV beyannamesi vermeyecek ve defter tutmayacaklardır. İşlemin belgelendirilmesi Vergi Usul Kanunu'nun genel hükümlerine göre gerçekleştirilecektir.

Ancak Gelir Vergisi Kanunu'nun 18. maddesi kapsamına giren teslim veya hizmetleri aynı Kanun'un 94. maddesinde sayılan kişi, kurum ve kuruluşlar yanında bu maddede yer almayanlara da yapanlar, yukarıda belirtilen sorumluluk uygulamasından yararlanamayacak ve söz konusu işlemlerden doğan KDV'yi kendileri mükellef sıfatıyla beyan edip ödeyeceklerdir. Bu mükellefler genel hükümler çerçevesinde defter tutacak, belge düzenleyecek ve KDV beyannamesi vereceklerdir. Bu durumda, Gelir Vergisi Kanunu'nun 94. maddesinde sayılan kişi, kurum ve kuruluşların, bu işlemler sebebiyle vergi sorumlulukları söz konusu olmayacaktır.

12. GVK'nın 18. maddesi kapsamında alınan hizmetlerden tevkif edilecek KDV nasıl hesaplanır?

Örnek:

Dergilere karikatür çizen bir serbest meslek mensubu karikatür başına 200 TL, net telif ücreti almaktadır. Karikatürlerin dergilerde yayınlanması kapsamında alınan bu telif ücreti Gelir Vergisi Kanunu'nun 18. maddesi kapsamına girmektedir. GVK'nın 94. maddesi uyarınca 18. madde kapsamına giren serbest meslek faaliyetleri kapsamında yapılan ödemeler üzerinden % 17 oranında gelir vergisi tevkifatı yapılması gerekmektedir.

Karikatüristin her ay 1 karikatür verdiği (A) dergi işletmesi, bu hizmetle ilgili gelir vergisi ve KDV tevkifat tutarlarını aşağıdaki şekilde hesaplayacaktır.

Net aylık telif ücreti	200,00 TL
Gelir vergisi stopajı dahil (brüt) tutar [200 / (1 - 0,17)]	240,96 TL
Hesaplanan gelir vergisi stopajı (240,96 x % 17)	40,96 TL
Hesaplanan KDV (240,96 x % 18)	43,37 TL
GV stopajı ve KDV dahil toplam tutar (200 + 40,96 + 43,37)	284,33 TL

Dergi işletmesi 40,96 TL tutarındaki gelir vergisi stopajını, muhtasar beyannamesine dahil edecek, 43,37 TL tutarındaki KDV'yi ise 2 No.lu KDV beyannamesi ile beyan edecektir. Bu tutar ayrıca 1 No.lu KDV beyannamesinde genel hükümler çerçevesinde indirim konusu yapılacaktır.

13. KDV'ye tabi olan ve olmayan kiralama işlemleri nelerdir?

KDV Kanunu'nun 1/3-f maddesine göre, Gelir Vergisi Kanunu'nun 70. maddesinde belirtilen mal ve hakların (arazi, bina, gemi ve motorlu araçlar, gayrimenkul olarak tescil edilen haklar gibi) kiraya verilmesi işlemleri KDV'nin konusuna girmektedir. Buna göre söz konusu mal ve hakların kiraya verilmesi işlemi, ticari, sınıfl, zirai ve serbest meslek faaliyeti çerçevesinde verilen bir hizmet olmasa dahi KDV'ye tabi olacaktır.

Bu kiralama işlerinde kiraya verenin başka faaliyetleri dolayısıyla KDV mükellefi olması halinde, sorumluluk uygulaması söz konusu olmayacaktır. Bu durumda kiraya veren, kiralama faaliyetlerine ait KDV'yi diğer faaliyetleri ile birlikte genel esaslara göre 1 No.lu KDV beyannamesi ile beyan edecektir. Faaliyetleri sadece 2 No.lu KDV beyannamesi vermelerini gerektirenler bu kapsamda değerlendirilmeyecektir.

Ancak KDV Kanunu'nun 17. maddesinin (4) numaralı fıkrasının (d) bendi uyarınca, iktisadi işletmeye dahil olmayan gayrimenkullerin kiralanması işlemleri KDV'den istisna olduğundan, bu kiralamalarda KDV hesaplanmayacak ve ayrıca sorumluluk uygulamasından da söz edilemeyecektir.

14. Kiralama işlemlerinde hangi hallerde KDV tevkifatı yapılmalıdır?

Gelir Vergisi Kanunu'nun 70. maddesinde belirtilen mal ve hakların kiralanması işlemlerinde (KDV Kanunu'nun 17/4-d maddesi kapsamındaki kiralamalar hariç) aşağıdaki şartların birlikte var olması halinde KDV'nin kiracı tarafından sorumlu sıfatı ile beyan edilmesi gerekmektedir.

- ▶ Kiraya verenin başka faaliyetleri nedeniyle KDV mükellefiyetinin bulunmaması (sadece sorumlu sıfatıyla KDV ödeyenler bu kapsama dâhildir),
- ▶ Kiracının KDV mükellefi olması (sadece sorumlu sıfatıyla KDV ödeyenler bu kapsama dâhil değildir).

Ayrıca kiracının;

- ▶ Gelir Vergisi Kanunu'na göre basit usulde vergilendirilenler,
- ▶ Banka ve sigorta şirketleri gibi KDV'den istisna olan işletmeler,
- ▶ Sadece KDV'ye tabi işlemlerin bulunduğu dönemlerde KDV mükellefiyeti tesis ettirerek beyanname vermeleri uygun görülenler,
- ▶ 5018 Sayılı Kanun'a ekli cetvellerde yer alan idare kurum ve kuruluşlar,

olması halinde de, kiralama hizmetine ait KDV söz konusu kiracı tarafından sorumlu sıfatıyla beyan edilecektir.

5018 Sayılı Kanun'a ekli cetvellerde yer alan idare kurum ve kuruluşların söz konusu mal ve hakları kiraya vermeleri durumunda ise kiracının KDV mükellefi olup olmadığına bakılmaksızın, tevkifat uygulanmayacaktır. Bu idare kurum ve kuruluşlar, kiraya verme işlemi dışında KDV'ye tabi işlemleri olmamak şartıyla, 1 No.lu KDV beyannamesini sadece kiralama işleminin gerçekleştiği dönemler için vereceklerdir.

15. Reklam verme işlerinde KDV tevkifatı uygulaması nasıldır?

KDV mükellefiyeti bulunan gerçek veya tüzel kişiler, KDV mükellefi olmayan;

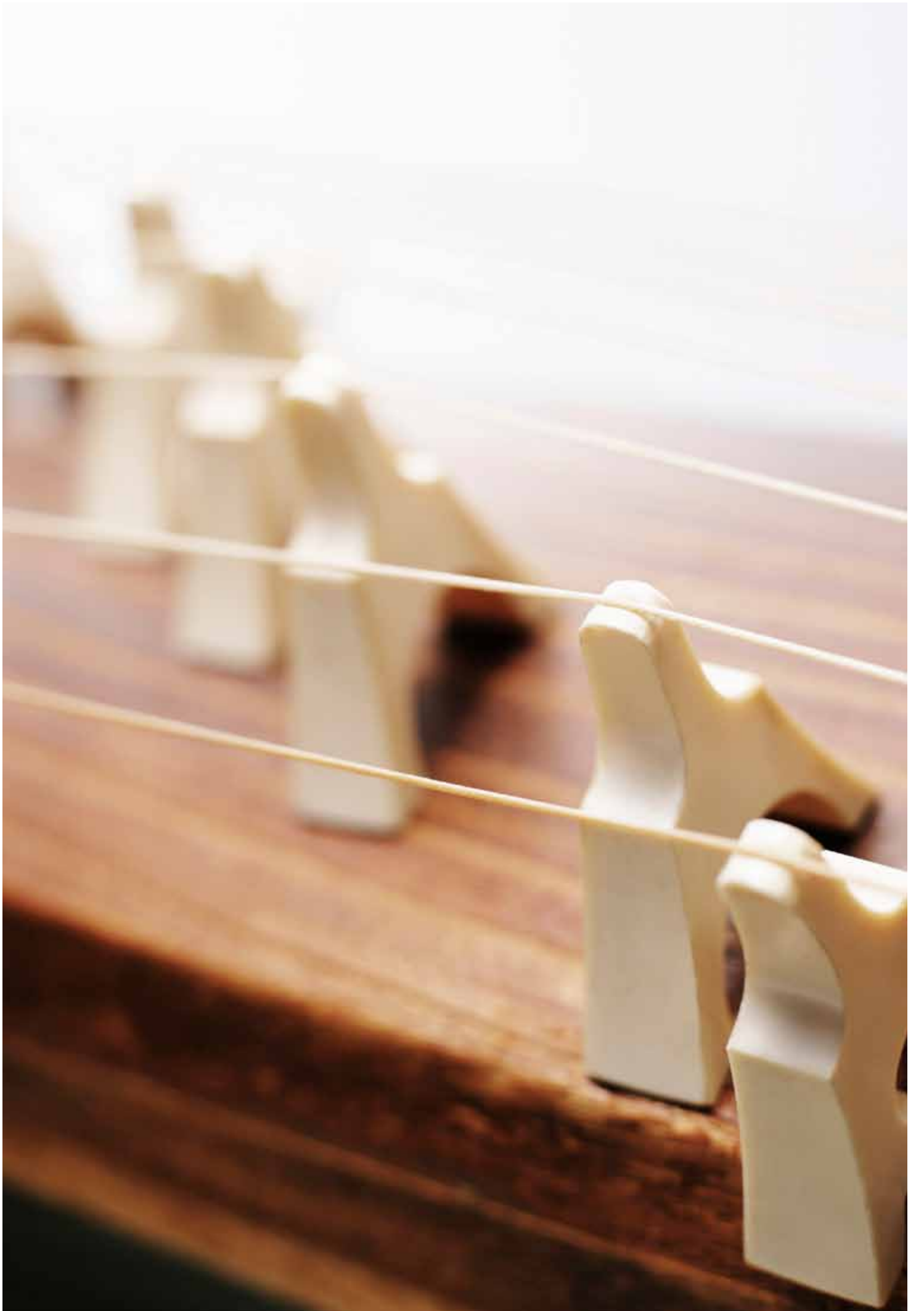
- ▶ Amatör spor kulüplerine oyuncu formalarında gösterilmek,
- ▶ Şahıs ve kuruluşlara ait bina, arazi, arsa gibi yerlerde duvarlara yazılmak,
- ▶ Gerçek veya tüzel kişiler tarafından yayımlanan dergi, kitap gibi yazılı eserlerde yayımlanmak,

ve benzeri şekillerde reklam verebilirler. Bu şekilde reklam verme işlemleri ile ilgili KDV, reklam hizmeti verenlerin KDV mükellefi olmaması halinde, reklam hizmeti alanlar tarafından sorumlu sıfatıyla beyan edilecektir.

Ayrıca, bu bölüm kapsamındaki reklam hizmetini alanların,

- ▶ Gelir Vergisi Kanunu'na göre basit usulde vergilendirilenler (istisnadan vazgeçerek KDV mükellefi olmasalar dahi),
- ▶ Banka ve sigorta şirketleri gibi faaliyetleri KDV'den istisna olan işletmeler,
- ▶ Sadece KDV'ye tabi işlemlerinin bulunduğu dönemlerde KDV mükellefiyeti tesis ettirerek beyanname vermeleri uygun görülenler,
- ▶ 5018 Sayılı Kanun'a ekli cetvellerde yer alan idare, kurum ve kuruluşlar,

olması hallerinde de, reklam hizmetine ait KDV, hizmeti alanlar tarafından tevkifata tabi tutulacaktır.



III. Kısmi tevkifat uygulaması

16. Kimler kısmi tevkifat yapmakla yükümlüdür?

Kısmi tevkifat kapsamına giren işlemlerde, işlem bedeli üzerinden hesaplanan KDV'nin tamamı değil, bu işlemler için belirlenen orandaki kısmi alıcılar tarafından sorumlu sıfatıyla beyan edilip ödenmekte, tevkifata tabi tutulmayan kısım ise satıcılar tarafından mükellef sıfatıyla beyan edilip (beyanname ödenmesi gereken KDV çıkması halinde) ödenmektedir.

117 seri numaralı KDV Genel Tebliği'nde, kısmi tevkifat uygulaması kapsamında KDV tevkifatı yapmak üzere sorumlu tutulabilecekler iki grup halinde sayılmıştır. Bunlar;

- ▶ KDV mükellefleri: Sadece sorumlu sıfatı ile KDV ödeyenler hariç, KDV mükellefleri,
- ▶ Belirlenmiş alıcılar: KDV mükellefi olsun olmasın tebliğ ile belirlenmiş alıcılardır.

Yukarıda belirtildiği üzere, "KDV mükellefleri" adı altında belirtilen kişi veya kurumlar, sadece sorumlu sıfatı ile KDV beyan etmek zorunda olanlar dışındaki tüm gerçek usulde KDV mükellefleridirler.

Diğer taraftan "belirlenmiş alıcılar" adı altında 117 seri numaralı KDV Genel Tebliği ile sorumlu tayin edilen kurum ve kuruluşlar ise aşağıda sıralanmıştır.

- ▶ 5018 Sayılı Kanun'a ekli cetvellerde yer alan idare, kurum ve kuruluşlar, il özel idareleri ve bunların teşkil ettikleri birlikler, belediyelerin teşkil ettikleri birlikler ile köylere hizmet götürme birlikleri,
- ▶ Yukarıda sayılanlar dışındaki, kanunla kurulan kamu kurum ve kuruluşları,
- ▶ Döner sermayeli kuruluşlar,
- ▶ Kamu kurumu niteliğindeki meslek kuruluşları,
- ▶ Kanunla kurulan veya tüzel kişiliği haiz emekli ve yardım sandıkları,
- ▶ Bankalar,
- ▶ Kamu iktisadi teşebbüsleri (Kamu İktisadi Kuruluşları, İktisadi Devlet Teşekkülleri),
- ▶ Özelleştirme kapsamındaki kuruluşlar,
- ▶ Organize sanayi bölgeleri ile menkul

kıymetler, vadeli işlemler borsaları dahil bütün borsalar,

- ▶ Yarıdan fazla hissesi doğrudan yukarıda sayılan idare, kurum ve kuruluşlara ait olan (tek başına ya da birlikte) kurum, kuruluş ve işletmeler,
- ▶ Payları İstanbul Menkul Kıymetler Borsasında işlem gören şirketler.

Payları İMKB'de işlem gören bir şirketin yarıdan fazla hissesine sahip olduğu şirket belirlenmiş alıcılar kapsamında yer almamaktadır.

Kalkınma ve yatırım ajansları belirlenmiş alıcılar kapsamında olup, okul aile birlikleri ve Sağlık Bakanlığına bağlı aile hekimliği kurumları bu kapsamda değerlendirilmeyecektir.

117 seri numaralı KDV Genel Tebliği uyarınca belediyeler (büyükşehir belediyeleri dâhil) yukarıda yer verilen "belirlenmiş alıcılar" kapsamına girmemektedir. Bu itibarla belediyelerin Tebliğin yürürlüğe girdiği 1 Mayıs 2012 tarihinden itibaren kısmi tevkifat uygulaması kapsamında tevkifat yapma sorumlulukları kaldırılmıştır.

Ancak belediyelerin bünyelerinde oluşan iktisadi işletmeler nedeniyle gerçek usulde KDV mükellefiyeti bulunması halinde "KDV mükellefleri"nin tevkifat yapmak üzere sorumlu tayin edildiği teslim ve hizmetlerde KDV tevkifatı yapmaları gerekmektedir.

17. "Belirlenmiş alıcılar" tarafından tevkifat yapılması gereken mal ve hizmet alımları ve tevkifat oranları nelerdir?

Tebliğ kapsamında "Belirlenmiş alıcılar" olarak belirlenen kurum ve kuruluşlar tarafından tevkifat yapılması zorunlu mal ve hizmet alımları ile bu alımlarda uygulanması gereken tevkifat oranları aşağıdaki gibidir.

Diğer taraftan belirlenmiş alıcıların birbirlerine karşı yaptıkları teslim ve hizmetlerde (şirketleşenler dahil profesyonel spor kulüplerince yapılanlar hariç), KDV tevkifatı uygulanmayacaktır.

