

117 SERİ NO'LU KATMA DEĞER VERGİSİ GENEL TEBLİĞİ

Resmi Gazete Sayısı 28264

Resmi Gazete Tarihi 14/04/2012

Kapsam

KATMA DEĞER VERGİSİ

GENEL TEBLİĞİ

(SERİ NO: 117)

25/10/1984 tarihli ve 3065 sayılı Katma Değer Vergisi (KDV) Kanununun¹ 9 uncu maddesinin birinci ve 29 uncu maddesinin dördüncü fıkraları ile 4/1/1961 tarihli ve 213 sayılı Vergi Usul Kanununun² 120 nci maddesinin Maliye Bakanlığına verdiği yetkiler çerçevesinde, KDV tevkifat uygulamasına ve bu uygulamadan doğan iade taleplerinin yerine getirilmesine ilişkin usul ve esaslar aşağıda açıklanmıştır.

1. KDV TEVKİFAT UYGULAMASI

KDV Kanununun 9 uncu maddesinin (1) numaralı fıkrasına göre, mükellefin Türkiye içinde ikametgâhının, işyerinin, kanuni merkezi ve iş merkezinin bulunmaması hallerinde ve gerekli görülen diğer hallerde Maliye Bakanlığı vergi alacağının emniyet altına alınması amacıyla, vergiye tabi işlemlere taraf olanları verginin ödenmesinden sorumlu tutma yetkisine sahiptir.

Anlaşıldığı üzere vergi alacağını güvence altına almak amacıyla düzenlenen bu madde sadece ikametgâhı, işyeri, kanuni merkezi ve iş merkezi Türkiye'de bulunmayanlar için öngörülmüş değildir. Maliye Bakanlığı, bunların dışında gerekli gördüğü diğer hallerde de verginin ödenmesinden işleme taraf olanları sorumlu tutabilecektir.

Maddede belirtilen işlemlere taraf olanlar kendine mal teslim edilen veya hizmet ifa edilen kişi ve kurumlardır. Bunlar verginin tam olarak kesilip ödenmesinden ve bununla ilgili diğer ödevleri yerine getirmekten mükellef gibi sorumlu olacaklardır.

KDV tevkifatı ihtiyari bir uygulama olmayıp, Maliye Bakanlığınca tevkifat uygulaması kapsamına alınan işlemlerde alıcılar tarafından tevkifat yapılması zorunludur. Diğer taraftan, Maliye Bakanlığınca tevkifat kapsamına alınmamış işlemlerde alıcılar tarafından tevkifat yapılması mümkün değildir.

1.1. KDV TEVKİFATININ NİTELİĞİ

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 ödenmesi; "kısmi tevkifat" ise hesaplanan verginin Maliye Bakanlığınca belirlenen kısmının, işleme muhatap olan alıcılar tarafından, diğer kısmının ise işlemi (teslim veya hizmeti) yapan tarafından beyan edilip ödenmesidir.

1.2. BEYAN

1.2.1. Tevkifat, genel bütçeli idareler hariç, tevkifata tabi işlemin yapıldığı dönemde vergi sorumlularına ait 2 No.lu KDV beyannamesi ile beyan edilecektir.

Tevkifat kapsamındaki işlemlerde vergiyi doğuran olay bakımından özellikli bir durum söz konusu olmayıp, bu işlemlere ilişkin KDV'nin beyan dönemi KDV Kanununun 10 uncu maddesine göre tespit edilecektir.

Bu kapsamda, işleme ait fatura veya benzeri belge izleyen ay içinde düzenlense dahi sorumlu sıfatıyla beyan, işlemin vuku bulduğu dönemin beyan süresi içinde yapılacaktır. 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.

1.2.2. Genel bütçeli idareler dışındaki vergi sorumluları tevkif ettikleri vergiyi, vergi sorumlularına ait 2 No.lu KDV Beyannamesi ile beyan edeceklerdir. Bunların başka faaliyetleri nedeniyle KDV mükellefiyetlerinin bulunmaması ve dolayısıyla 1 No.lu KDV Beyannamesi vermemeleri bu uygulamaya engel değildir.

2 No.lu KDV Beyannamesi sadece tevkifata tabi işlemlerin olduğu dönemlerde verilecektir. Gerçek usulde KDV mükellefleri (KDV1 vergi türünden mükellef sicilinde kayıtlı olanlar) tevkifata tabi tutulan KDV'nin beyanında 1015B beyanname kodlu KDV2 beyannamesini, gerçek usulde KDV mükellefiyeti bulunmayanlar ise söz konusu verginin beyanında 9015 beyanname kodlu KDV2 beyannamesini kullanacaklardır.

1.2.3. Genel bütçeli idareler, tevkif ettikleri KDV için sorumlu sıfatıyla beyanname vermeyecekler, tevkif edilen KDV doğrudan bunların muhasebe birimlerince gelir kaydedilecektir.

Genel bütçeli idareler dışındaki kamu kurum ve kuruluşlarının yaptıkları KDV tevkifatının beyanında (1.2.2) bölümündeki açıklamalar geçerli olacaktır.

Ayrıca, 5018 sayılı Kamu Malî Yönetimi ve Kontrol Kanununa ekli cetvellerde yer alan idare, kurum ve kuruluşların tevkifat uygulaması kapsamındaki alımlarına ait bedellerin, genel bütçe ödenekleri dışındaki bir kaynaktan karşılanması halinde tevkif edilen KDV, söz konusu idare, kurum ve kuruluşlar tarafından Tebliğin (1.2.2) bölümündeki açıklamalara göre 2 No.lu KDV Beyannamesi ile beyan edilecek ve ödenecektir.

1.2.4. Tevkifat, bu Tebliğ kapsamında olan mal ve hizmetleri satın alan ve adına fatura ve benzeri belge düzenlenen sorumlu tarafından yapılarak, yukarıda yapılan belirlemeler çerçevesinde 2 No.lu KDV Beyannamesi ile beyan edilip ödenecek veya doğrudan muhasebe birimlerince ilgili Bütçe hesabına gelir kaydı yapılacaktır.

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

Ancak, bankaların tevkif ettikleri vergiyi ödemeyi yapan şubeler itibarıyla şubelerin bağlı bulundukları vergi dairesine beyan edip ödemeleri de mümkün bulunmaktadır.

Bu tercihi yapan bankaların, durumu bir dilekçe ile önceden genel müdürlüğün bağlı olduğu vergi dairesine yazılı şekilde bildirmeleri gerekmektedir. Bu bildirime ait yazının bir örneği genel

müdürlük tarafından şubelere gönderilecek, şubeler tarafından da kendi bağlı oldukları vergi dairelerine ibraz edilmek suretiyle sorumlu sıfatıyla beyanın şubeler tarafından yapılmasına başlanılacaktır.

1.3. İNDİRİM

2 No.lu KDV Beyannamesinde herhangi bir surette 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 içinde verilmesi gereken 1 No.lu KDV beyannamesinde indirim konusu yapılabilecektir. Bu indirimin dayanağı 2 No.lu KDV beyannamesi olacaktır.

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 yapılacaktır.

Örnek:

Satıcı (B), alıcı (A)'ya 12 Mayıs'ta 1.000 lira karşılığında bakır tel teslim etmiş, genel oranda KDV'ye tabi bu teslimle ilgili olarak 13 Mayıs'ta düzenlediği faturada hesaplanan KDV, tevkif edilecek KDV ve tahsil edilecek KDV tutarlarını, Tebliğin (3.4.2.) bölümündeki açıklamalara uygun olarak, sırayla 180 º 126 º ve 54 º 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 liralık, 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 yapılabilecektir.

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

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 º tutarındaki kısmı ise (vergiyi doğran olayın gerçekleştiği takvim yılı geçmemek şartıyla) faturanın defterlere kaydedildiği dönem için verilecek 1 No.lu beyannamede indirim konusu yapılabilecektir.

2. TAM TEVKİFAT UYGULAMASI

Bu bölüm kapsamındaki işlemlerde, işlem bedeli üzerinden hesaplanan KDV'nin tamamı, mal veya hizmetin alıcıları tarafından tevkifata tabi tutulacaktır.

Tam tevkifat uygulanacak işlemler, bu bölümde belirtilenlerle sınırlı olup, bunlar dışındaki işlemlerde işleme muhatap olanlar tarafından tam tevkifat uygulaması kapsamında işlem yapılmayacaktır.