► Tevkifata tabi hizmet alımları:

Hizmetin türü	Tevkifat oranı
Yapım işleri ile bu işlerle birlikte itfa edilen mühendislik-mimarlık ve etüt-proje hizmetleri	2/10
Etüt, plan-proje ve danışmanlık, denetim ve benzeri hizmetler	9/10
Makine, teçhizat, demirbaş ve taşıtlara ait tadil bakım ve onarım hizmetleri	5/10
Yemek servis ve organizasyon hizmetleri	5/10
İşgücü temin hizmetleri (Özel güvenlik ve koruma hizmetleri dahil)	9/10
Yapı denetim hizmetleri	9/10
Fason olarak yaptırılan tekstil ve konfeksiyon işleri, çanta ve ayakkabı dikim işleri ve bu işlere aracılık hizmetleri	5/10
Spor kulüplerinin yayın, reklam ve isim hakkı gelirlerine konu işlemleri	9/10
Temizlik, çevre ve bahçe bakım hizmetleri	7/10
Servis taşımacılığı hizmeti	5/10
Her türlü baskı ve basım hizmetleri	5/10

KDV mükellefleri tarafından, 5018 Sayılı Kanun'a ekli cetveller kapsamındaki idare, kurum ve kuruluşlara ifa edilen ve yukarıda belirtilmeyen diğer bütün hizmetlerde söz konusu idare, kurum ve kuruluşlar tarafından 5/10 oranında KDV tevkifatı uygulanacaktır.

► Tevkifata tabi mal alımları:

Malın nevi	Tevkifat oranı
Külçe metal teslimleri	7/10
Bakır, çinko ve alüminyum ürünlerinin teslimi	7/10
Hurda ve atık teslimi (*)	9/10
Metal, plastik, lastik, kauçuk, kâğıt ve cam hurda ve atıklardan elde edilen hammadde teslimi	9/10
Pamuk, tiftik, yün ve yapağı ile ham post ve deri teslimleri	9/10
Ağaç ve orman ürünleri teslimi	9/10

(*) Metal, plastik, lastik, kauçuk, kâğıt, cam hurda ve atıklarının teslimi KDV Kanunu'nun 17/4-g maddesi gereğince KDV'den müstesna olduğundan, yukarıdaki tevkifat istisnadan vazgeçmiş olan mükelleflerin yaptığı teslimlere uygulanacaktır.

18. "KDV mükellefleri" tarafından tevkifat yapılması gereken mal ve hizmet alımları ile tevkifat oranları nelerdir?

Tebliğ kapsamında "KDV mükellefleri" tarafından tevkifat

yapılması gereken mal ve hizmet alımları ile bu alımlarda uygulanması gereken tevkifat oranları aşağıdaki gibidir.

► Tevkifata tabi hizmet alımları:

Hizmetin türü	Tevkifat oranı
İşgücü temin hizmetleri (Özel güvenlik ve koruma hizmetleri dahil)	9/10
Yapı denetim hizmetleri	9/10
Fason olarak yaptırılan tekstil ve konfeksiyon işleri, çanta ve ayakkabı dikim işleri ve bu işlere aracılık hizmetleri	5/10
Turistik mağazalara verilen müşteri bulma / götürme hizmetleri	9/10
Spor kulüplerinin yayın, reklam ve isim hakkı gelirlerine konu işlemleri	9/10
Temizlik, çevre ve bahçe bakım hizmetleri	7/10
Servis taşımacılığı hizmeti	5/10

► Tevkifata tabi mal alımları:

Malın nevi	Tevkifat oranı
Külçe metal teslimleri	7/10
Bakır, çinko ve alüminyum ürünlerinin teslimi	7/10
Hurda ve atık teslimi (*)	9/10
Metal, plastik, lastik, kauçuk, kâğıt ve cam hurda ve atıklardan elde edilen hammadde teslimi	9/10
Pamuk, tiftik, yün ve yapağı ile ham post ve deri teslimleri	9/10
Ağaç ve orman ürünleri teslimi	9/10

(*) Metal, plastik, lastik, kauçuk, kâğıt, cam hurda ve atıklarının teslimi KDV Kanunu'nun 17/4-g maddesi gereğince KDV'den müstesna olduğundan, yukarıdaki tevkifat istisnadan vazgeçmiş olan mükelleflerin yaptığı teslimlere uygulanacaktır.

19. Tevkifata tabi tutulmayacak işlemler nelerdir?

Tevkifat uygulaması kapsamına giren her bir işlemin KDV dâhil bedeli 1.000 TL'yi aşmadığı takdirde, hesaplanan KDV tevkifata tabi tutulmayacaktır. Sınırın aşılması halinde ise tutarın tamamı üzerinden tevkifat yapılması gerekmektedir. Tespit edilen tutarı aşan işlemlerde KDV tevkifatı zorunluluğundan kaçınmak amacıyla bedel parçalara ayrılmayacak, aynı işleme ait bedellerin toplamı dikkate alınarak bu sınırın aşılması halinde tevkifat yapılacaktır.

Diğer taraftan belirlenmiş alıcıların, kısmi tevkifat uygulaması kapsamındaki teslim ve hizmetlerinde hesaplanan KDV, alıcıların durumuna bakılmaksızın, tevkifata tabi tutulmayacaktır. Ancak, bu durum profesyonel spor kulüplerince (şirketleşenler dahil) belirlenmiş alıcılara yapılan teslim ve hizmetlerde geçerli değildir.

20. Tevkifata tabi olan hizmetlerin, tevkifata tabi olmayan mal alımları ile birlikte fatura edilmesi halinde uygulama nasıl olmalıdır?

Tevkifat uygulayacak alıcıların tevkifat kapsamına giren hizmetlerde kullanılmak üzere piyasadan yapacakları mal (tevkifat kapsamındaki mallar hariç) alımlarında tevkifat uygulanmayacaktır.

Ancak, tevkifat kapsamına giren hizmetleri ifa edenlerin bu amaçla kullandıkları mallara ait tutarları da hizmet bedeline dahil edip faturalamaları durumunda, bu tutarlar hizmet bedelinden düşülmeyecek; tevkifat, kullanılan mallara ait tutarlar da dahil olmak üzere toplam hizmet bedeli üzerinden hesaplanan KDV tutarına göre belirlenecektir.

Örnek:

Bir banka şubesi bahçe duvarının inşası işini, malzeme bankaya, işçilik müteahhide ait olmak üzere 4.000 TL + 720 TL KDV karşılığında ihale etmiştir. Banka şubesi, kum, demir, çimento, tuğla, briket vb. malzemeyi piyasadan 6.000 TL + 1.080 TL KDV'ye temin etmiştir. Banka şubesi, malzemelerin alımı sırasında tevkifat uygulamayacak, müteahhidin yapacağı 4.000 TL tutarındaki hizmete ilişkin 720 TL KDV üzerinden ise 2/10 oranında tevkifat uygulanacaktır.

Banka şubesinin, bahçe duvarı yapım işini malzemeler de müteahhide ait olmak üzere 10.000 TL karşılığında ihale etmesi halinde, müteahhidin faturasında malzeme ve işçilik tutarları 6.000 ve 4.000 TL olarak ayrı ayrı gösterilse bile, 10.000 TL tutarındaki toplam bedel üzerinden hesaplanacak 1.800 TL'lik KDV'nin 2/10'u olan 360 TL'si tevkif edilecek, müteahhide ise 10.000 TL + 1.440 TL KDV olmak üzere 11.440 TL ödenecektir.

A. Kısmi tevkifat uygulaması kapsamındaki hizmetler

► Yapım işleri ile bu işlerle birlikte ifa edilen mühendislik - mimarlık ve etüt - proje hizmetleri

21. Tevkifata tabi işlemlerin kapsamı nedir?

Aşağıdaki hizmetler KDV tevkifatı kapsamına girmektedir.

- Bina, karayolu, demiryolu, otoyol, havalimanı, rıhtım, liman, tersane, köprü, tünel, metro, viyadük, spor tesisi, alt yapı, boru iletim hattı, haberleşme ve enerji nakil hattı, baraj, enerji santrali, rafineri tesisi, sulama tesisi, toprak ıslahı, taşkın koruma ve dekapaj (madenlerde üstteki örtü tabakayı kaldırma işlemi) gibi her türlü inşaat işleri.
- Yukarıda sayılan yapılar ve inşaat işleri ile ilgili tesisat, imalat, ihrazat, nakliye, ısıtma-soğutma sistemleri, ses sistemi, görüntü sistemi, ışık sistemi, tamamlama,

(boya badana dahil) her türlü bakım-onarım, dekorasyon, restorasyon, çevre düzenleme, dekapaj, sondaj, yıkma, güçlendirme, montaj, demontaj ve benzeri işler. (Bu işler, yukarıda belirtilen yapılarla ilgili olmakla birlikte inşaat işinden sonra veya inşaat işinden bağımsız olarak yapılmaları halinde de bu kapsamda tevkifata tabi tutulur.)

- Yapım işleri ile birlikte ifa edilen; mimarlık, mühendislik, etüt, plan, proje, harita (kadastral harita dahil), kadastro, imar uygulama, her ölçekte imar planı hazırlama ve benzeri hizmetler yapım işlerinden ayrı ve bağımsız olarak verildiği takdirde KDV tevkifatı kapsamında değerlendirilmektedir.

Mimarlık ve mühendislik, etüt ve proje, harita ve kadastro, imar uygulama, imar planı hizmetleri ve benzeri hizmetlerin yapım işlerinden ayrı olarak danışmanlık ve benzeri hizmetler adı altında verilmesi durumunda, bu hizmetler tevkifat uygulaması açısından "Etüt, plan-proje, danışmanlık, denetim ve benzeri hizmetler" kapsamında değerlendirilecektir.

22. Tevkifat oranı nedir?

Belirlenen alıcılara karşı ifa edilen yapım işleri ile bu işlerle birlikte ifa edilen mühendislik-mimarlık ve etüt-proje hizmetlerinde alıcılar tarafından 2/10 oranında KDV tevkifatı yapılması gerekmektedir.

23. Yüklenicileri tarafından tamamen ya da kısmen alt yüklenicilerine devredilen yapım işlerinde tevkifat uygulaması nasıl olmalıdır?

Yüklenicileri tarafından tamamen veya kısmen alt yüklenicilere (taşeronlara) veya daha alt yüklenicilere devredilen yapım işlerinde, işi devreden her yüklenici tarafından, kendisine ifa edilen hizmete ait KDV üzerinden tevkifat yapılacaktır. Bu bölüm kapsamına giren işlerin yap-işlet-devret projesi modeli çerçevesinde yaptırılması halinde de bu çerçevede işlem tesis edilecektir.

Örneğin (A) Bakanlığı tarafından yapılan enerji nakil hattı işi ihalesini (B) İnşaat A.Ş. kazanmıştır. (B) bu işe ait nakliye işlerini (C) firmasına devretmiştir. Bu durumda, (B)'nin (A)'ya, (C)'nin de (B)'ye düzenledikleri faturalarda tevkifat uygulanacaktır.

Mimarlık, mühendislik, etüt, plan, proje, harita, kadastro, imar uygulama, her ölçekte imar planı hazırlama ve benzeri işlerin ilk yüklenicileri tarafından yapım işinin bir kısmı ile birlikte alt yüklenicilere devri halinde söz konusu işlem tevkifata tabi olurken, yapım işinden bağımsız olarak yukarıda sayılan işlerin alt yükleniciye devri bu kapsamda tevkifat sorumluluğunu doğurmamaktadır. Devredilen söz konusu işler için işi devreden durumuna göre "Etüt, plan-proje, danışmanlık, denetim ve benzeri hizmetler" bölümü kapsamında tevkifat uygulanacaktır.

24. Alıcının "belirlenmiş alıcılar" kapsamında olup olmamasının KDV tevkifatına etkisi nedir?

Alıcının, belirlenmiş alıcılar arasında yer almaması halinde, alıcıya karşı ilk yüklenicinin ve alt yüklenicinin bu kapsamdaki hizmetleri tevkifata tabi olmayacaktır. Ancak alıcı belirlenmiş alıcı olmamakla birlikte sonraki yüklenicilerden birinin belirlenmiş alıcı olması halinde, ilk aşamada tevkifat kapsamına girmeyen bu işin belirlenmiş alıcıya karşı sorumlu olan tarafından kısmen veya tamamen devredildiği alt yüklenicilerden tevkifat yapılacaktır.

Alıcı ve ilk yüklenicinin tevkifat yapma zorunluluğu bulunan kurumlardan (belirlenmiş alıcılar) olması durumunda ise ilk safhada tevkifat söz konusu olmayacaktır. Ancak ilk yüklenicinin bu işi belirlenmiş alıcı olmayan bir alt yükleniciye tamamen veya kısmen devretmesi halinde, söz konusu hizmet tevkifata tabi olacaktır.

25. Tevkifata konu olan işlerin, KDV Kanunu hükümlerince vergiden müstesna olması tevkifatı nasıl etkiler?

Tevkifata konu olan hizmetlerin, KDV Kanunu hükümlerine göre vergiden müstesna olması durumunda, işlem bedeli üzerinden KDV hesaplanmayacağından herhangi bir tevkifat da söz konusu olmayacaktır. Ancak vergiden istisna olan işlerin alt yüklenicilere devri ve alt yüklenicilerin yaptığı işlemlerin KDV'den istisna olmaması halinde, alt yüklenicinin gerçekleştirmiş olduğu hizmetlerin tevkifata tabi olacağı açıktır.

► Etüt, plan-proje, danışmanlık, denetim ve benzeri hizmetler

26. Tevkifata tabi işlemin kapsamı nedir?

Bu bölümün kapsamına;

- Piyasa etüt-araştırma,
- Ekspertiz,
- Plan-proje,
- Teknik, ekonomik, mali ve hukuki alanda sunulan danışmanlık, müşavirlik, denetim vb.

hizmetler girmektedir.

27. Tevkifat oranı nedir?

Belirlenmiş alıcılara karşı ifa edilen etüt, plan-proje, danışmanlık, denetim ve benzeri hizmetlerde alıcılar tarafından 9/10 oranında KDV tevkifatı yapılması gerekmektedir.

28. Özellik gösteren bazı işlemlerde tevkifat uygulaması nasıldır?

"Yapım işlerinden bağımsız ve ayrı olarak verilen mimarlık, mühendislik, etüt, plan-proje, harita, kadastro gibi hizmetler";

bu bölüm kapsamında değerlendirilecek ve 9/10 oranında tevkifata tabi tutulacaktır.

"Eğitim hizmetleri"; herhangi bir teslim ya da hizmet kapsamında veya bu teslim ya da hizmetin devamı niteliğinde verilmek ve bedeli ayrıca belirlenmek kaydıyla, danışmanlık hizmeti kapsamında değerlendirilecektir.

Avukatların verdikleri hizmetlerden "danışmanlık hizmetleri" tevkifata tabidir. Ancak, hukuki ihtilaflarla ilgili olarak yargı mercileri nezdinde veya yargı kararlarının sonuçları ile ilgili olarak vekalet akdi çerçevesinde verdikleri "avukatlık hizmetleri" prensip olarak tevkifata tabi değildir. Avukatlarla yapılan sözleşmelerde avukatlık ve danışmanlık hizmetleri birlikte yer alıyorsa, bu iki unsur ayrı ayrı ücretlendirilmediği takdirde, toplam sözleşme bedeli üzerinden KDV tevkifatı yapılacaktır.

Uluslararası gözetim şirketleri tarafından ifa edilen gözetim hizmetleri ile araç, makine, teçhizat ve benzerlerinin kalite kontrol ve test edilmesine ilişkin hizmet alımları da tevkifat kapsamındadır.

Ancak yazılı ve görsel medya takip hizmetleri ile ilan, reklam ve benzeri hizmetler danışmanlık ve denetim hizmetleri kapsamında değerlendirilmeyecektir.

► Makine, teçhizat, demirbaş ve taşıtlara ait tadil, bakım ve onarım hizmetleri

29. Tevkifata tabi işlemin kapsamı nedir?

Makine, teçhizat, demirbaş ve taşıtların bakım hizmetleri, bunların kendinden beklenen görev ve işlevleri sağlamak için belli aralıklarla veya gerektiği zaman yapılan faaliyetlerdir. Makine, teçhizat, demirbaş ve taşıtların onarımı ise bozulmuş, eskimiş araçların kullanılabilir hale getirilmesinden ibarettir.

Makine, teçhizat, demirbaş ve taşıtlara ait bakım ve onarım hizmetlerinin yalnızca işçilik hizmetinden ibaret sayılması söz konusu değildir. Bu hizmetlerin gereği olarak yapılan malzeme, yedek parça ve sarf malzemesi teslimleri de bakım ve onarım hizmetine dahildir.