2.1. İKAMETGÂHI, İŞYERİ, KANUNİ MERKEZİ VE İŞ MERKEZİ TÜRKİYEDE BULUNMAYANLAR TARAFINDAN YAPILAN İŞLEMLER

2.1.1. KDV Kanununun 1 inci maddesine göre bir hizmetin KDV'nin konusuna girebilmesi için Türkiye'de ifa edilmesi gerekmektedir. Aynı Kanunun (6/b) maddesinde ise Türkiye'de yapılan veya faydalanan hizmetlerin Türkiye'de ifa edilmiş sayılacağı hükme bağlanmıştır.

Buna göre, ikametgâhı, işyeri, kanuni merkezi ve iş merkezi Türkiye'de bulunmayanların Türkiye'de yaptığı hizmetler ile bunların yurt dışında yaptığı ancak Türkiye'de faydalanan hizmetler KDV'ye tabi olacaktır.

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.

Hizmetin vergiden müstesna olması ve hizmetin yurt dışında yapıp hizmetten yurt dışında faydalanılması halinde, mükellef veya sorumlu sıfatıyla KDV beyan edilmeyecektir.

2.1.2. KDV'nin sorumlu sıfatıyla beyan edilmesi için hizmetten Türkiye'de faydalanan muhatabın 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 zorundadır.

2.1.3. Yurt dışından temin edilen ve tevkifata tabi tutulması gereken hizmetlere ilişkin olarak aşağıdaki örnekler verilebilir:

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

- Türkiye'de inşa edilecek bir alış-veriş 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 konusuyla ilgili olarak dünyadaki hukuki gelişmeler hakkında yurt dışından bilgi gönderilmesi hizmeti.

2.1.4. Bu bölüm kapsamında olan hizmetlerin aynı zamanda kısmi tevkifat uygulaması kapsamında da olması halinde, bu bölüme göre işlem tesis edilecektir.

2.1.5. İkametgâhı, işyeri, kanuni merkezi ve iş merkezi Türkiye'de bulunmayanlar tarafından yapılan KDV Kanununun 1 inci maddesi kapsamındaki mal teslimlerinde de bu bölüm kapsamında işlem tesis edilecektir.

Teslimin vergiden müstesna olması halinde, mükellef veya sorumlu sıfatıyla vergi beyan edilmeyecektir.

2.2. SERBEST MESLEK FAALİYETİ ÇERÇEVESİNDE YAPILAN TESLİM VE HİZMETLER

2.2.1. KDV Kanununun (1/1) maddesine göre, serbest meslek faaliyeti çerçevesinde yapılan teslim ve hizmetler vergiye tabidir. Sözü edilen faaliyetleri mutad ve sürekli olarak yapanlar KDV mükellefi olacak, arızı serbest meslek faaliyetinde bulunanların ise KDV mükellefiyeti tesis edilmeyecektir.

2.2.2. Serbest meslek faaliyetlerini mutad ve sürekli olarak yapanların prensip olarak, KDV mükellefiyeti tesis ettirmeleri gerekmektedir. Ancak, 193 sayılı Gelir Vergisi Kanununun³ 18 inci maddesi kapsamına giren teslim ve hizmetleri münhasıran aynı Kanunun 94 üncü maddesinde belirtilen kişi, kurum ve kuruluşlara yapanların hesaplayacağı KDV'nin bu kişi veya kuruluşlar tarafından sorumlu sıfatıyla beyan edilmesi mümkün bulunmaktadır.

Serbest meslek erbabının bu uygulamadan faydalanabilmesi için KDV mükellefiyetinin sadece Gelir Vergisi Kanununun 18 inci maddesi kapsamına giren işlemlerden ibaret olması ve işlemlerinin tamamının aynı Kanunun 94 üncü maddesinde sayılan kişi, kurum ve kuruluşlara yapılması gerekmektedir.

Ayrıca, sorumluluk uygulaması kapsamında işlem yapılabilmesi için Gelir Vergisi Kanununun 18 inci maddesi kapsamına giren işlemleri yapan kişilerin, bu şekilde işlem yapılmasını önceden vergi sorumlusuna (Gelir Vergisi Kanununun 94 üncü maddesinde sayılanlara) bildirmesi gerekmektedir.

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

Bu uygulamaya göre, Gelir Vergisi Kanununun 94 üncü maddesinde sayılan kişi, kurum ve kuruluşlar, aynı Kanunun 18 inci maddesi kapsamına giren kişilere yapacakları ödemeler ile ilgili olarak gelir vergisi (GV) stopaj tutarı dâhil işlem bedeli üzerinden KDV hesaplayıp sorumlu sıfatıyla beyan edip ödeyeceklerdir. Hesaplanan KDV tutarı gelir vergisi stopaj matrahına dâhil edilmeyecektir.

Örnek:

Dergilere karikatür çizen bir serbest meslek mensubu karikatür başına 200 º, net telif ücreti almaktadır. Karikatüristin her ay 1 karikatür verdiği (A) dergi işletmesi bu hizmetle ilgili GV ve KDV tevkifat tutarlarını aşağıdaki şekilde hesaplayacaktır.

- KDV hariç, GV stopajı dahil tutar : $200 / 0,83 = 240,96 º$,

- GV Stopajı : $240,96 \times 0,17 = 40,96 º$,

- KDV : $240,96 \times 0,18 = 43,37 º$,

- GV stopajı ve KDV dahil toplam bedel: $200 + 40,96 + 43,37 = 284,33 º$,

Dergi işletmesi 40,96 º tutarındaki GV stopajını, muhtasar beyannamesine dahil edecek, 43,37 º tutarındaki KDV'yi ise 2 No.lu KDV beyannamesi ile beyan edecektir. Bu tutarın 1 No.lu beyannamede genel hükümler çerçevesinde indirim konusu yapılabileceği açıktır.

2.2.3. Gelir Vergisi Kanununun 18 inci maddesi kapsamına giren teslim veya hizmetleri aynı Kanunun 94 üncü maddesinde sayılan kişi, kurum ve kuruluşlar yanında bu maddede yer almayanlara da yapanlar yukarıda belirtilen uygulamadan faydalanamayacaktır.

Sorumluluk uygulamasını tercih etmeyenler ile esasen bu kapsama girmesi mümkün olmayan mükelleflerin, Gelir Vergisi Kanununun 94 üncü maddesinde sayılan kişi, kurum ve kuruluşlar ile bunlar dışındakilere yaptıkları işlemleri sebebiyle hesaplanan KDV, Tebliğin (3.) bölümü saklı kalmak kaydıyla, kendileri tarafından mükellef sıfatıyla beyan edilip ödenecektir. Bu mükellefler genel hükümler çerçevesinde defter tutacak, belge düzenleyecek ve KDV beyannamesi vereceklerdir. Bu durumda, Gelir Vergisi Kanununun 94 üncü maddesinde sayılan kişi, kurum ve kuruluşların, Tebliğin (3.) bölümü saklı kalmak kaydıyla, bu işlemler sebebiyle vergi sorumlulukları söz konusu olmayacaktır.

2.2.4. Gelir Vergisi Kanununun 94 üncü maddesinde sayılan kişi, kurum ve kuruluşlar bu bölüm kapsamındaki alımlarında, satıcılardan bir yazı talep edeceklerdir. Bu yazıda işlemi yapanlar;

- 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,

belirteceklerdir. Bu yazı, Vergi Usul Kanununun muhafaza ve ibraz hükümleri çerçevesinde saklanacak ve gerektiğinde yetkililere ibraz edilecektir.

Öte yandan, serbest meslek mensuplarından yapılan gelir vergisi kesintileri muhtasar beyanname ile beyan edilmekte, bunlardan Gelir Vergisi Kanununun 18 inci maddesi kapsamına girenler, "Ödemeler" kulakçığında "021" kodu ile listelenmektedir. Listede "021" kodu ile yer alan serbest meslek mensuplarından KDV tevkifatı yapılanlar ve yapılmayanlar ilgili satırlara giriş yapılmak suretiyle beyan edilecektir.

2.3. KİRALAMA İŞLEMLERİ

2.3.1. KDV Kanununun (1/3-f) maddesine göre, Gelir Vergisi Kanununun 70 inci maddesinde belirtilen mal ve hakların kiraya verilmesi işlemleri KDV'nin konusuna girmektedir.

Buna göre, söz konusu mal ve hakların kiraya verilmesi işlemi, ticari, sınai, zirai ve serbest meslek faaliyeti çerçevesinde verilen bir hizmet olmasa dahi KDV'ye tabi olacaktır.

Bu kiralama işlemleri ile ilgili KDV;

- 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),

şartlarının birlikte var olması halinde, kiracı tarafından sorumlu sıfatıyla beyan edilecektir.

Ayrıca, kiracının;

- Gelir Vergisi Kanununa 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 Kanuna ekli cetvellerde yer alan idare, kurum ve kuruluşlar

olması hallerinde de, kiralama hizmetine ait KDV söz konusu kiracılar tarafından bu bölüm kapsamında tevkifata tabi tutulacaktır.