Ancak, malzeme, yedek parça, sarf malzemesi gibi malların tadil, bakım ve onarımı yaptıranlar tarafından piyasadan satın alınıp bu işleri yapanlara verilmesi halinde, malların piyasadan satın alınması sırasında tevkifat uygulanmayacaktır. Piyasadan satın alınan bu malların; külçe metal teslimleri, bakır, çinko ve alüminyum ürünlerinin teslimi, hurda ve atık teslimi, metal, plastik, lastik, kauçuk, kağıt ve cam hurda ve atıklardan elde edilen hammadde teslimi, pamuk, tiftik, yün ve yapağı ile ham post ve deri teslimleri ve ağaç ve orman ürünleri teslimi kapsamında olması durumunda ilgili bölümlerde yapılan açıklamalar kapsamında işlem yapılacaktır. Isıtma-soğutma sistemleri, havalandırma sistemi, ses sistemi, görüntü sistemi, ışık sistemi, asansör ve benzerlerine yönelik

bakım ve onarım hizmetleri de, bunların ilk yapımı veya tamamen yenilenmesi işlemleri hariç bu bölüm kapsamında tevkifata tabi tutulacaktır. Bunların ilk yapımı veya tamamen yenilenmesi işlemleri ise yapım işlemleri kapsamında tevkifata tabi tutulacaktır.

30. Tevkifat oranı nedir?

Belirlenmiş alıcılara karşı ifa edilen makine, teçhizat, demirbaş ve taşıtlara ait tadil, bakım ve onarım hizmetlerinde alıcılar tarafından 5/10 oranında KDV tevkifatı yapılması gerekmektedir.

► Yemek servis ve organizasyon hizmetleri

31. Tevkifata tabi işlemin kapsamı nedir?

Yemek servis hizmetleri; belirlenmiş alıcıların personel, öğrenci, hasta, müşteri, misafir, yolcu sıfatı taşıyan kişilerin yemek ihtiyaçlarını karşılamak amacıyla yapacakları hizmet alımlarını kapsamaktadır. Yemeğin, belirlenmiş alıcılara ait bir yerde hazırlanması (pişirilmesi) veya tüketilmeye hazır halde temin edilmesi tevkifat uygulanmasına engel değildir.

Ayrıca belirlenmiş alıcıların; konser, fuar, kutlama, parti, kokteyl, davet, kongre, seminer, panel, tanıtım ve benzeri hizmet alımları bu bölüm kapsamında tevkifata tabi tutulacaktır. Söz konusu hizmetleri veren mükelleflerin, organizasyonun yapılacağı yeri (salon, otel ve benzeri) işletenlerden alacakları hizmetler tevkifat uygulaması kapsamında değildir. Ancak, organizasyonu yapan firmaların, hizmet verdikleri belirlenmiş alıcılar adına düzenledikleri faturalarda yer alan toplam tutar üzerinden tevkifat uygulanması gerekmektedir.

Yemek servis hizmetinin, bu hizmetin verildiği mahallere (lokanta, restaurant ve benzeri yerlere) gidilmesi suretiyle alınması ve hizmete ait faturanın belirlenmiş alıcılar adına düzenlenmesi halinde de tevkifat kapsamında işlem tesis edilecektir.

Diğer taraftan belirlenmiş alıcıların kendi personeli marifetiyle hazırlanacak yemekler için piyasadan yiyecek maddeleri ve bu işle ilgili çeşitli malzemeleri satın alması halinde tevkifat uygulanmayacaktır.

32. Tevkifat oranı nedir?

Belirlenmiş alıcılara karşı ifa edilen her türlü yemek servis ve organizasyon hizmetlerinde alıcılar tarafından 5/10 oranında KDV tevkifatı yapılması gerekmektedir.

33. Yemek çeki, yemek bileti ve bunun gibi yiyecek ve içecek tüketiminde kullanılan araçları satan firmalardan tevkifat yapılması gerekir mi?

Bazı şirketlerin üreterek pazarladıkları ve oluşturulan sisteme dahil işyerlerinde yeme içme hizmeti teminine imkan veren

yemek çeklerinin (karne-bilet) bedeli üzerinden hesaplanan katma değer vergisi tevkifata tabi tutulmayacaktır. Ancak yemek servis hizmetinin belirlenmiş alıcıların bünyesinde ve doğrudan yemek çekini satan firma tarafından verilmesi halinde tevkifat uygulanacaktır.

34. Konaklama tesislerinde verilen yemek hizmetlerinde tevkifat uygulaması nasıldır?

Otel, motel, tatil köyü ve benzeri konaklama tesislerinde, konaklama hizmetinden ayrı olarak verilen veya birlikte verilmekle beraber ayrı bir fatura ile belgelendirilen ya da aynı faturada ayrı olarak gösterilen durumlarda yemek servisi hizmeti ile ilgili olarak tevkifat uygulaması kapsamında işlem yapılması gerekmektedir.

► İşgücü temin hizmetleri

35. Tevkifata tabi işlemin kapsamı nedir?

KDV mükellefleri ve belirlenmiş alıcıların, faaliyetlerinin yürütülmesine ilişkin olarak ihtiyaç duydukları işgücünü kendilerine hizmet akdi ile bağlı ücretli statüsünde hizmet erbabı çalıştırarak temin etmek yerine, alt işverenlerden veya bu alanda faaliyette bulunan diğer kurum, kuruluş veya organizasyonlardan satın almaları durumunda, iş gücü temini söz konusu olmaktadır.

Bu tür hizmetler esas itibarıyla, temin edilen elemanların, hizmeti alan işletmenin bilfiil sevk, idare ve kontrolü altında çalıştırılabilmesinin mümkün bulunduğu durumlarda tevkifat kapsamına girmektedir.

36. Bir işgücü temininin tevkifat kapsamında değerlendirilebilmesi için gerekli şartlar nelerdir?

İşgücü temin hizmetinin tevkifat kapsamında değerlendirilebilmesi için;

- Temin edilen elemanların, hizmeti alana ücretli statüsünde hizmet akdiyle bağlı olmaması,
- Temin edilen elemanların, hizmeti alanın sevk, idare ve kontrolü altında çalıştırılması,

gerekmektedir.

Elemanların işletmenin mal ve hizmet üretimi safhalarından herhangi birinde çalıştırılması halinde, sevk, idare ve kontrolün hizmeti alan işletmede olduğu kabul edilmektedir.

Dolayısıyla işgücü temin hizmetinin varlığının tespitinde; hizmetin ifasında kullanılan elemanların işgücü temin hizmetini veren firmanın bünyesinde bulunması ve ona hizmet akdiyle bağlı olması, hizmeti alanın sevk, idare ve kontrolü altında çalıştırılması gibi kriterler göz önünde bulundurulacaktır. Bu hususların varlığı, taraflar arasında bir sözleşme yapılmışsa bu sözleşmedeki hükümler veya sözleşmeye bağlı teknik şartnamedeki açıklamalar da dikkate alınarak tespit edilecektir.

İşgücü temin hizmeti veren mükellefin, söz konusu hizmeti bir başka mükelleften temin ettiği elemanları kullanarak sunması halinde ise sadece kendisine verilen işgücü temin hizmetinde tevkifat uygulanacaktır.

37. Tevkifat oranı nedir?

KDV mükellefleri ve belirlenmiş alıcılara, faaliyetlerinin yürütülmesi ile ilgili işlemlerde kullanacakları işgücünün sağlanması şeklinde verilen hizmetlerde alıcılar tarafından 9/10 oranında KDV tevkifatı yapılması gerekmektedir.

38. Özel güvenlik ve koruma hizmetleri de işgücü temini olarak mı değerlendirilmektedir?

KDV mükellefleri ve belirlenmiş alıcılara verilen özel güvenlik ve koruma hizmetlerinin, işgücü temini kapsamında alıcılar tarafından 9/10 oranında KDV tevkifatına tabi tutulması gerekmektedir.

Sektöründe faaliyet gösteren işletmeler tarafından verilen işgücü temini kapsamındaki güvenlik hizmetleri şunlardır:

- ▶ Sabotaj, yangın, hırsızlık, soygun, yağma, yıkma tehditlerine karşı caydırıcı ön tedbirleri alma hizmetleri,
- ▶ Tesis, alan, alışveriş merkezi, bina, nakil vasıtaları, konut, işyeri, etkinlik, gösteri, toplantı, kutlama, tören, müsabaka, organizasyon ve benzerlerinin güvenliğini sağlama hizmetleri,
- ▶ Arama ve kurtarma, özel eğitilmiş şoför hizmetleri,
- ▶ Güvenlik sistemi oluşturma ve izleme, giriş çıkış kontrolü, güvenlik etütleri hazırlama, personel güvenlik tahkikatları yapma, araştırma, koruma hizmetleri,
- ▶ Güvenlik ve korumaya yönelik eğitim ve danışmanlık hizmetleri,
- ▶ Değerli evrak, nakit, koleksiyon, maden ve eşya gibi kıymetlerin bir yerden başka bir yere transferi hizmetleri,
- ▶ İkaz-ihbar, alarm izleme ve benzeri tüm hizmetler.

Diğer taraftan özel güvenlik sistemlerinin kurulması işgücü temini kapsamında tevkifata tabi değildir. Ancak sözü geçen kurulumun yapım işi özelliği taşıması halinde "Yapım işleri ile bu işlerle birlikte ifa edilen mühendislik-mimarlık ve etüt-proje hizmetleri" kapsamında tevkifat uygulanacaktır.

39. İşgücü temininde tevkifat uygulaması konusunda özellikli durumlar nelerdir?

Örnek 1: Şoförlü araç kiralınması

(Y) bankası tarafından ihtiyaçlarında kullanılmak üzere şoförü ile birlikte (B) firmasından araç kiralama. Araçlardan bir kısmı (B) firmasının üzerine kayıtlı olup şirkette sigortalı olarak çalışanlar tarafından kullanılmaktadır. Araçlardan bir kısmı ise (B) firması tarafından kiralama yöntemi ile temin edilmekte ve araç sahipleri tarafından kullanılmaktadır.

(Y) Bankasının şoförü ile birlikte temin ettiği araç kiralama hizmetinde, banka ile şoförler arasında herhangi bir hizmet akdi bulunmaması ve şoförlerin iş süresince banka yetkililerinin emir ve talimatları altında çalışması halinde, bu hizmet işgücü temin hizmeti olarak değerlendirilecektir. Dolayısıyla, toplam hizmet bedeli (araç kirası+şoför ücreti) üzerinden hesaplanan KDV, banka tarafından 9/10 oranında tevkifata tabi tutulacaktır.

(B) firmasının söz konusu hizmetin bir kısmını kendisine ait olmayan ve bizzat sahipleri tarafından kullanılan araçlarla ifa etmesi durumunda, hizmetin ifasında kullanılan elemanlar (B) firmasına hizmet akdiyle bağlı olmadığı için bu kısım üzerinden KDV tevkifatı uygulanmayacaktır.

Örnek 2: Operatörü ile iş makinesi kiralınması

(F) inşaat firması, yapmakta olduğu inşaat işinde çalıştırılmak üzere iş makinesine ihtiyaç duymuş, (G) şirketinden operatörü ile birlikte iş makinesi kiralama.

Taraflar arasında düzenlenen sözleşmede, (G) firması tarafından operatörüyle birlikte verilen iş makinesi kiralama hizmetinde temin edilen operatörün sevk ve idaresinin (F) 'de olacağı belirtildiğinden, bu işlem işgücü temin hizmeti kapsamında değerlendirilecek ve toplam bedel üzerinden hesaplanacak KDV, (F) tarafından 9/10 oranında tevkifata tabi tutulacaktır.

Her iki örnekte de hizmetle ilgili olarak şoför veya iş makinesi operatörü teminine ilişkin bedelin, sözleşme, ücret bordrosu, muhasebe kayıtları, sigorta prim bildirgeleri vb. kayıt ve beyanlardan tespit edilerek toplam hizmet bedelinden ayrıştırılabilmesi ve faturada da ayrıca gösterilmesi kaydıyla yalnızca şoför veya iş makinesi operatörü teminine ilişkin olarak ödenen bedele isabet eden KDV tutarı üzerinden tevkifat yapılabilecektir.

Örnek 3: Sinema filminde rol alacak oyuncuların temini

Yapımcı (C), yapımcılığını üstlendiği bir sinema filminde rol alacak oyuncuları bir ajans aracılığıyla temin etmek amacıyla (D) Film Ajansı ile anlaşmıştır. (D), söz konusu oyuncuların bir kısmını kendisine hizmet akdi ile bağlı (bordrolu elemanı) olanlardan, bir kısmını da kişisel başvuru yapan (bordrolu elemanı olmayan) oyunculardan seçmiş ve (C) 'ye göndermiştir.

(D) 'ye hizmet akdiyle bağlı oyuncuların yapımcı (C) 'nin sevk ve idaresinde çalıştırılması suretiyle verilen bu hizmet işgücü temin hizmeti olarak değerlendirilecek ve (D) 'nin verdiği söz konusu hizmete ait bedel üzerinden hesaplanan KDV, (C) tarafından 9/10 oranında tevkifata tabi tutulacaktır. (D) 'nin dışarıdan temin ettiği (aralarında hizmet akdi bulunmayan) oyuncular, yapımcı (C) 'nin sevk ve idaresinde bulunsun bile söz konusu oyuncular (D) 'nin bünyesinde bulunmadığından, bu hizmete ilişkin olarak düzenlenen faturada hesaplanan KDV tevkifata tabi tutulmayacaktır.

Örnek 4: Eşya taşıma hizmeti

(M) firması, işyeri merkezinin başka bir binaya taşınması için (N) firması ile sözleşme yapmış, sözleşme kapsamında (N) firması taşıma işini 6 personel ile gerekli ekipmanı kullanarak yerine getirmiştir.

Bu işlemde işgücü temin hizmeti değil, bir taşıma hizmeti söz konusu olduğundan tevkifat uygulanmayacaktır. Ancak (N) firması, taşıma işinde kullanacağı elemanları bir alt firma olan (P) firmasından temin etmişse, taşıma işinde kullanılacak ve (P) firmasına hizmet akdiyle bağlı elemanlar (N) firması tarafından sevk ve idare edileceğinden, söz konusu elemanların (P) firmasından teminine ait bedel üzerinden hesaplanan KDV, (N) firması tarafından 9/10 oranında tevkifata tabi tutulacaktır.

Örnek 5: Grup şirketinden üst düzey yöneticinin şirkette çalışması

(L) firması, aynı gruba bağlı (U) firmasında çalışan bir üst düzey yöneticinin 6 ay süreyle firmasında çalışması hususunda (U) firması ile anlaşmıştır.

(U) firmasına hizmet akdiyle bağlı ve (L) firmasının sevk, idare ve kontrolü altında bulunan yöneticinin bu hizmeti "işgücü temin hizmeti" kapsamında değerlendirilecek ve işlem bedeli üzerinden hesaplanan KDV, (L) tarafından 9/10 oranında tevkifata tabi tutulacaktır.

Bu eleman temininin yurt dışındaki bir firmadan yapılması halinde, işyeri, iş merkezi ve kanuni merkezi Türkiye'de bulunmayan yabancı firmadan alınan ve Türkiye'de yararlanılan bir hizmet alımı söz konusu olduğundan, "tam tevkifat" uygulaması kapsamında, yurt dışındaki firmaya yapılacak ödeme tutarı üzerinden hesaplanan KDV'nin tamamı (L) firması tarafından sorumlu sıfatıyla beyan edilecektir.

Örnek 6: Havuz bakımı ve bahçenin bitkilendirilmesi hizmetleri

(Y) firması ile bir ilçe kaymakamlığı, kaymakamlık bahçesi ve havuzunun bakımı, bitkilendirilmesi (fidan temini, fidan dikimi, bu alanların çimlendirilmesi vb.) ve sulanması hizmetleri için hizmet alım sözleşmesi imzalamışlardır.

Söz konusu hizmetler, "Temizlik, çevre ve bahçe bakım hizmetleri" kapsamında tevkifata tabi tutulacak, işgücü temin hizmeti olarak değerlendirilmeyecektir.

Örnek 7: Aşçı temini hizmeti

Taşımacılık firmasının müşterilerine ikramlarını sunmak üzere başka bir firmadan aşçı temininde, söz konusu aşçı taşımacılık firmasının sevk, idare ve kontrolü altında çalıştırıldığında, işgücü temin hizmeti kapsamında değerlendirilerek 9/10 oranında KDV tevkifatına tabi tutulacaktır.



► Yapı denetim hizmetleri

40. Tevkifata tabi işlemin kapsamı nedir?

Tevkifatın kapsamını, yapı denetim firmalarınca verilen yapı denetim hizmetleri oluşturmaktadır. Su yapıları denetim hizmeti ve benzeri hizmetler de bu kapsamda değerlendirilmektedir.

41. Tevkifat oranı nedir?

KDV mükellefleri ve belirlenmiş alıcılara verilen yapı denetim hizmetlerinde alıcılar tarafından 9/10 oranında KDV tevkifatı yapılması gerekmektedir.