Tevkifata tabi tutulan KDV'nin beyan ve ödenmesi konusunda, Tebliğin (1.2) bölümündeki açıklamalar dikkate alınacaktır.

2.3.2. KDV'ye tabi olan kiralama işlerinde kiraya verenin başka faaliyetleri dolayısıyla KDV mükellefi olması halinde, sorumluluk uygulaması söz konusu olmayacak; kiraya veren, kiralama faaliyetlerine ait KDV'yi diğer faaliyetleri ile birlikte genel esaslara göre beyan edecektir. Faaliyetleri sadece 2 No.lu KDV beyannamesi vermelerini gerektirenler bu kapsamda mütalaa edilmeyecektir.

Yukarıda belirtilenler hariç kiracının KDV mükellefi olmaması halinde de (faaliyetleri sadece 2 No.lu KDV beyannamesi vermelerini gerektirenler de bu kapsamda mütalaa edilecektir) kira bedeli üzerinden hesaplanan KDV, kiraya veren tarafından mükellef sıfatıyla beyan edilecektir. Kiraya verenin başka nedenlerle KDV mükellefiyeti olmaması bu uygulamaya engel değildir.

2.3.3. Kiralama işleminin KDV'den müstesna olması halinde, mükellef veya sorumlu sıfatıyla KDV beyan edilmeyecektir.

Örnek:

Gelir Vergisi Kanununun 70 inci maddesinde sayılan mal ve haklar arasında yer alan gayrimenkullerin kiralınması işlemleri, bir iktisadi işletmeye dahil olmamaları şartıyla, KDV Kanununun (17/4-d) maddesine göre KDV'den müstesnadır.

Dolayısıyla, bir iktisadi işletmeye dahil olmayan gayrimenkullerin kiralınması işlemlerinde KDV ve sorumluluk uygulaması söz konusu olmayacaktır.

2.3.4. 5018 sayılı Kanuna ekli cetvellerde yer alan idare, kurum ve kuruluşların Tebliğin bu bölümü kapsamındaki kiralama işlemlerinde, kiracının KDV mükellefi olup olmadığına bakılmaksızın, tevkifat uygulanmayacaktır. Bu durumda, söz konusu idare, kurum ve kuruluşlar kiraya verme işlemleri dışında KDV'ye tabi işlemleri bulunmamaları kaydıyla, 1 No.lu KDV Beyannamesini sadece kiralama işleminin gerçekleştiği dönemler için vereceklerdir. Genel bütçeli idarelerde KDV'nin beyanı konusunda, Tebliğin (1.2.3) bölümündeki açıklamalar dikkate alınacaktır.

2.4. REKLÂM VERME İŞLEMLERİ

2.4.1. KDV mükellefi olan gerçek veya tüzel kişiler (sadece sorumlu sıfatıyla KDV ödeyenler bu kapsama dahil değildir), KDV mükellefiyeti olmayan;

- Amatör spor kulüplerine, oyuncularının formalarında gösterilmek,

- Şahıslara veya kuruluşlara ait bina, arsa, arazi gibi yerlerde duvarlara yazılmak, pano olarak yerleştirilmek,

- gerçek veya tüzel kişiler tarafından yayımlanan dergi, kitap gibi yazılı eserlerde yayınlanmak ve benzeri şekillerde reklâm vermektedir.

Bu şekilde reklâm verme işlemleri ile ilgili KDV, reklâm hizmeti verenlerin KDV mükellefi olmaması halinde, reklâm hizmeti alanlar tarafından sorumlu sıfatıyla beyan edilecektir.

Ayrıca, bu bölüm kapsamındaki reklam hizmetini alanların;

- Gelir Vergisi Kanununa 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 Kanuna ekli cetvellerde yer alan idare, kurum ve kuruluşlar

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

Tevkifata tabi tutulan KDV'nin beyan ve ödenmesi konusunda, Tebliğin (1.2) bölümündeki açıklamalar dikkate alınacaktır.

2.4.2. 5018 sayılı Kanuna ekli cetvellerde yer alan idare, kurum ve kuruluşların Tebliğin bu bölümü kapsamında reklâm hizmeti vermeleri halinde, reklâm hizmeti alanın KDV mükellefi olup olmadığına bakılmaksızın, tevkifat uygulanmayacaktır. Bu işlemlerde KDV'nin beyanı, Tebliğin (2.3.4) bölümündeki açıklamalara göre yapılacaktır.

3. KISMİ TEVKİFAT UYGULAMASI

3.1. KISMİ TEVKİFATIN MAHİYETİ VE TEVKİFAT UYGULAYACAK ALICILAR

3.1.1. Tebliğin (3.2.) ve (3.3.) bölümleri kapsamındaki işlemlerde, işlem bedeli üzerinden hesaplanan KDV'nin tamamı değil, bu işlemler için izleyen bölümlerde belirlenen orandaki kısmı alıcılar tarafından sorumlu sıfatıyla beyan edilip ödenecek; tevkifata tabi tutulmayan kısım ise satıcılar tarafından mükellef sıfatıyla beyan edilip (beyannamede ödenmesi gereken KDV çıkması halinde) ödenecektir.

Kısmi tevkifat uygulanacak işlemler, söz konusu bölümlerde belirtilenlerle sınırlı olup, bunlar dışındaki işlemlerde işleme muhatap olanlar tarafından kısmi tevkifat yapılmayacaktır.

3.1.2. Kısmi tevkifat uygulaması kapsamında KDV tevkifatı yapmak üzere sorumlu tutulabilecekler aşağıda iki grup halinde sayılmış olup, tevkifat uygulaması kapsamındaki her bir işlem bazında tevkifat yapacaklar, söz konusu gruplardan birine veya ikisine veyahut söz konusu gruplar kapsamında olan bazı sorumlulara atıf yapılmak suretiyle Tebliğin ilgili bölümlerinde belirtilmiştir.

a) KDV mükellefleri (sadece sorumlu sıfatıyla KDV ödeyenler bu kapsama dahil değildir.)

b) Belirlenmiş alıcılar (KDV mükellefi olsun olmasın):

- 5018 sayılı Kanuna 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,

3.1.3. Kalkınma ve yatırım ajansları (3.1.2/b) ayrımı kapsamındadır. Ancak okul aile birlikleri ve Sağlık Bakanlığına bağlı aile hekimliği kurumları bu kapsamda değerlendirilmeyecektir.

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

3.1.5. 5018 sayılı Kanuna ekli cetvellerde yer alan idare, kurum ve kuruluşların tevkifat uygulaması kapsamındaki alımlarına ait bedellerin, genel bütçe ödenekleri dışındaki bir kaynaktan ödenmesi tevkifat uygulamasına engel değildir.

Bu kapsamda tevkif edilen vergiler, vergi sorumlularına ait 2 No.lu KDV beyannamesi ile yetki alanı içerisinde bulunan vergi dairesine, Tebliğin (1.2.2) bölümündeki açıklamalara göre beyan edilip kanuni süresi içerisinde ödenecektir.

3.1.6. KDV mükellefiyeti bulunmayanların, Tebliğin (3.1.2/b) ayrımı kapsamında olmamak kaydıyla, kısmi tevkifat uygulaması kapsamındaki alımlarında tevkifat uygulaması söz konusu olmayacaktır.

Örnek:

KDV mükellefiyeti bulunmayan apartman yönetimlerine verilen özel güvenlik hizmetlerinde ya da KDV mükellefiyeti bulunmayan konut yapı kooperatiflerine verilen yapı denetim hizmetlerinde tevkifat uygulanmayacaktır.

3.2. KİSMİ TEVKİFAT UYGULANACAK HİZMETLER

Bu bölümde yer verilen kısmi tevkifat kapsamındaki işlemlerin tamamı "hizmet" mahiyetinde olup, "teslim" mahiyetindeki işlemler bu bölüm kapsamına girmemektedir.

Bu nedenle, bu bölüm kapsamında tevkifat uygulayacak alıcıların tevkifat kapsamına giren hizmetlerde kullanılmak üzere piyasadan yapacakları mal (Tebliğin "3.3." bölümü kapsamındaki mallar hariç) alımlarında tevkifat uygulanmayacaktır.

Ancak, bu bölüm kapsamına giren hizmetleri ifa edenlerin bu amaçla kullandıkları mallara ait 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 ₺ + 720 ₺ KDV karşılığında ihale etmiştir. Banka şubesi, kum, demir, çimento, tuğla,

briket vb. malzemeyi piyasadan 6.000 ₺ + 1080 ₺ KDV'ye temin etmiştir. Banka şubesi, malzemelerin alımı sırasında tevkifat uygulamayacak, müteahhidin yapacağı 4.000 ₺ tutarındaki hizmete ilişkin 720 ₺ KDV üzerinden ise Tebliğin (3.2.1) bölümü gereğince tevkifat uygulanacaktır.