42. Yapı denetim hizmeti bedelinin kamu kurumları aracılığıyla ödenmesi halinde tevkifat uygulaması nasıldır?

Bu durumda tevkifat, hizmeti satın alan ve adına yapı denetim hizmeti faturası düzenlenen tarafından uygulanacaktır. Kamu kurumları tarafından bizzat satın alınmayan yapı denetim hizmetlerine ilişkin bedellerin, bunlar adına açılan hesaplardan ödenmesi nedeniyle sorumlu sıfatıyla KDV tevkifatı yapmaları söz konusu değildir.

43. Arsa karşılığı inşaat işlerinde yapı denetimi hizmeti alınması halinde tevkifat uygulaması nasıldır?

Arsa karşılığı inşaat işlerinde, hizmet bedeli müteahhit tarafından ödenmekle birlikte yapı denetim hizmetine ait fatura, ilgili mevzuatı gereğince inşaat ruhsatı sahibi (arsa sahibi) adına düzenlendiğinden, inşaat ruhsat sahibinin mükellefiyet durumuna göre hareket edilmesi gerekmektedir. Ruhsat sahibinin KDV mükellefi veya belirlenmiş alıcı olması halinde, tevkifat uygulaması kapsamında işlem tesis edilecektir.

► Fason olarak yaptırılan tekstil ve konfeksiyon işleri, çanta ve ayakkabı dikim işleri ve bu işlere aracılık hizmetleri

44. Tevkifata tabi işlemin kapsamı nedir?

Fason imalat, imal edilecek mal ile ilgili ana hammadde başta olmak üzere hammaddelerin fason iş yaptırılarda temin edilmesidir. Buna göre KDV tevkifatı kapsamına;

- Deriden mamul giyim eşyalarına ilişkin fason işler de dahil olmak üzere fason tekstil ve konfeksiyon işleri (perde, halı, mobilya kumaşı ve örtüsü, havlu, oto koltuk kumaşı, çuval ve benzerleri ile bunların imalinde kullanılacak iplik veya

- kumaşa verilen fason hizmetler dahil),
- Fason çanta, kemer, cüzdan ve benzerleri ile ayakkabı (terlik, çizme ve benzerleri dahil) dikim işleri (söz konusu malların dikimi dışında tadil ve onarım şeklinde ortaya çıkan hizmetler hariç)
- Bu işlerle ilgili aracılık hizmetleri
- Terziler tarafından, verilen dikim, tadil, onarım şeklindeki hizmetler,

girmektedir.

Fason işlerde mamul bir bütün olarak imal ettirilebileceği gibi, üretim aşamaları itibarıyla kısmi olarak fason iş yaptırılması da mümkündür. Her iki durumda da tevkifat uygulaması geçerli olacaktır. Örneğin bir konfeksiyon firmasının pazarlayacağı gömleklerin kumaşını, kesimini, dikimini ayrı ayrı firmalara fason olarak yaptırması halinde her bir kısmi iş, tevkifat uygulaması kapsamına girecektir.

Diğer taraftan fason iş yapanların da, başkalarına fason iş yaptırılmaları, her iki fason iş bakımından tevkifat uygulamasına engel değildir. Örneğin imal edip pazarladığı pantolonların bir kısmını fason olarak imal ettiren bir mükellef, aynı zamanda ihracatçı firmalara fason olarak erkek takım elbisesi imal ediyorsa, fason yaptırdığı pantolonlar için kendisi tevkifat uygulayacak, ihracatçıya yaptırdığı fason takım elbiseler için ise ihracatçı tarafından tevkifat uygulanacaktır.

45. Tevkifat oranı nedir?

KDV mükellefleri ve belirlenmiş alıcılara yapılan fason tekstil ve konfeksiyon işleri, fason çanta ve ayakkabı dikim işleri ile bu işlemlere ilişkin aracılık hizmetlerinde, alıcılar tarafından 5/10 oranında KDV tevkifatı yapılması gerekmektedir.

46. Fason tekstil ve konfeksiyon işi yapanların kullandığı yardımcı madde ve malzemeler tevkifat kapsamında mıdır?

Fason olarak yapılan işlerde fason işi yapanlar tarafından kullanılan iplik, tela, fermuar, düğme, astar ve benzeri her türlü yardımcı madde ve malzemeler, fason hizmet bedeline dahil edilecek ve toplam bedel üzerinden hesaplanan KDV tevkifata tabi tutulacaktır. Fason iş için kullanılan bu madde ve malzemelerin ayrı fatura edilmesi söz konusu değildir.

47. Boya, apre, baskı ve kasarılama işlerinde tevkifat uygulaması nasıldır?

Tekstil ve konfeksiyon sektöründeki boya, apre, baskı ve kasarılama işlerinde, boya ve kimyevi maddelerin işi yaptırılardan tarafından temin edilip, bu işleri yapanlara verilmesi halinde tevkifat uygulanacak, boya ve kimyevi maddelerin bu işleri yapanlar tarafından temin edilip kullanılması halinde tevkifat yapılmayacaktır.

Yukarıda sayılanlar dışında kalan, ütüleme, çözüme, haşıl, dikim, kesim, kapitone, tıraşlama, zımpara, şardon, yakma, ram, nakış ve benzeri bütün işler tevkifat uygulamasına tabidir. Ancak bu işler yukarıda sayılan boya, baskı, apre ve kasarılama işlerinin bir unsuru veya tamamlayıcısı olarak onlarla birlikte yapılıyorsa, aynı faturada gösterilmeleri kaydıyla tevkifat

uygulaması bakımından boya, baskı, apre ve kasarılama hizmetleri gibi işlem görecektir.

48. Fason olarak yaptırılan yıkama ve kurutma işlerinde tevkifat uygulaması nasıldır?

Tekstil ve konfeksiyon sektöründe fason olarak yaptırılan yıkama ve kurutma işleri tevkifat kapsamındadır. Ancak yıkama işinde kullanılan kimyevi maddelerin fason imalatı yapanlar tarafından temin edilip kullanılmaları halinde tevkifat uygulanmayacak, bu kimyevi maddelerin fason iş yaptırılanlar tarafından temin edilip fason iş yapanlara verilmesi halinde tevkifat yapılacaktır.

Presleme işinin yıkama ve kurutma işlerinin bir unsuru veya tamamlayıcısı olarak birlikte yapılması ve aynı faturada gösterilmesi halinde tevkifat uygulanacaktır. Presleme işinin yıkama ve kurutma işinden ayrı olarak yapılması durumunda tevkifat uygulanmayacaktır.

49. Fason olarak yaptırılan kapitone işlerinde tevkifat nasıl uygulanır?

Fason olarak yaptırılan kapitone işlerinde, astarın üzerine sadece elyaf veya elyafla birlikte tül veya tela tatbik edilmektedir. Sadece elyaf tatbik edilen hallerde, elyafın elyaf ile birlikte, tül veya telanın tatbik edildiği hallerde elyaf ile tül veya elyaf ile telanın fason iş yaptırılanlar tarafından temin edilip fason iş yapanlara astar ile birlikte verilmesi halinde tevkifat uygulanacak, astar hariç yukarıda sayılanların fason iş yapanlarca temin edilip kullanılması halinde ise tevkifat uygulanmayacaktır.

50. Fason işlere aracılık hizmetleri de tevkifat kapsamında mıdır?

Fason işlerle ilgili aracılık hizmetleri;

- ▶ Fason iş yaptıracak olanlara, fason iş yapacak işletmeleri,
- ▶ Fason iş yapacak işletmelere, fason iş yaptıracak olanları,

temin etmek suretiyle verilen hizmetlerdir. Bu hizmetlerde aracı firmanın fason işle ilgili bir sorumluluğu bulunmamakta, sadece tarafları bir araya getirmektedir. Bu aracılık hizmetleri de 5/10 oranında KDV tevkifatına tabidir.

▶ Turistik mağazalara verilen müşteri bulma / götürme hizmetleri

51. Tevkifata tabi işlemin kapsamı nedir?

Turizm acentesi, rehber ve benzerleri tarafından turist kafilelerini alışveriş etmeleri için belirli dükkânlara/mağazalara götürmeleri karşılığında bu işletmelerden aldıkları komisyonlar genel oranda KDV'ye tabidir. Bu kapsamdaki komisyon ve benzeri ödemeleri yapan işletmeler tarafından komisyon tutarına ait KDV üzerinden tevkifat yapılacaktır.

52. Tevkifat oranı nedir?

KDV mükelleflerine (sadece sorumlu sıfatı ile KDV hesaplama yükümlülüğü olanlar hariç), turizm acentesi, rehber ve benzerlerince verilen müşteri bulma hizmetlerinde, alıcılar tarafından 9/10 oranında KDV tevkifatı yapılması gerekmektedir.

▶ Spor kulüplerinin yayın, reklam ve isim hakkı gelirlerine konu işlemleri

53. Tevkifata tabi işlemin kapsamı nedir?

Profesyonel spor kulüpleri (şirketleşenler dâhil) tarafından elde edilen;

- ▶ Sponsorluk yoluyla veya reklam almak (reklam alanları ve panoların kiralanması dâhil) suretiyle reklam gelirleri,
- ▶ Spor müsabakalarının veya kulüple ilgili faaliyetlerin yayınlanması suretiyle yayın gelirleri,
- ▶ Toplumsal şans oyunları ve diğer faaliyetlerde kulüp isminin kullanılmasına izin verilmesinden dolayı isim hakkı gelirleri,

genel oranda KDV'ye tabidir. Bu gelirlerine konu işlemleri nedeniyle hesaplanan KDV tevkifata tabi tutulacaktır.

54. Tevkifat oranı nedir?

Profesyonel spor kulüplerince (şirketleşenler dahil) yapılan yukarıdaki işlemlerde, KDV mükellefleri ve belirlenmiş alıcılar tarafından 9/10 oranında KDV tevkifatı yapılması gerekmektedir.

55. Spor kulüplerine yapılan ödemelerde tevkifat uygulaması konusunda özellikli durumlar nelerdir?

Örnek 1: Yayın hakkı bedeli

Türkiye Futbol Federasyonu, Türkiye Süper Ligi 2012/2013 futbol sezonu müsabakalarının televizyondan yayınlanmasına ilişkin yayın hakkını yapılan ihale sonucunda (Y) Medya A.Ş.'ye vermiştir.

Futbol müsabakalarının yayın hakkı karşılığında yayın hakkı bedelinin Futbol Federasyonu tarafından Türkiye Süper Liginde mücadele eden (F) Spor Kulübüne aktarılmasına ilişkin olarak (F) tarafından düzenlenecek faturada genel oran üzerinden KDV hesaplanacak ve hesaplanan KDV tutarının 9/10'u Federasyon tarafından tevkif edilerek (F) 'ye ödenmeyecek, ancak söz konusu vergi tutarı sorumlu sıfatıyla 2 No.lu KDV Beyannamesi ile beyan edilerek ödenecektir.

Örnek 2: İsim hakkı kullanım bedeli

(A) Spor Ürünleri A.Ş. 2013 takvim yılında üretimini yapacağı spor malzemelerinde kulüp isminin kullanılması amacıyla

100.000 TL karşılığında Türkiye Basketbol Liginde mücadele eden (Y) Spor Kulübüyle anlaşmıştır.

(Y) aynı zamanda, kendi ismi kullanılarak basketbol okulu açılmasına izin verilmesi hususunda (B) Basketbol Okulu ile anlaşmıştır. (Y) bu anlaşmadan 20.000 TL gelir elde edecektir.

Her iki isim hakkı kullanımına izin verilmesine ilişkin sözleşmeler çerçevesinde isim hakkı bedelleri, faturaları düzenlenerek peşin tahsil edilmiştir. (Y)'nin, (A) ve (B)'ye verdiği isim hakkı kullanım haklarının devri genel esaslar çerçevesinde KDV'ye ve tevkifata tabi olacaktır. Bu çerçevede, (A) 'ya düzenlenen faturada yer alan KDV'nin $[(100.000 \times \% 18) \times 0,90=]$ 16.200 TL'lik kısmı, (B) 'ye düzenlenen faturada yer alan KDV'nin ise $[(20.000 \times \% 18) \times 0,90=]$ 3.240 TL'lik kısmı, bunlar tarafından tevkifata tabi tutularak sorumlu sıfatıyla beyan edilip ödenecektir.

► Temizlik, çevre ve bahçe bakım hizmetleri

56. Tevkifata tabi işlemlerin kapsamı nedir?

Temizlik hizmetleri sektörünün yaygın olarak sunduğu;

- Bina temizliği,
- Sokak temizliği,
- Sağlık kuruluşlarının hijyenik temizliği ve hastane atıklarının imhası,
- Çöp toplama ve toplanan çöplerin imhası,
- Park ve bahçeler ile mezarlık alanlarının temizliği ve bakımı,
- Haşere mücadelesi,
- Demiryolu ve kara nakil vasıtalarının temizliği,

ve benzeri hizmetler tevkifat kapsamındadır. Ayrıca havlu, çarşaf, elbise, çamaşır gibi eşyaların temizlettirilmesi veya yıkattırılması da temizlik hizmetleri kapsamında tevkifata tabi olacaktır.

57. Tevkifat oranı nedir?

KDV mükellefleri ve belirlenmiş alıcıların yukarıda belirtilen temizlik, çevre ve bahçe bakım hizmetlerini almaları durumunda, 7/10 oranında KDV tevkifatı yapmaları gerekmektedir.

58. Bina temizliğinin kapsamı nedir, temizlik hizmetlerinde kullanılan malzemelerin teslimi tevkifata tabi midir?

Bina temizliğine; binaların müstemilat ve eklentileri dahil iç ve dış cephesinin temizliği ve her türlü mefruşatının (halı, perde, koltuk, süs eşyası vb.) bina içinde veya dışında yaptırılan temizliği dahildir.

Tevkifata tabi temizlik işlerinde kullanılacak deterjan, süpürge vb. malzemenin işi yaptıran kurum veya kuruluşlarca piyasadan satın alınması sırasında tevkifat uygulanmayacaktır. Ancak, temizlik hizmetinin bu hizmeti sunanlar tarafından faturalandırılmasında malzeme dahil tutar üzerinden

hesaplanan KDV'ye tevkifat uygulanacaktır.

59. Çevre ve bahçe bakım hizmetleri neleri kapsar?

Tevkifata sorumlu tayin edilenlerin, park, bahçe ve mezarlık alanları ile bulvar, refüj, göbek, rekreasyon alanları ve havuzların bakımı, bitkilendirilmesi, sulanması, haşere mücadelesi, sokak hayvanlarının toplanması-ıslahı ve benzerlerine ilişkin hizmet alımları, çevre ve bahçe bakım hizmetleri kapsamında tevkifata tabi olacaktır.

60. Temizlik, çevre ve bahçe bakım hizmetlerinde tevkifat uygulaması konusunda özellikli durumlar nelerdir?

- Sanayi kuruluşları ve kamu kurumlarından gelen evsel, endüstriyel ve arıtma çamuru gibi atıkların depolama ve bertaraf edilmesine yönelik verilen hizmet temizlik hizmeti kapsamında 7/10 oranında KDV tevkifatına tabidir.
- Özel araçlarla tıbbi ve tehlikeli atıkların toplanması, özel depolarda depolanması ve imhası hizmeti temizlik hizmeti kapsamında 7/10 oranında KDV tevkifatına tabidir.
- Haşere ve böceklerle yönelik yapılan ilaçlama hizmeti tevkifat kapsamındadır.
- (AD) Ltd. Şti. tarafından karayolları bölge müdürlüğüne, tesisler ile ücret toplama istasyonlarının ve sahalarının temizlenmesi, tesislerin ve yeşil alanlarının bakımı hizmetleri, çalıştırılan işçilerle verilmektedir. Bu kapsamda çalıştırılan elemanların sevk, idare ve kontrolünün (AD) Ltd. Şti.'de bulunması halinde bu hizmet temizlik hizmeti kapsamında değerlendirilerek, Karayolları Bölge Müdürlüğüne 7/10 oranında KDV tevkifatına tabi tutulacaktır.
- (Y) firması ile bir ilçe kaymakamlığı, kaymakamlık bahçesi ve havuzunun bakımı, bitkilendirilmesi (fidan temini, fidan dikimi, bu alanların çimlendirilmesi vb.) ve sulanması hizmetleri için hizmet alım sözleşmesi imzalamışlardır. Söz konusu hizmetler çevre ve bahçe bakım hizmeti olarak değerlendirilerek 7/10 oranında KDV tevkifatına tabi tutulacaktır.

► Servis taşımacılığı hizmeti

61. Tevkifata tabi işlemin kapsamı nedir?

İşlemin kapsamına, personel, öğrenci, müşteri ve benzerlerinin belirli bir güzergah dahilinde taşınması amacıyla ihdas ettikleri servis hizmetlerine ilişkin olarak yaptıkları taşımacılık hizmeti alımları girmektedir.