Banka şubesinin, bahçe duvarı yapım işini malzemeler de müteahhide ait olmak üzere 10.000 ₺ karşılığında ihale etmesi halinde, müteahhidin faturasında malzeme ve işçilik tutarları 6.000 ve 4.000 ₺ olarak ayrı ayrı gösterilse bile, 10.000 ₺ tutarındaki toplam bedel üzerinden hesaplanacak 1.800 ₺ KDV'ye, yapım işleri için geçerli olan oranda tevkifat uygulanacaktır.

3.2.1. YAPIM İŞLERİ İLE BU İŞLERLE BİRLİKTE İFA EDİLEN MÜHENDİSLİK-MİMARLIK VE ETÜT-PROJE HİZMETLERİ

3.2.1.1. Tevkifat Uygulayacak Alıcılar ve Tevkifat Oranı

Tebliğin (3.1.2/b) ayırımında sayılanlara karşı ifa edilen yapım işleri ile bu işlerle birlikte ifa edilen mühendislik-mimarlık ve etüt-proje hizmetlerinde alıcılar tarafından (2/10) oranında KDV tevkifatı uygulanacaktır.

3.2.1.2. Kapsam

3.2.1.2.1. Bu bölüm kapsamına aşağıdaki hizmetler 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, dekapaj, taşkın koruma ve benzerlerine ilişkin 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. Bu hizmetler yapım işlerinden ayrı ve bağımsız olarak verildiği takdirde Tebliğin (3.2.2.) bölümü kapsamında değerlendirilir.

3.2.1.2.2. 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.

Örnek 1:

(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 (B)'ye düzenledikleri faturalarda tevkifat uygulanacaktır.

Örnek 2:

DSİ tarafından yaptırılan bir baraj inşasında kullanılacak hazır betonun, işin asıl yüklenicisi (A) İnş. Taah. A.Ş. tarafından (B) Hazır Beton A.Ş.'den temin edilmesi durumunda, hazır betonun hazırlanması, nakli ve yerine konulması işinin belirli bir yapım işinin bölümlerini teşkil eden

işlerden olması ve bu nedenle inşaat taahhüt işi olarak kabul edilmesi nedeniyle (B) tarafından verilen hazır beton taahhüt ve temini hizmeti tevkifat uygulaması kapsamında olacaktır.

3.2.1.2.3. Tevkifat uygulaması kapsamındaki işin bir kısmının alt yüklenicilere (taşeronlara) devredilmesi halinde, devir işlemlerinin yazılı bir sözleşmeye dayanıp dayanmaması tevkifat uygulaması bakımından önem arz etmemektedir.

3.2.1.2.4. Alıcının, Tebliğin (3.1.2/b) ayrımında sayılanlar arasında yer almaması halinde, ilk yüklenicinin ve alt yüklenicilerin bu kapsamdaki hizmetleri tevkifata tabi tutulmayacaktır. Ancak ilk yüklenicinin Tebliğin (3.1.2/b) ayrımı kapsamında yer alması halinde, ilk aşamada tevkifat kapsamına girmeyen bu işin kısmen veya tamamen devredildiği alt yüklenicilerden tevkifat yapılacaktır.

Örnek 3:

Tebliğin (3.1.2/b) ayrımı kapsamına girmeyen (A) limited şirketi, yaptıracığı hizmet binası inşaatını (B) anonim şirketine ihale etmiştir. (B), hisse senetleri İMKB' de işlem gören bir şirkettir. (B), bu inşaatın su basmanı işini (C) firmasına yaptırmaktadır.

Bu durumda, (B)'nin (A)' ya düzenlediği faturada tevkifat uygulanmayacak, (C)'nin (B)' ye düzenlediği faturada ise tevkifat uygulanacaktır.

3.2.1.2.5. Alıcı ve ilk yüklenicinin Tebliğin (3.1.2/b) ayrımı kapsamında yer alması halinde ilk safhada tevkifat söz konusu değildir. Ancak ilk yüklenicinin bu yapım işini Tebliğin (3.1.2/b) ayrımı kapsamında yer almayan alt yüklenicilere devretmesi halinde kendisi tarafından tevkifat uygulanacaktır.

3.2.1.2.6. Tevkifata tabi olan işlerin, KDV Kanunu hükümleri çerçevesinde vergiden müstesna olması halinde, işlem bedelleri üzerinden KDV hesaplanmayacağı için herhangi bir tevkifat yapılmayacaktır. Ancak, vergiden istisna olan işlerin alt yüklenicilere devredilmesi ve alt yüklenicilerin yaptığı işlemin KDV'den müstesna olmaması halinde, alt yüklenicilerin gerçekleştirdikleri işlemler üzerinden hesaplanan KDV, bu Tebliğde belirlenen esaslar çerçevesinde tevkifata tabi tutulacaktır.

Örnek 4:

Hisse senetleri İMKB'de işlem gören (X) A.Ş.'ye, işlettiği limanın genişletilmesi işi ile ilgili olarak KDV Kanununun 13/e maddesi kapsamında verilen inşaat taahhüt işlerinin, asıl yüklenici tarafından alt yüklenicilere devredilmesi halinde, alt yükleniciler ve daha alt yüklenicilerin ifa ettikleri inşaat taahhüt (yapım) işlerinde, Tebliğin (3.1.2./b) ayrımı kapsamında olmamaları kaydıyla, tevkifat uygulanacaktır.

3.2.1.2.7. Mimarlık, mühendislik, etüt, plan, proje, harita (kadastral harita dahil), kadastro, imar uygulama, her ölçekte imar planı hazırlama ve benzeri işlerin ilk yüklenici tarafından yapım işinin bir kısmı ile birlikte alt yüklenicilere devredilmesi halinde, alt yüklenici tarafından düzenlenen faturalarda tevkifat uygulanacaktır. Yapım işlerinden ayrı ve bağımsız olarak mimarlık, mühendislik, etüt, plan, proje, harita (kadastral harita dahil), kadastro, imar uygulama, her ölçekte imar planı hazırlama ve benzeri işlerin alt yükleniciye devredilmesi halinde bu bölüm kapsamında işlem tesis edilmeyecektir. Devredilen söz konusu işler için işi devreden durumuna göre Tebliğin (3.2.2.) bölümü kapsamında tevkifat uygulanacaktır.

3.2.1.2.8. Tebliğin (3.2.1.2.1) ayrımında belirtilen işlerin, yap-işlet-devret modeli çerçevesinde yaptırılması halinde de alt yüklenicilere devredilen işler bakımından yukarıda yapılan açıklamalar çerçevesinde işlem tesis edilecektir.

3.2.1.2.9. Tebliğin (3.2.1.2.1) ayrımı kapsamındaki işlerde, 30/4/2006 (bu tarih dahil) tarihinden önce ihalesi tamamlanmış işlere ilişkin faturalarda gösterilen KDV tutarı tevkifata tabi tutulmayacaktır. ("ihale" ibaresi, yapım işlerinin yazılı bir sözleşmeye dayanarak yaptırılmasını ifade etmekle birlikte, herhangi bir ihale düzenlenmeden taraflar arasındaki sözleşme hükümleri uyarınca gerçekleştirilen yapım işlerini de kapsamaktadır.)

Bu kapsamda tevkifata tabi tutulmayacak yapım işlerinin yüklenicileri, 30/4/2006 (bu tarih dahil) tarihinden önce alt yüklenicilere devrettikleri kısımlara ait KDV üzerinden tevkifat yapmayacaklardır. Ancak, 30/4/2006 (bu tarih dahil) tarihinden önce sözleşmesi imzalanan yapım işi yüklenicilerinin bu tarihten sonra alt yüklenicilere devrettikleri veya devredecekleri kısımlara ait KDV üzerinden ise tevkifat yapmaları gerekmektedir.

3.2.2. ETÜT, PLAN-PROJE, DANIŞMANLIK, DENETİM VE BENZERİ HİZMETLER

3.2.2.1. Tevkifat Uygulayacak Alıcılar ve Tevkifat Oranı

Tebliğin (3.1.2/b) ayrımında sayılanlara karşı ifa edilen etüt, plan-proje, danışmanlık, denetim ve benzeri hizmetlerde alıcılar tarafından (9/10) oranında KDV tevkifatı uygulanacaktır.

3.2.2.2. Kapsam

3.2.2.2.1. Bu bölüm kapsamına;

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

ve benzeri hizmetler girmektedir.

3.2.2.2.2. Yapım işlerinden bağımsız ve ayrı olarak verilen mimarlık, mühendislik, etüt, plan, proje, harita (kadastral harita dahil), kadastro, imar uygulama, her ölçekte imar planı hazırlama ve benzeri hizmetler bu bölüm kapsamında değerlendirilecektir.

3.2.2.2.3. Herhangi bir teslim ya da hizmet kapsamında veya bu teslim ya da hizmetin devamı niteliğinde verilmek ve bedeli ayrıca belirlenmek kaydıyla eğitim hizmetleri danışmanlık hizmeti kapsamında değerlendirilecektir.

3.2.2.2.4. Avukatların hukuki ihtilaflarla ilgili olarak yargı mercileri nezdinde veya yargı kararlarının sonuçları ile ilgili olarak vekâlet akdi çerçevesinde (icra vb.) verdikleri hizmetler prensip olarak tevkifat kapsamına girmemektedir. Avukatların verdikleri danışmanlık hizmetleri ise tevkifata tabidir.

Avukatlarla yapılan sözleşmede avukatlık ve danışmanlık hizmetleri birlikte yer alıyorsa, bu iki unsur ayrı ayrı ücretlendirilmediği takdirde, toplam sözleşme bedeli üzerinden tevkifat uygulanacaktır.

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

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

3.2.3. MAKİNE, TEÇHİZAT, DEMİRBAŞ VE TAŞITLARA AİT TADİL, BAKIM VE ONARIM HİZMETLERİ

3.2.3.1. Tevkifat Uygulayacak Alıcılar ve Tevkifat Oranı

Tebliğ'in (3.1.2/b) ayırımında sayılanlara karşı ifa edilen makine, teçhizat, demirbaş ve taşıtlara ait tadil, bakım ve onarım hizmetlerinde alıcılar tarafından (5/10) oranında KDV tevkifatı uygulanacaktır.

3.2.3.2. Kapsam

3.2.3.2.1. Tebliğ'in (3.1.2/b) ayırımında sayılanlara ait veya bunlara tahsis edilen ve faaliyetlerinin yürütülmesinde kullanılan makine, teçhizat, demirbaş ve taşıtlara ait tadil, bakım ve onarım hizmetleri tevkifat kapsamındadır.

Örnek 1:

Hisse senetleri İMKB'de işlem gören (A) A.Ş. tarafından satın alınan kamyon şasisi üzerinde kasa, depo ve benzeri ilaveler yaptırmak suretiyle tadilat uygulanması halinde tadilat bedelleri üzerinden hesaplanan KDV tevkifata tabi olacaktır.

Örnek 2:

(A) kamu kurumu otomasyon sisteminin oluşturulması amacıyla (X) Yazılım ve Otomasyon Şirketi ile anlaşmıştır.

Sözleşme kapsamında otomasyon sistemlerine ilişkin yazılım temini, satış sonrası güncelleme, bakım vb. hizmetleri de verilmektedir.

Otomasyon sisteminin ve bilgisayarların kullanımında gerekli olan işletim sistemi yazılımlarına ilişkin olarak verilen değişiklik, sorun giderme, yenileme, bakım, güncelleme ve benzeri hizmetlere ilişkin bedel üzerinden hesaplanan KDV'nin 5/10'u (A) tarafından tevkifata tabi tutulacaktır.

3.2.3.2.2. Isıtma-soğutma sistemleri, havalandırma sistemi, ses sistemi, görüntü sistemi, ışık sistemi, asansör ve benzerlerine yönelik bakım ve onarım hizmetleri bu bölüm kapsamında tevkifata tabi tutulacaktır. Bunların ilk yapımı veya tamamen yenilenmesi ise Tebliğ'in (3.2.1.) bölümü kapsamında tevkifata tabi olacaktır.

3.2.3.2.3. Makine, teçhizat, demirbaş ve taşıtların bakım hizmetleri, bunların kendinden beklenen işlevleri sağlamak için belli aralıklarla veya gerektiği zaman yapılan faaliyetlerdir. Bu hizmet sırasında bakımı yapılan eşyanın belli aksam ve parçalarının değiştirilmesi de hizmetin ayrılmaz bir parçasıdır.

Makine, teçhizat, demirbaş ve taşıtların onarımı ise bozulmuş, eskimiş araçların kullanılabilir hale getirilmesinden ibarettir. Bakım hizmetinde olduğu gibi onarım hizmetinde de onarılan şeye ait bazı parçaların değiştirilmesi işin tabii bir sonucudur.

Dolayısıyla, makine, teçhizat, demirbaş ve taşıtlara ait bakım ve onarım hizmetlerinin yalnızca işçilik hizmetinden ibaret sayılması söz konusu olmayıp, bu hizmetlerin gereği olarak yapılan malzeme, yedek parça ve sarf malzemesi teslimleri de bakım ve onarım hizmetine dahil bulunmaktadır.

Ancak, bu hizmetlerde kullanılacak 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, Tebliğin (3.3.) bölümünde yapılan açıklamalar saklı kalmak kaydıyla, tevkifat uygulanmayacaktır.

3.2.4. YEMEK SERVİS VE ORGANİZASYON HİZMETLERİ

3.2.4.1. Tevkifat Uygulayacak Alıcılar ve Tevkifat Oranı

Tebliğin (3.1.2/b) ayırımında sayılanlara karşı ifa edilen her türlü yemek servis ve organizasyon hizmetlerinde alıcılar tarafından (5/10) oranında KDV tevkifatı uygulanacaktır.

3.2.4.2. Kapsam

3.2.4.2.1. Yemek servis hizmetleri; Tebliğin (3.1.2/b) ayırımında sayılan idare, kurum ve kuruluşların personel, öğrenci, hasta, müşteri, misafir, yolcu sıfatı taşıyan kişilerin yemek ihtiyaçlarını karşılamak amacıyla yapacakları hizmet alımlarını kapsamaktadır.

Örnek:

Milli Eğitim Bakanlığı'nın (il veya ilçe milli eğitim müdürlüklerinin) taşınmalı eğitim kapsamında öğrencilere verilen öğle yemeği (kumanya) alımlarında, yemeği hazırlayan ve/veya dağıtımını yapan yüklenicilere yapılacak ödemelerden KDV tevkifatı yapılacaktır.

Bedelin kendi bütçe ödenekleri dışında bir kaynaktan karşılanması, mesela Sosyal Yardımlaşma Vakfı tarafından karşılanması halinde de yemek (kumanya) alımıyla ilgili olarak tevkifat yapılacaktır.

Yemeğin, tevkifat yapmakla sorumlu idare, kurum veya kuruluşlara ait bir yerde hazırlanması (pişirilmesi) veya tüketilmeye hazır halde temin edilmesi tevkifat uygulanmasına engel değildir.

Bazı şirketlerin üreterek pazarladıkları ve oluşturulan sisteme dahil işyerlerinde yeme-içme hizmeti teminine imkan veren yemek çeklerinin (karnelerinin-biletlerinin) bedeli üzerinden hesaplanan KDV, tevkifata tabi tutulmayacaktır. Ancak, yemek servis hizmetinin hizmeti alan idare, kurum veya kuruluşun bünyesinde ve doğrudan yemek çekini satan firma tarafından verilmesi halinde tevkifat uygulanacaktır.

Yemek servis hizmetinin, bu hizmetin verildiği mahallere (lokanta, restaurant ve benzeri yerlere) gidilmesi suretiyle alınması ve hizmete ait faturanın Tebliğin (3.1.2/b) ayırımında sayılan idare, kurum ve kuruluşlar adına düzenlenmesi halinde de tevkifat kapsamında işlem tesis edilecektir.

Ayrıca 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 servis hizmeti ile ilgili olarak tevkifat uygulaması kapsamında işlem yapılacaktır.

Tevkifat yapmak zorunda olan idare, kurum ve kuruluşların kendi personeli marifetiyle hazırlanacak yemekler için piyasadan yiyecek maddeleri ve hazırlanacak yemekle ilgili çeşitli malzemeleri satın alması, bu bölüm kapsamında, tevkifata tabi değildir.

3.2.4.2.2. Tebliğin (3.1.2/b) ayrımında sayılan idare, kurum ve kuruluşların 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. Bu durum, organizasyonu yapan firmaların, hizmet verdikleri idare, kurum ve kuruluşlar adına düzenledikleri faturalarda yer alan toplam tutar üzerinden tevkifat uygulanmasına engel değildir.

Örnek:

(A) Organizasyon A.Ş., (B) kamu kurumu ile kurumun 50. kuruluş yıldönümü kutlaması organizasyonunu düzenlemek için anlaşmıştır. Kutlama, bir başka ilde gerçekleştirilecek ve 2 gün sürecektir. (A) bu kutlama için katılımcıların konaklamaları dahil bir otelle anlaşmıştır.