Söz konusu hizmetin, tahsis edilmiş özel plakalı araçlar ile yapılıp yapılmaması tevkifat uygulaması kapsamında işlem tesisine engel değildir.

Buna göre bir taşımacılık işinin servis taşımacılığı hizmeti

olarak tevkifata tabi tutulabilmesi için;

- ▶ Belli güzergâhlar dâhilinde yapılması,
 - ▶ Hizmetin alıcısı ile satıcısı arasındaki anlaşma uyarınca belirli bir dönem süresince devam etmesi,
 - ▶ Fiilen yapılması,
- gibi hususlar göz önünde bulundurulmalıdır.

Servis hizmetinin, personel veya öğrencilerin (veya velilerin) kendi aralarında anlaşmak suretiyle doğrudan taşımacı ile sözleşme yapılması / anlaşılması suretiyle sağlanması halinde, esas olarak hizmete ait faturaların servis hizmetinden yararlanan personel, öğrenci veya veliler adına düzenlenmesi gerektiğinden, tevkifat uygulanmayacaktır. Ancak faturanın tevkifat yapmakla sorumlu tutulanlar adına düzenlenmesi halinde tevkifat uygulaması kapsamında işlem tesis edilecektir.

62. Tevkifat oranı nedir?

KDV mükellefleri ve belirlenmiş alıcıların, taşımacılık hizmeti alımlarında 5/10 oranında KDV tevkifatı yapmaları gerekmektedir.

63. Servis taşımacılığı hizmetlerinde tevkifat uygulaması konusunda özellikli durumlar nelerdir?

- ▶ Termal konutların, devre mülklerin pazarlanmasına veya satılacak ürünlerin tanıtımına yönelik düzenlenen tanıtım gezilerine yönelik belirli bir dönem için alınan taşımacılık hizmeti, bu bölüm kapsamında tevkifata tabi tutulacaktır.
- ▶ Doğu Karadeniz Bölgesine düzenlenen geziler için tur operatörüyle yaptığı anlaşma uyarınca 2012 yılının yaz döneminde gezi güzergâhındaki taşımacılık hizmetini veren AB taşımacılık şirketinin söz konusu hizmeti servis taşımacılığı kapsamında tevkifata tabidir.
- ▶ Şirket çalışanlarının sportif ve sosyal amaçlı faaliyetlere katılımını sağlamak amacıyla yapılan bir defaya mahsus seyahat için alınan taşımacılık hizmeti, alıcı ile satıcı arasındaki anlaşma uyarınca belirli bir dönemi kapsamadığından servis hizmeti olarak değerlendirilmeyecek ve tevkifat kapsamına girmeyecektir. Ancak, şirketin çalışanlarının sportif alışkanlıklarını geliştirmek için her Cumartesi günü personelini futbol sahasına taşımak üzere alınan taşımacılık hizmeti ise servis taşımacılığı hizmeti olarak tevkifata tabi tutulacaktır.
- ▶ Diyaliz merkezi hastalarının hasta nakil araçları ile diyaliz merkezine ve tedavisi bittikten sonra ikametlerine taşınması suretiyle diyaliz merkezine verilen hasta taşıma hizmeti 5/10 oranında KDV tevkifatına tabi tutulacaktır.

▶ Her türlü baskı ve basım hizmetleri

64. Tevkifata tabi işlemin kapsamı nedir?

Belirlenmiş alıcılara verilen; kitap, ansiklopedi, risale, dergi,

broşür, gazete, bülten, basılı kağıt, katalog, afiş, poster, dosya, klasör, matbu evrak, makbuz, kartvizit, antetli kağıt, zarf, bloknot, defter, ajanda, takvim, her çeşit belge ve sertifika, davetiye, mesaj ve tebrik kartı, etiket, ambalaj, test gibi süreli veya süresiz yayınlar ile diğer ürünlerin her türlü (cd, vcd, dvd gibi baskılar dâhil) baskı ve basımı hizmeti ile bunların veya belirlenmiş alıcılar tarafından kullanılan her çeşit evrakın ciltlenmesine ilişkin hizmetler tevkifat kapsamındadır. Üretimde kullanılacak kâğıt, boya ve benzeri ham ve yardımcı maddelerin siparişi veren alıcı tarafından temin edilmesi veya edilmemesi tevkifat uygulamasına engel değildir. Her iki halde de belirlenmiş alıcılar tarafından alınacak söz konusu hizmetlerde tevkifat yapılması gerekmektedir.

65. Tevkifat oranı nedir?

Belirlenmiş alıcılar tarafından yukarıda yer verilen baskı ve basım hizmetlerinin alınması durumunda 5/10 oranında KDV tevkifatı yapılması gerekmektedir.

66. Baskısı yapılmış ve piyasada satışa sunulmuş hazır haldeki ürünlerin satışı da tevkifata tabi midir?

Baskısı yapılmış ve piyasada satışa sunulmuş hazır haldeki ürünlerin doğrudan alımında tevkifat uygulanmayacaktır. Bu kapsamda, hizmetin veya faaliyetin gerektirdiği kırtasiye, basılı kağıt, defter ve benzeri malların alımı bu bölüm kapsamında KDV tevkifatına tabi olmayacaktır.

67. Baskı ve basım hizmetlerinde tevkifat uygulaması konusunda özellikli durumlar nelerdir?

- ▶ Payları İMKB'de işlem gören bisküvi firması tarafından üretilen "kek" için kullanılan ve firmanın marka ve logosunun basılı olduğu ambalaj malzemesi temini, hizmet mahiyeti açık olduğundan baskı basım hizmeti kapsamında KDV tevkifatına tabi tutulacaktır. Ancak, bu "kek"lerin taşınması amacıyla alınan ve üzerinde firmanın marka ve logosunu taşıyan koli, karton kutu gibi gereçlerin temini teslim mahiyetinde olduğundan KDV tevkifatına tabi olmayacaktır.
- ▶ Gıda, boya ve kozmetik sektöründe kullanılan ve firma bilgilerini ihtiva edecek şekilde imal edilen plastik kapların satışı, hizmet niteliğinden ziyade teslim mahiyetinde olduğundan tevkifat kapsamında değerlendirilmeyecektir.
- ▶ Ofset, flekso ve rotogravür teknikleriyle baskı yapılmak suretiyle imal edilen ambalaj kutularının belirlenmiş alıcılara satışı teslim mahiyetinde olduğundan tevkifat kapsamında değildir.
- ▶ 117 Seri No.lu KDV Genel Tebliği'nin yürürlüğe girdiği 1 Mayıs 2012 tarihinden önce belirlenmiş alıcılara verilen baskı ve basım hizmetlerinde tevkifat uygulanmayacaktır.
- ▶ Payları İMKB'de işlem gören ve içecek üretimi ile uğraşan (BD) firmasının, içecekleri koyacağı teneke kutuları, bu teneke kutuların konulacağı karton kutuları ve plastik şişe

kapaklarını firma marka ve logosunu içerecek şekilde çeşitli firmalardan temini, teslim niteliğinde bir işlem olduğundan ve ambalajlar üzerindeki baskılar bu niteliği değiştirmeden, KDV tevkifatına tabi olmayacaktır. Ancak, (BD) firmasının plastik içecek şişelerinde kullanılmak üzere firma marka, logo, renk, içerik ve benzeri bilgileri taşıyan plastik etiketleri temini 5/10 oranında KDV tevkifatına tabi tutulacaktır.

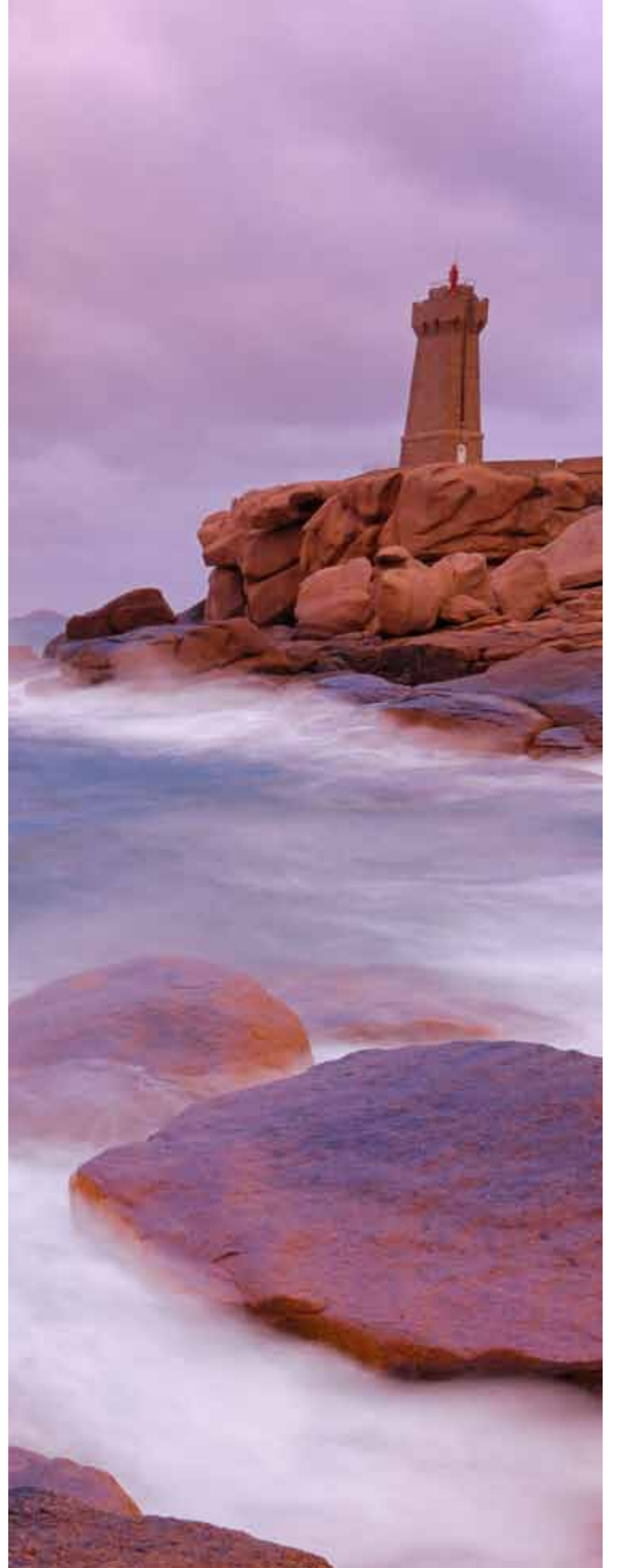
► Diğer hizmetler

68. Yukarıdakiler dışındaki diğer hizmetlerde tevkifat uygulaması nasıldır?

KDV mükellefleri tarafından, 5018 sayılı "Kamu Mali Yönetimi ve Kontrol Kanunu"na ekli cetveller kapsamındaki idare, kurum ve kuruluşlara yapılan ve yukarıda belirtilmeyen diğer bütün hizmetlerde, söz konusu idare, kurum ve kuruluşlar tarafından 5/10 oranında KDV tevkifatı yapılması gerekmektedir.

Buna göre; 5018 Sayılı Kanun'a ekli cetvellerde sayılan; genel bütçe kapsamındaki kamu idarelerine, özel bütçeli idarelere, düzenleyici ve denetleyici kurumlara ve sosyal güvenlik kurumlarına KDV mükellefleri tarafından yukarıda sayılanların dışındaki hizmet ifalarında söz konusu kurumlar tarafından 5/10 oranında tevkifat yapılacaktır.

Diğer taraftan, yukarıda belirtilen kurumlar "belirlenmiş alıcılar" kapsamında olup, bu kurumlara yukarıda belirtilen hizmetlerin verilmesi durumunda, ilgili hizmet için öngörülen tevkifat oranının uygulanması gerekmektedir.



B. Kısmi tevkifat uygulamasına tabi mal teslimleri

► Külçe metal teslimleri

69. Tevkifata tabi işlemin kapsamı nedir?

Tevkifat kapsamına,

- Her türlü hurda metallere elde edilen külçeler ile
- Hurda metallere elde edilenler dışındaki bakır, çinko ve alüminyum külçelerinin,

teslimi girmektedir.

Slab, billet (biyet), kütük ve ingot teslimleri de bu uygulama bakımından külçe olarak değerlendirilecektir.

Yukarıda belirtilen metallere, alışlarında tevkifat uygulanıp uygulanmadığına ve silisyum, magnezyum, mangan, nikel, titan gibi maddeler ihtiva edip etmediklerine bakılmaksızın, külçe, slab, biyet, kütük ve ingot haline getirilmiş şekilde satışında KDV tevkifatı uygulanacaktır.

70. Tevkifat oranı nedir?

Yukarıda belirtilen külçe metallere KDV mükellefleri ile belirlenmiş alıcılara tesliminde, 7/10 oranında KDV tevkifatı yapılması gerekmektedir.

71. İthalatçılar ve ilk üreticiler tarafından yapılan teslimlerde tevkifat uygulaması nasıldır?

Hurda metallere elde edilenler dışındaki; bakır, çinko ve alüminyum külçelerinin ithalatçılar ve ilk üreticiler (cevherden üretim yapanlar) tarafından yapılan teslimlerinde tevkifat uygulanmayacak, bu safhalardan sonraki el değiştirmelerde ise tevkifat uygulanacaktır.

Hurda metalden elde edilen külçelerin ise ithalatçıları ve üreticileri tarafından tesliminde de tevkifat uygulanacaktır.

Hurda metallere elde edilenler dışındaki bakır, çinko ve alüminyum külçelerinin ithalatçılar tarafından yapılacak teslimlerinde, satıcı (ithalatçı) tarafından düzenlenecek faturada "Teslim edilen mal doğrudan ithalat yoluyla temin edildiğinden tevkifat uygulanmamıştır." açıklamasına ve ithalata ilişkin fatura ve gümrük beyannamesi bilgilerine yer verilecektir. Bu külçelerin cevherden üretim yapanlar tarafından tesliminde ise düzenlenecek faturada "Teslim edilen mal firmamızca cevherden üretildiğinden tevkifat uygulanmamıştır." açıklamasına yer vermek suretiyle tevkifat uygulanmaksızın işlem yapılabilecektir.

► Bakır, çinko ve alüminyum ürünlerinin teslimi

72. Tevkifata tabi işlemin kapsamı nedir?

Tevkifat kapsamına, bakır, çinko, alüminyum ve bunların alaşımlarından mamul; anot, katot, granül, filmaşın, profil, levha, tabaka, rulo, şerit, panel, sac, boru, piriç çubuk, lama, her türlü tel ve benzerleri girmektedir.

Profilin boyanmış veya kaplanmış olması, bunların tesliminde tevkifat uygulanmasına engel değildir. Bu durumda, profilin boyanması veya kaplanmasına ilişkin fason eloksallı işçiliği tevkifat kapsamında olmayacaktır.

73. Tevkifat oranı nedir?

Bakır, çinko, alüminyum ve bunların alaşımlarından mamul ürünlerin KDV mükellefleri ve belirlenmiş alıcılara tesliminde, 7/10 oranında KDV tevkifatı yapılması gerekmektedir.

74. Tevkifata tabi tutulamayacak teslimler nelerdir?

Aşağıdaki teslimler KDV tevkifatına tabi değildir:

- Profilin boyanması veya kaplanmasına ilişkin fason eloksallı işçiliği,
- Bakır, çinko ve alüminyum telin; plastik, cam, kâğıt, emaye, vernik ve benzeri izolasyon malzemeleri ile kaplanması suretiyle elde edilen "izoleli iletken" teslimleri,
- Söz konusu metal ve alaşımlarından imal edilen nihai ürünler ile bunların kesme, sıyırma, kıvrıma, kaynak, bükme, vida yeri delme-açma ve benzeri şekillerde işlenmesi sonucu elde edilen yarı mamul ve mamul mahiyetindeki malların teslimleri
- Bunların ilk üreticileri (cevherden üretim yapanlar) ile ithalatçıları tarafından tesliminde tevkifat uygulanmayacak, sonraki safhaların teslimleri ise tevkifata tabi olacaktır.

75. İthalatçılar ve ilk üreticiler tarafından yapılan teslimlerde tevkifat uygulaması nasıldır?

İthalatçılar tarafından yapılacak teslimlerde, satıcı (ithalatçı) tarafından düzenlenecek faturada "Teslim edilen mal doğrudan ithalat yoluyla temin edildiğinden tevkifat uygulanmamıştır." açıklamasına ve ithalata ilişkin fatura ve gümrük beyannamesi bilgilerine yer verilecektir.

Cevherden üretim yapanlar ise düzenlenecek faturada "Teslim edilen mal firmamızca cevherden üretildiğinden tevkifat uygulanmamıştır." açıklamasına yer vermek suretiyle tevkifat uygulanmaksızın işlem yapılabilecektir.

► Hurda ve atık teslimi

76. "Hurda" ve "hurda metal" nedir?

Hurda kavramı; her türlü metal, plastik, lastik, kauçuk, kâğıt ve cam hurdasını, bunların hurda halindeki karışımlarını, aynen veya onarılmak suretiyle üretim amaçlarına uygun olarak kullanılamayacak haldeki metal, plastik, lastik, kauçuk, kâğıt ve cam karakterli her türlü ham, yarı mamul ve mamul maddeyi ifade etmektedir.

Aşağıdakiler tevkifat uygulaması açısından hurda metal olarak kabul edilmektedir:

- Demir, bakır, alüminyum, pirinç, kurşun, teneke, çelik, çinko, pik, sarı, bronz, nikel, kızıl, lehim, mangan-tutya, antimon ve benzeri her türlü metaller,
- Bu metallerin alaşım, bileşim ve cürufları,
- İmalathane ya da fabrikalarda imalat sırasında ortaya çıkan metal kırıntı, döküntü ve talaşlar ile standart dışı çıkan metal ürünler,
- İzabe tesislerinden çıkan standart dışı metal hammaddeler, yarı mamuller, hadde bozukları,

ve benzerleri.

77. Hurda ve atıklar KDV'ye tabi midir?

Metal, plastik, lastik, kauçuk, kâğıt, cam hurda ve atıklarının teslimi KDV Kanunu'nun 17/4-g maddesi gereğince KDV'den istisnadır. Ancak bu malların teslimi ile ilgili olarak aynı Kanun'un 18/1. maddesine göre istisnadan vazgeçilmesi mümkündür. KDV tevkifatı da istisnadan vazgeçen mükelleflerin tesliminde söz konusu olmaktadır.

78. Tevkifat oranı nedir?

İstisnadan vazgeçenler tarafından metal, plastik, lastik, kauçuk, kâğıt, cam hurda ve atıklarının, KDV mükellefleri ile belirlenmiş alıcılara teslim edilmesinde, bu alıcılar tarafından 9/10 oranında KDV tevkifatı yapılması gerekmektedir.

79. Tevkifata tabi işlemin kapsamı nedir?

Tevkifat uygulaması kapsamında değerlendirilebilmesi için ekonomik ömrünü doldurmuş araç-gereç ve iş makinelerinin hurda olarak satılması ve satış sonunda alıcının bunları, hurda olarak değerlendirmesi gerekmektedir. Aynen veya onarılmak suretiyle üretim amaçlarına uygun olarak kullanılacak durumda olanların teslimi tevkifat kapsamında değerlendirilmeyecektir. İlgili mevzuat çerçevesinde hurdaya ayrılmak suretiyle trafikten çekilmeleri nedeniyle teslimleri KDV Kanunu'nun 17/4-g maddesi uyarınca vergiden müstesna olan motorlu kara taşıtlarının tesliminde de aynı şekilde işlem tesis edilecektir.

Gemi sökülme işlerinde hurda gemilerin sökülmesi sonunda elde edilen metal aksam (pervane, motor, telsiz, radyo-teyp, uydu alıcısı vb.) aynı amaçla kullanılmak üzere satılıyorsa

alıcılar tarafından KDV tevkifatı yapılmayacaktır. Söz konusu aksamın kullanılamaz durumda olması halinde ise bunların sökenler tarafından tesliminde ve sonraki safhalarda tevkifat uygulanacaktır.

Aynı şekilde, hurda gemilerden sökülen sac aksamın, sökenler tarafından tesliminde ve sonraki safhalarda el değiştirilmelerinde de tevkifat uygulanacaktır.

80. Tevkifat kapsamındaki diğer teslimler nelerdir?

Hurda veya atık niteliğindeki; her türlü kâğıt, karton, mukavva, kauçuk, plastik ile bunların kırıntıları, naylon, lastik kırıkları, cam şişe, kavanoz, otomobil ve pencere camları, cam kırıkları teslimleri de tevkifat uygulaması kapsamındadır.

Tamir ve bakımdan sonra aynı amaçla kullanılması mümkün olan kullanılmış metal, plastik, lastik, kauçuk, kâğıt ve cam esaslı eşya teslimlerinde tevkifat uygulanmayacaktır. Örneğin hurda olarak tabir edilen bir jeneratör, bobinleri sarılıp tamir ve bakımdan sonra yeniden jeneratör olarak kullanılacak hale getiriliyorsa, kullanılmış jeneratörün tesliminde tevkifat uygulanmayacaktır.

► Metal, plastik, lastik, kauçuk, kâğıt ve cam hurda ve atıklarından elde edilen hammadde teslimi

81. Tevkifata tabi işlemin kapsamı nedir?

Metal, plastik, lastik, kauçuk, kâğıt ve cam hurda ve atıklarının çeşitli işlemlerden geçirilip işlenmesi sonucunda elde edilen ve genellikle hurda ve atık niteliklerini kaybederek metal, plastik, lastik, kauçuk, kâğıt ve cam esaslı malzeme imalatında hammadde olarak kullanılan mamul niteliğindeki kırık, çapak, toz, granül ve benzeri ürünlerin teslimi tevkifat uygulaması kapsamındadır.

82. Tevkifat oranı nedir?

Yukarıda belirtilen ürünlerin KDV mükellefleri tarafından, KDV mükellefleri ve belirlenmiş alıcılara tesliminde 9/10 oranında KDV tevkifatı yapılması gerekmektedir.

Söz konusu ürünlerin teslimleri, KDV Kanunu'nun 17/4-g maddesi kapsamında olmayıp, genel oranda (%18) KDV'ye tabi bulunmaktadır.

Bunların, ithalatçıları tarafından tesliminde tevkifat uygulanmayacak, sonraki safhaların teslimleri ise tevkifata tabi olacaktır. İthalatçılar tarafından yapılacak teslimlerde, satıcı (ithalatçı) tarafından düzenlenecek faturada "Teslim edilen mal doğrudan ithalat yoluyla temin edildiğinden tevkifat uygulanmamıştır." açıklamasına ve ithalata ilişkin fatura ve gümrük beyannamesi bilgilerine yer verilecektir.

► Pamuk, tiftik, yün ve yapağı ile ham post ve deri teslimleri

83. Tevkifata tabi işlemin kapsamı nedir?

Mal ve hizmetlere uygulanacak KDV oranlarını belirleyen 2007/13033 sayılı Bakanlar Kurulu Kararı eki (II) sayılı listenin (B) bölümünün 1. ve 2. sıralarında yer alan ürünlerin teslimi tevkifat kapsamındadır. Bu ürünler;

- Kütlü ve elyaf pamuk, linter pamuk, pamuk lifi döküntüleri, natürel veya tops haldeki tiftik, yün ve yapağı,
- Türk Gümrük Tarife Cetvelinin 41.01 pozisyonundaki siğir ve atların, 41.02 pozisyonundaki koyun ve kuzuların (astragan veya karakul, persaniye, breitschwanz ve benzerleri, Hint, Çin, Moğolistan ve Tibet kuzuları hariç), 41.03 pozisyonundaki keçi ve oğlakların (Yemen, Moğolistan ve Tibet keçi ve oğlakları hariç) ham post ve derileridir.

84. Tevkifat oranı nedir?

Yukarıda belirtilen malların KDV mükellefleri tarafından, KDV mükelleflerine ve belirlenmiş alıcılara tesliminde, alıcılar tarafından 9/10 oranında KDV tevkifatı yapılması gerekmektedir.

Buna göre müstahsil makbuzu ile üreticiden alınan koyun, keçi, dana, siğir derilerinin, KDV mükellefleri ve belirlenmiş alıcılara tesliminde, alıcılar tarafından 9/10 oranında KDV tevkifatı yapılacaktır.

► Ağaç ve orman ürünleri teslimi

85. Tevkifata tabi işlemin kapsamı nedir?

Ağaç işleme endüstrisinde kullanılan ve ilk madde-malzeme niteliğinde olan her türlü ağaç, tomruk, odun ile bunların önceden belirlenmiş ölçülerde biçilmesiyle elde edilen inşaatlık, doğramalık, marangozluk, mobilyalık ve benzeri kereste, mobilya ve kereste imalatı sonucu ortaya çıkan kırpıntı, çıta ve benzeri imalat artıkları ile odun artığı talaş teslimleri tevkifat uygulaması kapsamındadır.

Öte yandan, tomruk, odun, kereste, kırpıntı, atık vb. mahiyetinde olmayan; mobilya, kapı-pencere doğraması, döşeme malzemesi, sunta, levha, mdf, rabıta, lambri, süpürgelik ve benzeri ürünlerin tesliminde tevkifat uygulanmayacaktır.

86. Tevkifat oranı nedir?

KDV mükellefleri ve belirlenmiş alıcıların yukarıda belirtilen ürün, artık, talaş ve kırpıntı alımlarında 9/10 oranında KDV tevkifatı yapmaları gerekmektedir.

Söz konusu malların ithalatçıları tarafından tesliminde tevkifat uygulanmayacaktır. İthalatçıları tarafından yapılacak teslimlerde, satıcı (ithalatçı) tarafından düzenlenecek faturada "Teslim edilen mal doğrudan ithalat yoluyla temin edildiğinden

tevkifat uygulanmamıştır." açıklamasına ve ithalata ilişkin fatura ve gümrük beyannamesi bilgilerine yer verilecektir.

C. Kısmi tevkifat uygulamasında belge düzeni ve beyan usulü

87. Tevkifatın söz konusu olduğu işlemlerde fatura düzeni nasıl olmalıdır?

Tevkifata tabi işlemler dolayısıyla satıcılar tarafından düzenlenecek belgelerde; "İşlem Bedeli, Hesaplanan KDV, Tevkifat Oranı, Alıcı Tarafından Tevkif Edilecek KDV Tutarı, Tevkifat Dahil Toplam Tutar ve Tevkifattan Sonra Tahsil Edilmesi Gereken Toplam Bedel (Tevkifat Hariç Toplam Tutar)" ayrıca gösterilecektir.

Bu fatura satıcı açısından, işlem bedeli üzerinden hesaplanan KDV'ye tevkifat uygulandığını tevsik eden belge mahiyetini de taşımaktadır.

Faturaya, borçlanılan miktar olarak rakam ve yazı ile tevkifattan sonra kalan tutar yazılacaktır.

Örneğin (A) A.Ş.'nin bir bankaya Mayıs ayında temizlik hizmeti sunduğunu varsayalım. Hizmetin bedeli 10.000 TL olsun. Bu hizmet bankaya verildiği için KDV tevkifatı kapsamındadır ve tevkifat oranı 7/10'dur.

Buna göre (A) A.Ş. tarafından düzenlenen faturada hesaplanan (10.000 x % 18=) 1.800 TL'lik KDV'nin 7/10'u (1.260 TL) banka tarafından tevkif edilecek ve satıcıya ödenmeyecektir. Bu tutar banka tarafından 2 No.lu KDV beyannamesi ile beyan edilerek vergi dairesine ödenecektir. 10.000 TL'lik hizmet bedeli ile KDV'nin 3/10'u olan 540 TL ise satıcı (A) A.Ş.'ye ödenecektir.

Tevkifata tabi hizmet dolayısıyla satıcı tarafından düzenlenecek belgede yer verilmesi gereken bilgiler ise şöyle olacaktır:

İşlem bedeli	10.000 TL
Hesaplanan KDV	1.800 TL
Tevkifat oranı	7/10
Alıcı tarafından tevkif edilecek KDV	1.260 TL
Tevkifat dahil toplam tutar	11.800 TL
Tevkifattan sonra tahsil edilmesi gereken toplam bedel (Tevkifat hariç toplam tutar)	10.540 TL

Bu örnekte faturada gösterilen 540 liralık KDV tutarı, satıcı tarafından 1 No.lu KDV beyannamesine dahil edilecektir.

88. Tevkifata tabi tutulan işlemlerle tevkifat uygulaması kapsamında bulunmayan işlemlerin birlikte yapılması halinde belge düzeni nasıl olmalıdır?

Tevkifata tabi tutulan işlemlerle tevkifat uygulaması

kapsamında bulunmayan işlemlerin birlikte yapılması halinde, bu işlemlerin tek fatura ile belgelendirilmesi mümkündür. Bu durumda, tevkifata tabi işlem bedeli ve bu bedel üzerinden hesaplanan KDV ile tevkif edilen KDV tutarı fatura üzerinde ayrıca gösterilecektir. Bu şekilde yapılan faturalamalarda da tevkifat uygulaması kapsamındaki işlem bedelinin KDV dahil tutarının belirlenen alt sınırı (1.000 TL'yi) aşmış aşmadığı dikkate alınacak, aşmıyorsa tevkifat uygulanmayacaktır.

89. Alıcılar tevkif ettikleri vergiyi nasıl beyan etmelidirler?

Tevkifata tabi tutulan KDV, alıcılar tarafından (genel bütçeli idareler hariç), tevkifata tabi işlemin vuku bulunduğu tarihi içine alan vergilendirme dönemine ait 2 No.lu KDV beyannamesi ile beyan edilecek ve ödenecektir.

2 No.lu KDV beyannamesinin "Genel Bilgiler" kulakçığında vergi sorumlusu mükellefe ait sicil bilgilerinin doldurulmasına ilişkin satırlar yer almaktadır. Tevkifat yapan mükellefler, "Vergi Sorumlusuna Ait Sicil Bilgileri"ni kapsayan satırlara kendi sicil bilgilerini dolduracaklardır.

"Kesinti Yapılan Satıcılar" kulakçığında ise her bir kesinti yapılan mükellef itibarıyla, tevkifat uygulaması kapsamındaki işlemleri yapan (satıcı) mükellefle ilgili kimlik bilgileri, tevkifata tabi işleme ait matrah ve tevkifat tutarına ilişkin kayıt yapılacaktır.

"Vergi Bildirimi" kulakçığının, "Tam Tevkifat Uygulanan İşlemlere Ait Bildirim" tablosunda, işlem bedeli üzerinden hesaplanan KDV'nin tamamının alıcı tarafından tevkif edildiği işlemler beyan edilecektir. Tablonun "İşlem Türü" alanı, bu alana ilişkin işlem türü listesinden seçim yapılmak suretiyle doldurulacaktır. "Matrah" alanına, işlemin KDV hariç bedeli, "Oran" alanına işlemin tabi olduğu KDV oranı girilecektir. Alıcı tarafından tevkif edilen KDV tutarını gösteren "Vergi" alanı, e-beyanname programı tarafından hesaplanmaktadır.

Söz konusu kulakçığın "Kısmi Tevkifat Uygulanan İşlemlere Ait Bildirim" tablosunda ise Maliye Bakanlığınca kısmi tevkifat uygulaması kapsamına alınması uygun görülen ve işlem bedeli üzerinden hesaplanan KDV tutarının tamamının değil, alıcı tarafından tevkif edilen kısmının beyanı yapılacaktır. "Matrah" alanına işlemin KDV hariç bedeli, "Oran" alanına işlemin tabi olduğu KDV oranı, "Tevkifat Oranı" alanına beyanı yapılan işlem için öngörülmüş alıcıların yapacağı tevkifat oranı yazılacaktır. İşlem bedeli üzerinden hesaplanan KDV'ye tevkifat oranının uygulanması suretiyle bulunan ve alıcı tarafından tevkif edilen tutarı gösteren "Vergi" alanı, e-beyanname programı tarafından hesaplanmaktadır.

90. Sorumlu tayin edilenlerin sorumlu sıfatıyla KDV'yi beyan etmemeleri durumunda uygulanacak yaptırımlar nelerdir?

Katma Değer Vergisi Kanunu'nun 9/1. maddesi kapsamında sorumlu tayin edilenlerin, sorumlu sıfatıyla beyan edip ödemeleri gereken vergilerin beyan edilmemesi veya eksik beyan edilmesi halinde, bu vergi tutarının ikmalen veya

resen tarh edilerek vergi ziyai cezası kesilmesi ve gecikme faizi hesaplanması gerekmektedir. Sorumlu sıfatıyla beyan edilmeyen tutarın 1 No.lu KDV beyannamesinde indirim konusu yapılmamış olması bu şekilde işlem tesis edilmesine engel değildir.

Beyan edilmeyen veya eksik beyan edilen KDV tutarının satıcı tarafından beyan edilmiş olması halinde sorumlu adına yapılacak tarhiyatta vergi aslı aranmayacaktır.

Sorumlu tarafından beyan edilip ödenmesi gerekirken satıcı tarafından beyan edilen KDV'nin ödenmiş olması halinde, bu verginin normal vade tarihinden ödendiği tarihe kadar; söz konusu verginin ödenmemiş olması halinde ise normal vade tarihinden yapılacak tarhiyatın tahakkuk tarihine kadar gecikme faizi uygulanacaktır.