Otel işletmesi tarafından (A)'ya verilen konaklama, salon kiralaması ve benzeri hizmetler tevkifata tabi olmayacaktır. (A)'nın, kutlama organizasyonu tertibi nedeniyle (B)'ye fatura edeceği toplam tutar üzerinden hesaplanan KDV ise (5/10) oranında tevkifata tabi tutulacaktır.

3.2.5. İŞGÜCÜ TEMİN HİZMETLERİ

3.2.5.1. Tevkifat Uygulayacak Alıcılar ve Tevkifat Oranı

Tebliğin (3.1.2.) bölümünde sayılanlara, faaliyetlerinin yürütülmesi ile ilgili işlemlerde kullanacakları işgücünün sağlanması şeklinde verilen hizmetlerde (işgücü temin hizmeti alımlarında) alıcılar tarafından (9/10) oranında KDV tevkifatı uygulanacaktır.

3.2.5.2. Kapsam

3.2.5.2.1. Gerçek veya tüzel kişiler 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 ya da başka alanlarda faaliyette bulunan diğer kişi, kurum, kuruluş veya organizasyonlardan temin etmektedirler.

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

Bu şekilde ortaya çıkan hizmetlerde aşağıdaki şartların varlığı halinde tevkifat uygulanacaktır.

- Temin edilen elemanların, hizmeti alana ücretli statüsünde hizmet akdiyle bağlı olmaması gerekmektedir.

- 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 edilecektir.

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 bulundurulacak, 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 sadece kendisine verilen işgücü temin hizmetinde tevkifat uygulanacaktır.

3.2.5.2.2. Tebliğin (3.1.2.) bölümünde sayılanlara verilen özel güvenlik ve koruma hizmetleri de işgücü temin hizmeti kapsamında tevkifata tabi tutulacaktır.

Buna göre, güvenlik hizmetleri sektöründe faaliyet gösteren işletmeler tarafından verilen;

- sabotaj, yangın, hırsızlık, soygun, yağma, yıkma tehditlerine karşı caydırıcı ön tedbirleri alma,
- tesis, alan, alış-veriş merkezi, bina, nakil vasıtaları, konut, işyeri, etkinlik, gösteri, toplantı, kutlama, tören, müsabaka, organizasyon ve benzerlerinin güvenliğini sağlama,
- arama ve kurtarma, özel eğitilmiş şoför,
- güvenlik sistemi oluşturma ve izleme, giriş çıkış kontrolü, güvenlik etütleri hazırlama, personel güvenlik tahkikatları yapma, araştırma, koruma,
- güvenlik ve korumaya yönelik eğitim ve danışmanlık,
- değerli evrak, nakit, koleksiyon, maden ve eşya gibi kıymetlerin bir yerden başka bir yere transferi,
- ikaz-ihbar, alarm izleme,

ve benzeri tüm hizmetler işgücü temin hizmeti kapsamında tevkifata tabi olacaktır.

Yalnızca özel güvenlik sistemlerinin kurulması bu kapsamda tevkifata tabi değildir. Ancak bu kurulumun Tebliğin (3.2.1.) bölümünde açıklanan yapı işlerinin özelliklerini taşıması halinde, bu kapsamda tevkifat uygulanacaktır.

3.2.6. YAPI DENETİM HİZMETLERİ

3.2.6.1. Tevkifat Uygulayacak Alıcılar ve Tevkifat Oranı

Tebliğin (3.1.2.) bölümünde sayılanlara verilen yapı denetim hizmetlerinde alıcılar tarafından (9/10) oranında KDV tevkifatı uygulanacaktır.

3.2.6.2. Kapsam

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

Tevkifat yapmakla sorumlu tutulanlara verilen yapı denetim hizmetlerinde bedelin kamu kurumları aracılığıyla ödenmesi halinde 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.

Arsa karşılığı inşaat işlerinde, hizmet bedeli müteahhit tarafından ödenmekle birlikte yapı denetim hizmetine ait fatura ilgili mevzuatı gereğince inşaat ruhsat sahibi (arsa sahibi) adına düzenlendiğinden, inşaat ruhsat sahibinin mükellefiyet durumuna göre hareket edilecektir. Ruhsat sahibinin Tebliğin (3.1.2.) bölümü kapsamında olması halinde, tevkifat uygulaması kapsamında işlem tesis edilecektir.

3.2.7. FASON OLARAK YAPTIRILAN TEKSTİL VE KONFEKSİYON İŞLERİ, ÇANTA VE AYAKKABI DİKİM İŞLERİ VE BU İŞLERE ARACILIK HİZMETLERİ

3.2.7.1. Tevkifat Uygulayacak Alıcılar ve Tevkifat Oranı

Tebliğ'in (3.1.2.) bölümünde sayılanlara yapılan fason tekstil ve konfeksiyon işleri, fason çanta ve ayakkabı dikim işleri ile Tebliğ'in (3.2.7.2.6) bölümünde belirtilen aracılık hizmetlerinde, alıcılar tarafından (5/10) oranında KDV tevkifatı uygulanacaktır.

3.2.7.2. Kapsam

3.2.7.2.1. Tevkifat 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

girmektedir.

Terziler tarafından, Tebliğ'in (3.1.2.) bölümünde sayılanlara verilen dikim, tadil, onarım şeklindeki hizmetler de tevkifat uygulaması kapsamındadır.

3.2.7.2.2. Fason imalatın şartı, imal edilecek mal ile ilgili ana hammadde başta olmak üzere hammaddelerin fason iş yaptıranlarca temin edilmesidir.

Bu çerçevede, tekstil ve konfeksiyon sektöründeki boya, apre, baskı ve kasarlama işlerinde, boya ve kimyevi maddelerin işi yaptıranlar tarafından temin edilip, bu işleri yapanlara verilmesi halinde tevkifat uygulanacak; boya ve kimyevi maddelerin bu işleri yapanlar tarafından temin edilip kullanılması halinde tevkifat yapılmayacaktır.

Ütüleme, çözgü, haşıl, dikim, kesim, kapitone, tıraşlama, zımpara, şardon, yakma, ram, nakış ve benzeri bütün işler tevkifat uygulamasına tabidir. Ancak, bu işler boya, baskı, apre ve kasarlama işlerinin bir unsuru veya tamamlayıcısı olarak onlarla birlikte yapılıyorsa, aynı faturada gösterilmeleri kaydıyla bu işler tevkifat uygulaması bakımından boya, baskı, apre ve kasarlama hizmetleri gibi işlem görecektir.

Fason olarak yapılan yıkama ve kurutma işlerinde de yardımcı malzemelerin işi yaptıranlar tarafından temin edilip bu işleri yapanlara verilmesi halinde tevkifat uygulanacaktır. 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.

Fason olarak yaptırılan kapitone işlerinde astarın üzerine sadece elyaf veya elyaf ile 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 yaptıranlar 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.

3.2.7.2.3. Fason işlerde mamul bir bütün olarak imal ettirilebileceği gibi, üretim aşamaları itibariyle kısmi olarak fason iş yaptırılması da mümkündür.

Örnek 1:

Bir konfeksiyon firmasının pazarlayacağı gömleklerin kumaşını, kesimini, dikimini ayrı ayrı firmalara fason olarak yaptırması halinde her bir kısmi iş, tevkifat uygulaması kapsamına girecektir.

3.2.7.2.4. Fason iş yapanların, başkalarına fason iş yaptırmaları, her iki fason iş bakımından tevkifat uygulamasına engel değildir.

Örnek 2:

İmal 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 yaptığı fason takım elbiseler için ise ihracatçı tarafından tevkifat uygulanacaktır.

3.2.7.2.5. Fason olarak yapılan işlerde, fason işi yapanlar tarafından kullanılan iplik, fermuar, düğme, tela, astar ve benzeri her türlü yardımcı madde ve malzemeler, fason hizmet bedeline dahil edilecektir. Fason iş için kullanılan bu madde ve malzemelerin ayrı fatura edilmesi söz konusu değildir.

3.2.7.2.6. Fason işlerle ilgili aracılık hizmetleri aşağıdaki açıklamalar çerçevesinde tevkifata tabidir.

Bazı KDV mükellefleri;

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

temin etmek suretiyle aracılık hizmeti vermektedir. Bu hizmetlerde aracı firmanın fason işle ilgili bir sorumluluğu bulunmamakta, sadece tarafları bir araya getirmektedir. Bu aracılık hizmetleri bu bölüm kapsamında tevkifata tabidir.

Fason yapılmak üzere alınan işin tamamen başka firmalara fason olarak yaptırılması halinde de her iki aşamada tevkifat uygulanacaktır.

3.2.8. TURİSTİK MAĞAZALARA VERİLEN MÜŞTERİ BULMA / GÖTÜRME HİZMETLERİ

3.2.8.1. Tevkifat Uygulayacak Alıcılar ve Tevkifat Oranı

Tebliğin (3.1.2./a) ayrımı kapsamındakilere turizm acentesi, rehber ve benzerlerince verilen müşteri bulma hizmetlerinde, alıcılar tarafından (9/10) oranında KDV tevkifatı uygulanacaktır.

3.2.8.2. Kapsam

Turizm acentesi, rehber ve benzerlerinin turist kabilelerini 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 uygulanacaktır

3.2.9. SPOR KULÜPLERİNİN YAYIN, REKLÂM VE İSİM HAKKI GELİRLERİNE KONU İŞLEMLERİ

3.2.9.1. Tevkifat Uygulayacak Alıcılar ve Tevkifat Oranı

Profesyonel spor kulüplerince (şirketleşenler dahil) yapılan, bu Tebliğin (3.2.9.2.) bölümü kapsamındaki işlemlerde, Tebliğin (3.1.2.) bölümünde sayılanlar tarafından (9/10) oranında KDV tevkifatı uygulanacaktır.

3.2.9.2. Kapsam

Profesyonel spor kulüpleri (şirketleşenler dahil);

- sponsorluk yoluyla veya reklâm almak (reklam alanları ve panolarının kiralanması dahil) suretiyle reklâm gelirleri,
- spor müsabakalarının veya kulüp ile ilgili faaliyetlerin yayınlanması suretiyle yayın geliri,
- toplumsal şans oyunları ve diğer faaliyetlerde kulüp isminin kullanılmasına izin verilmesinden dolayı isim hakkı

geliri elde etmektedirler.

Spor kulüplerinin genel oranda KDV'ye tabi olan bu gelirlerine konu işlemleri nedeniyle hesaplanan KDV'nin 9/10'u işlemin muhatapları (reklâm hizmeti alanlar, yayın faaliyetini gerçekleştirenler, isim hakkını kullananlar vb.) tarafından tevkifata tabi tutulacaktır.

Örnek 1:

(A) Hazır Giyim A.Ş., şirketin reklamının futbolcuların formalarında yapılması amacıyla hem Türkiye Süper Liginde mücadele eden (Z) spor kulübü hem de faaliyet gösterdiği ilin mahalli liginde mücadele eden (Y) spor kulübü ile anlaşmıştır.

KDV mükellefi (Z) spor kulübünün verdiği reklâm hizmeti bu bölüm kapsamında kısmi tevkifata tabi olacaktır. (Y) spor kulübünün reklâm hizmetine ilişkin KDV ise KDV mükellefiyetinin bulunmaması kaydıyla Tebliğin (2.4.) bölümü kapsamında tam tevkifata tabi tutulacaktır.

Örnek 2:

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 3:

2012/2013 futbol sezonunda Spor-Toto Teşkilat Başkanlığınca futbol müsabakaları üzerine tertip edilen "iddaa" oyununda/müşterek bahsinde, müsabakalarının söz konusu oyun biletlerinde yer verilmesine ilişkin isim hakkı kullanımı nedeniyle Türkiye Süper Liginde mücadele eden (Z) Spor Kulübüne Spor-Toto Teşkilat Başkanlığınca Eylül/2012 dönemi ile ilgili olarak aktarılacak bedele ilişkin söz konusu işlem genel oranda KDV'ye tabi olacaktır.

(Z) tarafından Spor-Toto Teşkilat Başkanlığı adına düzenlenecek faturada hesaplanacak KDV'nin (9/10)'u adı geçen Başkanlıkça tevkifata tabi tutulacaktır.

Örnek 4:

(A) Spor Ürünleri A.Ş., 2013 takvim yılında üretimini yapacağı spor malzemelerinde kulüp isminin kullanılması amacıyla 100.000 ₺ 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 ₺ 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 $[(100.000 \times 0,18) \times 0,90 =] 16.200$ ₺'lik kısmı, (B)'ye düzenlenen faturada yer alan KDV'nin ise $[(20.000 \times 0,18) \times 0,90 =] 3.240$ ₺'lik kısmı, bunlar tarafından tevkifata tabi tutularak sorumlu sıfatıyla beyan edilip ödenecektir.

3.2.10. TEMİZLİK, ÇEVRE VE BAHÇE BAKIM HİZMETLERİ

3.2.10.1. Tevkifat Uygulayacak Alıcılar ve Tevkifat Oranı

Tebliğin (3.1.2.) bölümünde sayılanların Tebliğin (3.2.10.2.) bölümünde belirtilen temizlik, çevre ve bahçe bakım hizmeti alımlarında, alıcılar tarafından (7/10) oranında KDV tevkifatı uygulanacaktır.

3.2.10.2. Kapsam

3.2.10.2.1. Temizlik hizmetleri sektörünün yaygın olarak sunduğu hizmetler;

- bina temizliği,
- sokak temizliği,
- sağlık kuruluşlarının hijyenik temizliği ve hastane atıklarının toplanması ve imhası,
- çöp toplama ve toplanan çöplerin imhası,
- park ve bahçeler ile mezarlık alanlarının temizliği,
- haşere mücadelesi,
- demiryolu ve kara nakil vasıtalarının temizliği

ve benzeri işlerden oluşmakta olup, bu işler tevkifat uygulaması kapsamındadır.

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

Ayrıca havlu, çarşaf, elbise, çamaşır gibi eşyaların temizlettirilmesi veya yıkattırılması da temizlik hizmetleri kapsamında tevkifata tabi olacaktır.

Ancak, temizlik işlerinde kullanılacak deterjan, süpürge gibi alet-edevat ve sarf malzemelerinin satın alınması sırasında tevkifat uygulanmayacaktır.

3.2.10.2.2. 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, evre ve bahçe bakım hizmetleri kapsamında tevkifata tabi olacaktır.

3.2.11. SERVİS TAŞIMACILIĞI HİZMETİ

3.2.11.1. Tevkifat Uygulayacak Alıcılar ve Tevkifat Oranı

Tebliğın (3.1.2.) bölümünde sayılanların, Tebliğın (3.2.11.2.) bölümü kapsamındaki taşımacılık hizmeti alımlarında (5/10) oranında KDV tevkifatı uygulanacaktır.

3.2.11.2. Kapsam

Bu bölüm 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.

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 velisi) adına düzenlenmesi gerektiğinden, tevkifat uygulanmayacaktır. Ancak, faturanın tevkifat yapmakla sorumlu tutulanlar adına düzenlenmesi halinde tevkifat uygulaması kapsamında işlem tesis edilecektir.

3.2.12. HER TÜRLÜ BASKI VE BASIM HİZMETLERİ

3.2.12.1. Tevkifat Uygulayacak Alıcılar ve Tevkifat Oranı

Tebliğın (3.1.2/b) ayırımında sayılanlara karşı ifa edilen baskı ve basım hizmetlerinde alıcılar tarafından (5/10) oranında KDV tevkifatı uygulanacaktır.

3.2.12.2. Kapsam

Sorumlu tayin edilenlere 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 diğerk ürünlerin her türlü (cd, vcd, dvd gibi baskılar dâhil) baskı ve basımı hizmeti ile bunların veya sorumlu tayin edilenler tarafından kullanılan her çeşit evrakın ciltlenmesine ilişkin hizmetler bu bölüm kapsamında tevkifata tabi tutulacaktır.

Üretimde kullanılacak kâğıt, boya ve benzeri ham ve yardımcı maddelerin siparişı veren alıcı tarafından temin edilmesi veya edilmemesi tevkifat uygulamasına engel değildir.

Ayrıca, söz konusu işlemler hizmet niteliğinde olduğundan, baskısı yapılmış ve piyasada satışa sunulmuş hazır haldeki ürünlerin doğrudan alımında tevkifat uygulanmayacaktır. Bu kapsamda, hizmetin veya faaliyetin gerektirdiğı kırtasiye, basılı kağıt, defter ve benzeri malların alımı bu bölüm kapsamında değerkendirilmeyecektir.

Örnek:

Milli Eğitim Bakanlığının 2011-2012 eğitim-öğretim yılında ilköğretim okullarında okutulacak ve içeriğini kendisinin belirlediği ders kitaplarının baskı işi ihalesini (A) Matbaacılık A.Ş. kazanmış ve bu işe ilişkin sözleşme imzalanmıştır.