91. Satıcıların beyanı nasıl olmalıdır?

Kısmi tevkifat uygulaması kapsamındaki işlemleri yapan mükelleflerin beyanına ilişkin olarak, ilgili dönem 1 No.lu KDV beyannamesinin iki ayrı bölümüne kayıt yapılacaktır. Birinci kayıt, "Matrah" kulakçığında "Kısmi Tevkifat Uygulanan İşlemler" tablosuna; ikinci kayıt "İstisnalar-Diğer İade Hakkı Doğuran İşlemler" kulakçığında "Diğer İade Hakkı Doğuran İşlemler" tablosuna yapılır.

Öncelikle, "Kısmi Tevkifat Uygulanan İşlemler" tablosunun "İşlem Türü" alanı, bu alana ilişkin işlem türü listesinden seçim yapılmak suretiyle doldurulacaktır. "Matrah" alanına kısmi tevkifat uygulanan işleme ait bedel (KDV hariç) tam olarak yazılır. "Oran" alanına işlemin tabi olduğu KDV oranı, "Tevkifat Oranı" alanına ise tevkifat uygulaması kapsamına alınan işlemlerde alıcı için öngörülen tevkifat oranı (alıcının uygulayacağı tevkifat oranı) yazılır.

Örneğin; özel güvenlik hizmeti verenler tevkifat oranı için 9/10, bakır külçe teslimi yapanlar ise tevkifat oranı için 7/10 oranını seçmelidir. "Vergi" alanı, tevkifat oranının tersi alınarak beyanname programı tarafından hesaplanmaktadır. Buna göre, "Vergi" alanında, işlem bedeli üzerinden hesaplanan KDV'nin tevkifata tabi tutulmayan kısmı yer alacaktır.

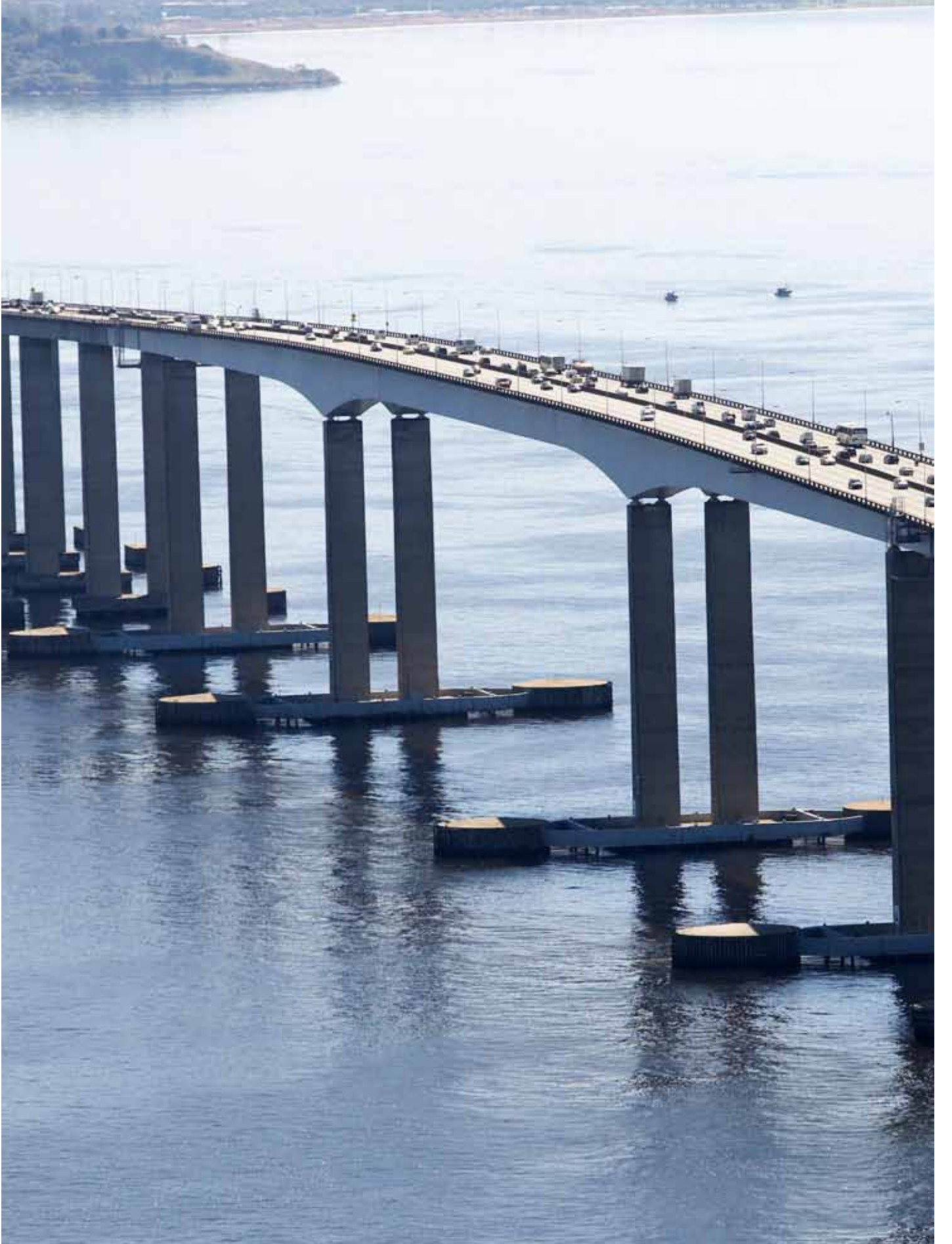
Daha sonra, "İstisnalar-Diğer İade Hakkı Doğuran İşlemler" kulakçığında "Diğer İade Hakkı Doğuran İşlemler" tablosunda "İşlem Türü" listesinden, yapılan işleme ait "Kod" seçilecektir.

"Teslim ve Hizmet Tutarı" alanına, işleme ait bedelin (KDV hariç) tamamı yazılacaktır. Bu alana yazılacak tutar, beyanı yapılacak işlem ile ilgili olarak "Kısmi Tevkifat Uygulanan İşlemler" tablosunun "Matrah" alanına yazılan tutarla aynı olacaktır.

"İadeye Konu Olan KDV" alanına, alıcı tarafından tevkifata tabi tutularak sorumlu sıfatıyla beyan edilen tutar yazılacaktır.

Tevkifat uygulaması nedeniyle iade almak istemeyen mükellefler bu tabloya kayıt yapmayacaklardır.

Beyannamenin usulüne uygun olarak doldurulmasından sonra "Sonuç Hesapları" kulakçığında yer alan "İade Edilmesi Gereken KDV" satırındaki tutarın bu uygulamadan kaynaklanan kısmı, talep edilmesi halinde "Tevkifata Tabi İşlemlerde KDV İadesi" bölümünde belirlenen usul ve esaslar çerçevesinde, mükellefe iade edilecektir.



D. Kısmi tevkifat uygulamasında düzeltme işlemleri

92. İade işlemlerinde düzeltme nasıl gerçekleştirilir?

Mal iadelerinde düzeltme, işlem bedeli üzerinden hesaplanan verginin tevkifata tabi tutulmayan kısmı üzerinden gerçekleştirilir.

Örnek

Pamuk toptancısı (A), 14 Nisan 2012 tarihinde tekstil firması (B)'ye 50.000 TL karşılığında pamuk teslim etmiş, hesaplanan $(50.000 \times \% 8 =)$ 4.000 TL KDV'nin $(4.000 \times \% 10 =)$ 400 TL'lik kısmı (A)'ya ödenmiş ve onun tarafından beyan edilmiştir. $(4.000 \times \% 90 =)$ 3.600 TL'lik kısmı ise (B) tarafından tevkifata tabi tutulmuş ve Nisan/2012 dönemi beyannamesi ile sorumlu sıfatıyla beyan edilmiştir.

İşleme ilişkin fatura (B) tarafından 21 Nisan 2012 tarihinde yasal kayıtlara alınmıştır. (B), (A)'ya ödediği 400 TL ile sorumlu sıfatıyla beyan ettiği 3.600 TL'yi Nisan/2012 dönemine ait 1 No.lu KDV beyannamesinde indirim konusu yapmıştır.

Söz konusu pamuğun 1/5'i 10 Haziran 2012 tarihinde (A)'ya iade edilmiştir.

Bu durumda (B), (A)'dan 10.080 TL geri alacak, mal iadesinin gerçekleştiği dönemde, 80 TL'yi 1 No.lu KDV beyannamesi ile beyan edecektir. (A) ise aynı dönemde 80 TL'yi 1 No.lu KDV beyannamesinde indirim konusu yapacaktır.

Tevkifat uygulaması kapsamında bulunan hizmetlerde düzeltme, ifa edilen hizmetin iadesi söz konusu olmayacağından, faturanın hizmetin ifasından önce düzenlendiği durumlarda hizmetten tamamen vazgeçilmesi ya da hizmetin sözleşme şartlarına uygun olarak gerçekleştirilmemesi nedeniyle işlemin matrahında bir değişiklik meydana gelmesi halinde yapılabilecektir.

93. Matrahta değişiklik olması durumunda ne yapılması gerekir?

Satıcı lehine fiyat farkı, kur farkı ve benzeri nedenlerle tevkifata tabi işlemin bedelinde sonradan bir artış ortaya çıkması halinde, bu artış ile ilgili olarak fatura düzenlenerek KDV hesaplanacak ve hesaplanan KDV üzerinden (tevkifat alt sınırı dikkate alınmaksızın) tevkifat uygulanacaktır. Bu şekilde işlem yapılabilmesi için fiyat farkı, kur farkı ve benzerinin ait olduğu asıl işleme ait KDV dahil bedelin tevkifat alt sınırını geçmiş ve tevkifata tabi tutulmuş olması gerekmektedir.

Alıcı lehine, ödemenin yapıldığı tarihte kur farkı oluşması halinde ise kur farkı tutarı üzerinden alıcı tarafından satıcıya bir fatura düzenlenerek, teslim ve hizmetin yapıldığı tarihteki oran üzerinden KDV hesaplanması gerekmektedir. Böylece, matrahta oluşan azalma tutarı, tevkifata tabi tutulmayan

KDV tutarı ile birlikte, satıcı tarafından alıcıya iade edilecektir. Ayrıca, söz konusu KDV tutarı alıcı tarafından 1 No.lu KDV beyannamesi ile beyan edilecektir.

Malların kısmen iade edilmesi, hizmetin bir kısmının tamamlanmaması, malların ve hizmetin sözleşmede belirtilen evsafa uymaması ve benzeri nedenlerle tevkifata tabi işlem bedelinde sonradan bir azalma meydana gelmişse, azalma miktarı ile ilgili olarak mal iadelerine ilişkin iadelerde olduğu gibi işlem yapılacaktır.

Örnek

Konfeksiyon toptancısı (A)'dan 100.000 TL'ye 5.000 parçalık fason iş siparişi alan imalatçı (B) tarafından, 2012/Nisan döneminde bu işle ilgili olarak fatura düzenlenmiş, faturada gösterilen $(100.000 \times \% 8 =)$ 8.000 TL KDV'nin $(8.000 \times \% 10 =)$ 800 TL'si (B)'ye ödenmiş, $(8.000 \times \% 90 =)$ 7.200 TL'lik kısmı ise (A) tarafından tevkifata tabi tutularak sorumlu sıfatıyla beyan edilmiştir.

(B), bu siparişin 1.000 adetlik kısmını zamanında teslim edemediğinden bedelde 20.000 TL'lik bir azalma meydana gelmiştir. 2012/Mayıs döneminde ortaya çıkan bu değişiklik nedeniyle tarafların karşılıklı düzeltme yapması gerekmektedir. Buna göre (B), (A)'ya 20.000 TL ile birlikte bu tutara ait $(20.000 \times \% 8 =)$ 1.600 TL KDV'nin tevkifata tabi tutulmayan $(1.600 \times \% 10 =)$ 160 TL'sini (toplam 20.160 TL) iade edecek, 2012/Nisan döneminde beyan ettiği 160 TL'yi 2012/Mayıs dönemine ait 1 No.lu KDV beyannamesinde indirim konusu yapacaktır.

(A) ise 2012/Nisan döneminde indirim konusu yaptığı 160 TL'yi, 2012/Mayıs döneminde 1 No.lu KDV beyannamesi ile beyan edecektir.

(A)'nın bu fason sipariş nedeniyle tevkifata tabi tutularak beyan ettiği verginin, 20.000 TL'ye isabet eden kısmı olan $(1.600 \times \% 90 =)$ 1.440 TL aynı zamanda indirim konusu yapılmış olduğundan, bir düzeltme işlemine konu olmayacaktır.

94. Fazla veya yersiz tevkif edilen vergilerin iadesi nasıl yapılır?

Fazla veya yersiz tevkif edilerek ödenen vergi bulunması halinde, gerek alıcı gerekse satıcının beyanlarının düzeltilmesi suretiyle işlemin tevkifat uygulanmadan önceki hale döndürülmesi gerekir.

Fazla veya yersiz tevkif edilen vergi öncelikle tevkifatı yapan alıcı tarafından satıcıya iade edilecektir. Alıcının, fazla veya yersiz tevkif ettiği KDV tutarını satıcıya ödediğini gösterir belge

ve satıcının düzeltmeyi yaptığını gösterir vergi dairesi yazısı ile birlikte başvurması halinde, fazla veya yersiz tevkif edilen vergi, bu vergiyi vergi dairesine beyan ederek ödeyen alıcıya iade edilecektir.

Tevkifata tabi olmadığı halde tevkifat uygulanan ve satıcı tarafından verginin tamamının beyan edildiği durumlarda, satıcının düzeltmeyi yaptığını gösterir vergi dairesi yazısının ibrazı aranmayacaktır.

Tevkifata tabi olan ve tevkifata tabi tutulan, ancak satıcı tarafından verginin tamamının beyan edildiği durumlarda, satıcının düzeltmeyi yapmasından sonra, varsa önceki beyanı üzerine ödenen KDV'nin, söz konusu işlemle sınırlı kısmı satıcıya iade edilecektir. Dolayısıyla bu durumda alıcıya iade söz konusu olmayacaktır.

Yapılacak iadelerde teminat, YMM KDV İadesi Tasdik Raporu ve Vergi İnceleme Raporu aranmayacaktır.

Tevkifata tabi tutulan KDV'nin alıcı tarafından beyan edilmiş ancak ödenmemiş olması halinde, sorumlu sıfatıyla beyan edilen bu vergi tahakkuktan terkin edilecektir.

Genel bütçe kapsamındaki kamu idarelerinin muhasebe birimleri tarafından yapılan fazla veya yersiz tevkifatlar, satıcının beyanlarını düzelttiğini gösterir vergi dairesi yazısını ibraz etmesi üzerine ödemeyi yapan muhasebe birimlerince düzeltilecek ve gereken durumlarda iade edilecektir.



E. Kısmi tevkifata tabi işlemlerde KDV iadesi

95. Tevkifata tabi işlemlerde KDV iadesinin yapılabilmesinin şartları nelerdir?

Kısmi tevkifat uygulamasından doğan KDV alacaklarının mükellefe iade edilebilmesi için, satıcının tevkifat uygulanmayan KDV tutarını 1 No.lu KDV beyannamesi ile beyan etmiş olması, alıcının da yaptığı tevkifatla ilgili 2 No.lu KDV beyannamesini vergi dairesine vermiş olması zorunludur.

İade taleplerinin yerine getirilmesinde, alıcı tarafından 2 No.lu KDV beyannamesi ile beyan edilen ve tahakkuk ettirilen KDV'nin ödenmiş olması şartı aranmayacaktır.

Genel bütçe kapsamındaki idarelere yapılan işlemlerde ise hakedişin harcama yetkilisince onaylanmış olması gereklidir. Bunlara yapılan işlemlerde, ayrıca beyan ve ödeme aranmayacaktır.

İade olarak talep edilecek tutar, işlemin bünyesine giren KDV değil, tevkif edilen KDV esas alınarak belirlenecektir. İadesi istenilecek KDV, hiçbir surette tevkifata tabi tutulan KDV'den fazla olmayacaktır.

Kısmi tevkifat uygulamasından kaynaklanan iade taleplerinde vergi dairelerince; iade talep dilekçesi ve internet vergi dairesi aracılığı ile gönderilen listelere ait internet vergi dairesi liste alındısı, tevkifatlı işlemlerin gerçekleştiği döneme ilişkin indirilecek KDV listesi, tevkifat uygulanan işleme ilişkin satış faturalarının dökümünü gösteren liste aranacaktır.

İade talebinde bulunulabilmesi için iade tutarının yer aldığı, ilgili dönem KDV beyannamesi ve eki "Kısmi Tevkifat Uygulaması Kapsamındaki İşlemlere Ait Bildirim" in verilmiş olması zorunludur.

Vergi inceleme raporu (VİR), Yeminli Mali Müşavir KDV İadesi Tasdik Raporu (YMM Raporu) ve/veya teminat ile yapılacak nakden iade talepleri, bunların eksiksiz ibraz edildiği tarihte geçerlik kazanacaktır.

Alıcının, hakkında olumsuz rapor veya tespit bulunanlardan tevkifat uygulayarak temin ettiği mal ya da hizmeti iade hakkı doğuran bir işlemde kullanması ve bu işleme ilişkin olarak iade talebinde bulunması halinde iade talebi, hakkında olumsuz rapor veya tespit bulunanlardan alımlarda tevkifata tabi tutulan KDV'nin sorumlu sıfatıyla vergi dairesine nakden veya mahsuben ödenmiş olması kaydıyla, tevkifatlı işlemlere ilişkin olarak satıcıya ödenen/borçlanılan KDV hariç, genel esaslara göre yerine getirilecektir.



96. Mahsuben ve nakden iade taleplerinde iade talebi nasıl gerçekleştirilecektir?

	Mahsuben iade		Nakden iade	
	2.000TL'ye kadar	2.000 TL'den fazlası	2.000 TL'ye kadar	2.000 TL'den fazlası
- Temizlik, bahçe ve çevre bakım hizmetleri,	Hemen	Teminat ve/veya VİR sonucuna göre	Teminat ve/veya VİR sonucuna göre	Teminat ve/veya VİR sonucuna göre
- Makine, teçhizat, demirbaş ve taşıtlara ait tadil, bakım ve onarım hizmetleri,	Hemen	Teminat ve/veya VİR sonucuna göre	Teminat ve/veya VİR sonucuna göre	Teminat ve/veya VİR sonucuna göre
- Her türlü yemek servisi ve organizasyon hizmetleri,	Hemen	Teminat ve/veya VİR sonucuna göre	Teminat ve/veya VİR sonucuna göre	Teminat ve/veya VİR sonucuna göre
- Etüt, plan-proje, danışmanlık, denetim ve benzeri hizmetler,	Hemen	Teminat ve/veya VİR sonucuna göre	Teminat ve/veya VİR sonucuna göre	Teminat ve/veya VİR sonucuna göre
- Fason olarak yaptırılan tekstil ve konfeksiyon işleri ile fason ayakkabı ve çanta dikim işleri ve fason işlerle ilgili aracılık hizmetleri,	Hemen	Teminat ve/veya VİR sonucuna göre	Teminat ve/veya VİR sonucuna göre	Teminat ve/veya VİR sonucuna göre
- Yapı denetim hizmeti,	Hemen	Teminat ve/veya VİR sonucuna göre	Teminat ve/veya VİR sonucuna göre	Teminat ve/veya VİR sonucuna göre
- Servis taşımacılığı hizmeti,	Hemen	Teminat ve/veya VİR sonucuna göre	Teminat ve/veya VİR sonucuna göre	Teminat ve/veya VİR sonucuna göre
- Her türlü baskı ve basım hizmeti,	Hemen	Teminat ve/veya VİR sonucuna göre	Teminat ve/veya VİR sonucuna göre	Teminat ve/veya VİR sonucuna göre
- İşgücü temin hizmeti,	Hemen	Teminat ve/veya VİR sonucuna göre	Teminat ve/veya VİR sonucuna göre	Teminat ve/veya VİR sonucuna göre
- Turistik mağazalara verilen müşteri bulma/götürme hizmeti	Hemen	Teminat ve/veya VİR sonucuna göre	Teminat ve/veya VİR sonucuna göre	Teminat ve/veya VİR sonucuna göre
- Yapım işleri ile bu işlerle birlikte ifa edilen mühendislik-mimarlık ve etüt-proje hizmetleri,	Hemen	VİR sonucuna göre veya YMM raporu ile	Hemen	VİR sonucuna göre veya YMM raporu ile
- Spor kulüplerinin yayın, isim hakkı ve reklâm gelirlerine konu işlemleri,	Hemen	VİR sonucuna göre veya YMM raporu ile	Hemen	VİR sonucuna göre veya YMM raporu ile
- Tebliğin (3.2.13) bölümü kapsamındaki hizmetler,	Hemen	VİR sonucuna göre veya YMM raporu ile	Hemen	VİR sonucuna göre veya YMM raporu ile
- Külçe metal teslimi,	Hemen	VİR sonucuna göre veya YMM raporu ile	Hemen	VİR sonucuna göre veya YMM raporu ile
- Bakır, çinko ve alüminyum ürünlerinin teslimi,	Hemen	VİR sonucuna göre veya YMM raporu ile	Hemen	VİR sonucuna göre veya YMM raporu ile
- Metal, plastik, lastik, kauçuk, kâğıt, cam hurda ve atıklarının teslimi,	Hemen	VİR sonucuna göre veya YMM raporu ile	Hemen	VİR sonucuna göre veya YMM raporu ile
- Metal, plastik, lastik, kauçuk, kâğıt ve cam hurda ve atıklarından elde edilen hammadde teslimi,	Hemen	VİR sonucuna göre veya YMM raporu ile	Hemen	VİR sonucuna göre veya YMM raporu ile
- Pamuk, tiftik, yün ve yapağı ile ham post ve deri teslimi,	Hemen	VİR sonucuna göre veya YMM raporu ile	Hemen	VİR sonucuna göre veya YMM raporu ile
- Ağaç ve orman ürünleri teslimi,	Hemen	VİR sonucuna göre veya YMM raporu ile	Hemen	VİR sonucuna göre veya YMM raporu ile

97. Mahsuben iade talepleri nasıl yapılır? Özellik arz eden durumlar nelerdir?

Kısmi tevkifat uygulamasından kaynaklanan iade alacaklarının mahsuben iadesi, mükellefin kendisinin, ortaklık payı ile orantılı olmak üzere adi, kollektif ve komandit şirketlerde ortakların (komandit şirketlerde sadece komandite ortakların) ithalat sırasında uygulananlar dahil vergi borçları ile sosyal sigortalar prim borçları ve ferileri için söz konusu olabilecektir.

İade taleplerinde vergi daireleri; gerekli kontrolleri yaparak, belge ya da belgelerdeki muhteviyat eksikliklerinin tespiti halinde, eksiklikleri mükellefe yazı ile bildirecektir. Yazının tebliğ tarihinden itibaren 30 gün içerisinde eksiklikleri tamamlayan mükelleflerin VİR, YMM Raporu ve teminat istenmeyen mahsuben iade talepleri, mahsup dilekçesinin vergi dairesine verildiği tarih itibarıyla yerine getirilecek ve bunlara gecikme zammı uygulanmayacaktır. 30 günlük ek süreden sonra eksikliklerini tamamlayan mükelleflerin mahsup talepleri ise eksikliklerin tamamlandığı tarih itibarıyla yerine getirilecek ve borcun vadesinden mahsup tarihine kadar geçen süre için gecikme zammı uygulanacaktır.

98. İade uygulaması konusunda dikkat edilmesi gereken özellikli hususlar nelerdir?

Kısmi tevkifat uygulamasından kaynaklanan iade taleplerinin yerine getirilmesi ile ilgili olarak bu Tebliğde açıklama bulunmayan durumlarda, KDV Kanunu'nun 11/1-a maddesinde düzenlenen gümrük beyannameli mal ihracından kaynaklanan iade talepleri için geçerli olan usul ve esaslara (indirimli teminat uygulaması hariç) göre işlem yapılacaktır.

Mükelleflerin tevkifat uygulaması kapsamındaki işler dolayısıyla alıcı tarafından tevkifata tabi tutulan KDV'yi, ilgili dönemde iade konusu yapmama tercihinde bulduktan sonra, izleyen dönemlerde bu tercihlerinden vazgeçerek iade talep etmeleri mümkündür. Ancak, tevkifatlı işlemin gerçekleştiği dönem için düzeltme beyannamesi verilecektir.

Aynı şekilde, mükelleflerin tevkifat uygulanan tutarı beyannamede iade olarak gösterdikten sonra, iade işlemi tamamlanincaya kadar bu tercihlerinden vazgeçmeleri mümkündür. Bu durumda da iade beyanının yapıldığı dönem için düzeltme beyannamesi verilecektir. Her iki durumun da bir dilekçe ile bağlı olunan vergi dairesine bildirilmesi gerekmektedir.

Aynı işlem dolayısıyla, tevkifat ve indirimli oran uygulamaları nedeniyle KDV iade alacağı doğmuşsa, öncelikle tevkifattan doğan KDV alacağı iade edilecektir.

Mükellefin aynı dönemde başka iade hakkı doğuran işlemlerinin bulunması halinde bu işlemlere ait iade talepleri, söz konusu işlem veya işlemlerle ilgili usul ve esaslar çerçevesinde sonuçlandırılacaktır.

Mükellefin aynı dönemde diğer iade hakkı doğuran işlemlerinin (indirimli orana tabi işlemler hariç) de bulunması ve iade edilmesi gereken KDV tutarının, tevkifat ve diğer iade hakkı

doğuran işlemlere ilişkin iade beyanı toplamından küçük olması halinde, iade talepleri mükellefin işlem türü bazında tercihi doğrultusunda sonuçlandırılacaktır.

İade hakkı sahiplerince, iade alacaklarının mahsubundan sonra kalan kısmının nakden iadesinin istenmesi halinde, ilgili bölümlerde nakden iade için yapılan açıklamalara göre işlem yapılacaktır. Bu şekilde yapılacak iadede, mahsup yoluyla iade edilen kısım, teminatsız incelemesiz nakden iade için bir sınır belirlenmişse, belirlenen sınırın hesabında dikkate alınmayacaktır.

İade alacağının tamamının üçüncü kişilere nakden ödenmesinin talep edilmesi halinde, iade hakkı sahibi mükellefe nakden iadeyle ilişkin usul ve esaslar uygulanacaktır. Bu durumda, alacağın üçüncü kişilere ödenmesine ilişkin talep, alacağın açık bir şekilde kime temlik edildiğini içeren, noter tarafından onaylanmış alacağın temlik sözleşmesi ile yapılacaktır. Mahsup sonrası alacağın, üçüncü kişilere nakden iadesinin talep edilmesi halinde de alacağın temlikine ilişkin talebin yukarıda belirtilen şekilde yapılması gerekmektedir.

İade alacakları, her bir vergilendirme dönemi için ayrı ayrı talep edilecektir. Birden fazla döneme ilişkin iade alacaklarının, kümülatif hesaplama yapılmak suretiyle birlikte (toplam tutar olarak) iadesi talep edilemeyecektir.

Öte yandan, birden fazla döneme ilişkin iade alacağının aynı dilekçe ile istenmesi mümkündür. Ancak bu durumda, her bir döneme ait iade talep tutarının ayrı ayrı olarak dilekçede belirtilmesi ve eklerin de her bir dönem için ayrı ayrı düzenlenmesi gerekmektedir.

İadenin YMM raporu verilmek suretiyle talep edildiği durumlarda, aynı takvim yılı içinde bulunmak ve her bir vergilendirme dönemine ait iade tutarı ayrı ayrı belirtilmek/hesaplanmak, istenilen bilgilere her bir dönem itibarıyla ayrı ayrı yer verilmek koşuluyla birden fazla vergilendirme dönemi için tek bir YMM raporu verilmesi mümkündür.

İade alacağının YMM raporu ile alınmak istendiği hallerde, esas itibarıyla, YMM raporunun her bir iade hakkı doğuran işlem türü itibarıyla ayrı ayrı düzenlenerek verilmesi gerekmektedir. Ancak, farklı iade hakkı doğuran işlemlerden (tam istisna kapsamındaki işlemler, indirimli orana tabi işlemler, kısmi tevkifat uygulaması kapsamındaki işlemler gibi) kaynaklanan iade taleplerinin, aynı vergilendirme dönemine ilişkin olması kaydıyla, aynı YMM raporuna istinaden sonuçlandırılması mümkündür. Bu durumda YMM raporu, her bir işlem türüne ait iade tutarı ayrı ayrı belirtilmek/hesaplanmak, istenilen bilgilere ayrı ayrı yer verilmek ve benzeri hususlara dikkat edilmek suretiyle hazırlanacaktır.

F. Kısmi tevkifat uygulamasında bildirim zorunluluğu ve müteselsil sorumluluk

99. Tevkifata tabi işlemlerde bildirim ne şekilde gerçekleştirilir?

Kısmi tevkifat uygulaması kapsamına alınan işlemlerde satıcılar, tevkifat uygulanan satışları ile satış yaptıkları alıcılara ait bir listeyi, satışın yapıldığı döneme ait 1 No.lu KDV beyannamesi ekinde elektronik ortamda vermek zorundadırlar. Tevkifat uygulanan her satış faturası/serbest meslek makbuzu ve benzeri itibarıyla;

- ▶ Belgenin tarih ve numarası,
- ▶ Tevkifat uygulanan işlemin cinsi, tutarı,
- ▶ İşlemin tabi olduğu KDV oranı, toplam hesaplanan KDV tutarı, alıcı tarafından tevkif edilen KDV tutarı,
- ▶ Alıcının adı/soyadı-unvanı ve vergi kimlik numarası veya TC kimlik numarası,

ve benzeri bilgileri içeren listenin satıcı mükellefler tarafından ilgili döneme ait beyanname ekinde verilmesi gerekmektedir.

Bu bildirim zorunluluğuna uymayan veya eksik ya da yanıltıcı bildirimde bulunanlar hakkında Vergi Usul Kanunu'nun mükerrer 355. maddesine göre özel usulsüzlük cezası kesilecektir.

100. Tevkifat uygulamalarında sorumluluk müessesesi nasıl çalışır?

Tevkifata tabi alımları dolayısıyla KDV tevkifatı uygulayanlar, tevkifat tutarını beyan edip ödemiş olmaları şartıyla, tevkif edilen vergi ile sınırlı olmak üzere bu işlemlerle ilgili olarak önceki safhalarda ortaya çıkan verginin Hazineye intikal etmemiş olması nedeniyle müteselsil sorumluluk uygulaması ile muhatap tutulmayacaklardır.



Ernst & Young

Assurance | Tax | Transactions | Advisory

Ernst & Young Hakkında

Ernst & Young, denetim, vergi, kurumsal finansman ve danışmanlık hizmetlerinde bir dünya lideridir. Dünya genelinde toplam 152.000 çalışmamız, ortak değerlerimizi ve kaliteyi ön planda tutan kararlı tutumumuzu hep birlikte paylaşmaktadır.

Daha fazla bilgi için, lütfen www.ey.com/tr adresini ziyaret ediniz.

Ernst & Young, her biri ayrı birer tüzel kişiliğe sahip Ernst & Young Global Limited'e üye firmalardan oluşan global bir organizasyon olup tüm hizmetlerini bu üye firmalar tarafından sunmaktadır.

Ernst & Young'ın sunduğu vergi hizmetleri

İşleriniz gerçek potansiyellerine güçlü temeller üzerinde yapılandırılarak ve sürdürülebilir bir şekilde geliştirilerek ulaşabilir. Ernst & Young olarak vergi yükümlülüklerinizi sorumlu ve zamanında yerine getirmenizin önemli bir fark ortaya çıkaracağını düşünüyoruz. Bu nedenle 135'ten fazla ülkedeki 25,000 vergi çalışmamız nerede olursanız olun ve vergi ihtiyaçlarınız ne olursa olsun kaliteli hizmet anlayışımıza duyduğumuz tereddütsüz bağlılık temelinde sizlere teknik bilgi, iş tecrübesi ve tutarlı metodolojiler sunmaktadır.

Ernst & Young'ın farkı buradadır.

© Ernst & Young 2012

Tüm Hakları Saklıdır.

www.ey.com/tr

www.vergidegundem.com

facebook.com/EYTurkiyeKariyer

twitter: @vergidegundem

"100 Soruda Katma Değer Vergisi Tevkifatı-2012" adlı çalışmamız genel bilgi vermek amacıyla ve 15 Ağustos 2012 tarihi itibarıyla yürürlükte bulunan vergi yasalarının ilgili hükümleri dikkate alınarak Ernst & Young uzmanları tarafından hazırlanmıştır. Bu çalışmada yer alan bilgi ve açıklamalardan dolayı Ernst & Young ve/veya Kuzey Yeminli Mali Müşavirlik A.Ş.'ye sorumluluk iddiasında bulunulamaz. Vergi mevzuatımızın sık değiştirilen ve farklı anlayışlarla yorumlanabilen yapısı nedeniyle, herhangi bir konuda uygulama yapılmadan önce konunun uzmanlarından profesyonel yardım alınmasını tavsiye ederiz.