Söz konusu iş, esas itibarıyla baskı hizmeti alımıdır ve hizmet bedeli üzerinden hesaplanan KDV'nin (5/10)'u Milli Eğitim Bakanlığı tarafından tevkifata tabi tutulacak ve (A)'ya ödenmeyecektir.

Öte yandan, (Y) Yayın Evi tarafından basımı yapılarak piyasada satışa sunulmuş olan bir kitabı, Milli Eğitim Bakanlığının aynı eğitim-öğretim yılında yardımcı ders kitabı olarak kullanmayı uygun bulması ve mal alım ihalesiyle doğrudan bu kitapları piyasadaki veya yayın evinden satın alması halinde bu işlem esas itibarıyla mal alımı olması nedeniyle "teslim" niteliği taşıdığından tevkifat kapsamında değerlendirilmeyecektir.

3.2.13. YUKARIDA BELİRLenenLER DIŞINDAKİ HİZMETLER

KDV mükellefleri tarafından, 5018 sayılı Kanuna ekli cetveller kapsamındaki idare, kurum ve kuruluşlara ifa edilen ve yukarıda belirtilmeyen diğer bütün hizmet ifalarında söz konusu idare, kurum ve kuruluşlar tarafından (5/10) oranında KDV tevkifatı uygulanacaktır.

3.3. KİSMİ TEVKİFAT UYGULANACAK TESLİMLER

3.3.1. KÜLÇE METAL TESLİMLERİ

3.3.1.1. Tevkifat Uygulayacak Alıcılar ve Tevkifat Oranı

Tebliğ'in (3.3.1.2.) bölümünde belirtilen külçe metallerin Tebliğ'in (3.1.2.) bölümünde sayılanlara tesliminde, (7/10) oranında KDV tevkifatı uygulanacaktır.

Hurda metallerden elde edilenler dışındaki bakır, çinko ve alüminyum külçelerinin ithalatçıları ve ilk üreticiler (cevherden üretim yapanlar) tarafından yapılan teslimlerinde tevkifat uygulanmayacak, bu safhalardan sonraki el değiştirmelerde ise tevkifat uygulanacaktır. Hurda metalden elde edilen külçelerin ithalatçıları ve üreticileri tarafından tesliminde de tevkifat uygulanacaktır.

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

3.3.1.2. Kapsam

Tevkifat kapsamına, her türlü hurda metallerden elde edilen külçeler ile hurda metallerden 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 metallerin, 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.

3.3.2. BAKIR, ÇİNKO VE ALÜMİNYUM ÜRÜNLERİNİN TESLİMİ

3.3.2.1. Tevkifat Uygulayacak Alıcılar ve Tevkifat Oranı

Bakır ve alaşımlarından, çinko ve alaşımlarından, alüminyum ve alaşımlarından mamul, Tebliğin (3.3.2.2.) bölümünde belirtilen ürünlerin Tebliğin (3.1.2.) bölümünde sayılanlara tesliminde, (7/10) oranında KDV tevkifatı uygulanacaktır.

Bunların, ilk üreticileri (cevherden üretim yapanlar) ile 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. Cevherden üretim yapanlar ise düzenlenecek faturada *"Teslim edilen mal firmamızca cevherden üretildiğinden tevkifat uygulanmamıştır."* açıklamasına yer vermek suretiyle tevkifat uygulanmaksızın işlem yapabileceklerdir.

3.3.2.2. Kapsam

3.3.2.2.1. Tevkifat kapsamına, bakır ve alaşımlarından, çinko ve alaşımlarından, alüminyum ve alaşımlarından mamul; anot, katot, granül, filmaşın, profil, levha, tabaka, rulo, şerit, panel, sac, boru, pirinç 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 eloksallık işçiliği tevkifat kapsamında olmayacaktır.

3.3.2.2.2. Bakır, çinko ve alüminyum telin; plastik, cam, kâğıt, emaye, vernik ve benzeri izolasyon malzemeleri ile kaplanması suretiyle elde edilen "izoleli iletken" teslimleri tevkifata tabi tutulmayacaktır.

Ayrıca, söz konusu metal ve alaşımlarından imal edilen nihai ürünler ile bunların kesme, sıyırma, kıvrırma, kaynak, bükme, vida yeri delme-açma ve benzeri şekillerde işlenmesi sonucu elde edilen yarı mamul ve mamul mahiyetindeki malların teslimleri tevkifata tabi olmayacaktır.

Örnek:

Bakır, çinko, alüminyum ve bunların alaşımı metallere elde edilen meşrubat kutusu, otomobil parçası, havalandırma kanal borusu, pano, çerçeve, kapı, kapı kolu, mahya, alüminyum folyo, köşebent, vida, somun, vida soketi, dübel, kilit, çivi, kepenk taşı, flanş, maşon, dirsek, bek, kanca, menteşe, aksesuar ve benzerlerinin teslimi tevkifata tabi olmayacaktır.

3.3.3. HURDA VE ATIK TESLİMİ

3.3.3.1. Tevkifat Uygulayacak Alıcılar ve Tevkifat Oranı

Metal, plastik, lastik, kauçuk, kâğıt, cam hurda ve atıklarının teslimi KDV Kanununun (17/4-g) maddesi gereğince KDV'den müstesnadır. Ancak, bu malların teslimi ile ilgili olarak aynı Kanunun (18/1) maddesine göre istisnadan vazgeçilmesi mümkündür.

İstisnadan vazgeçenlerin metal, plastik, lastik, kauçuk, kâğıt, cam hurda ve atıklarının tesliminde, Tebliğin (3.1.2.) bölümü kapsamındaki alıcılar tarafından (9/10) oranında KDV tevkifatı uygulanacaktır.

3.3.3.2. Kapsam

Tevkifat uygulamasının kapsamına ilişkin açıklamalar aşağıdadır.

3.3.3.2.1. 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.

Hurda kavramının işaret edilen genel anlamı çerçevesinde;

- 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,

- imalathane ya da fabrikalarda imalat sırasında ortaya çıkan metal kırpıntı, döküntü ve talaşlar ile standart dışı çıkan metal ürünler,

- izabe tesislerinden çıkan standart dışı metal hammaddeler, yarı mamuller, hadde bozukları ve benzerleri "hurda metal" kabul edilecektir.

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

3.3.3.2.2. Tamir ve bakımdan sonra aynı amaçla kullanılması mümkün olan kullanılmış metal, plastik, lastik, kauçuk, kâğıt ve cam esaslı eşya teslimlerinde tevkifat uygulanmayacaktır.

Örnek 1:

"Hurda" olarak tabir edilen bir jeneratör, bobinleri sarılıp tamir ve bakımdan sonra yeniden jeneratör olarak kullanılacak hale getiriliyorsa, kullanılmış jeneratörün tesliminde tevkifat uygulanmayacaktır.

Örnek 2:

(A) Ltd. Şti. tarafından, atık değerlendirme işiyle uğraşan Hurda A.Ş.'ye yapılacak hurda pil, hurda akü vb. teslimleri esas itibarıyla Kanunun (17/4-g) maddesi kapsamında KDV'den istisna olacak, (A)'nın istisnadan vazgeçmiş olması halinde teslim bedeli üzerinden hesaplanan KDV'nin (9/10)'u Hurda A.Ş. tarafından tevkifata tabi tutulacaktır.

Hurda akü ve pilin belirli bir işlemten geçirildikten sonra tekrar kullanılabilir duruma gelmesinin mümkün olması halinde, bu teslimde istisna veya tevkifat uygulanmayacaktır.

3.3.3.2.3. Kanunun (17/4-g) maddesi veya 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 Kanununun (17/4-g) maddesi uyarınca vergiden müstesna olan motorlu kara taşıtlarının tesliminde de aynı şekilde işlem tesis edilecektir.

3.3.3.2.4. Hurda gemilerden yapılan sökümlemler sonrası teslimlerde de yukarıdaki açıklamaya göre hareket edilecektir.

Buna göre, gemi söküm 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 değiştirmelerinde de tevkifat uygulanacaktır.

3.3.4. METAL, PLASTİK, LASTİK, KAÜÇUK, KÂĞIT VE CAM HURDA VE ATIKLARDAN ELDE EDİLEN HAMMADDE TESLİMİ

3.3.4.1. Tevkifat Uygulayacak Alıcılar ve Tevkifat Oranı

KDV mükellefleri tarafından Tebliğin (3.3.4.2.) bölümünde belirtilen ürünlerin, Tebliğin (3.1.2.) bölümünde sayılanlara tesliminde, (9/10) oranında KDV tevkifatı uygulanacaktır.

Söz konusu ürünlerin teslimleri, KDV Kanununun (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. 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.

3.3.4.2. Kapsam

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.

3.3.5. PAMUK, TİFTİK, YÜN VE YAPAĞI İLE HAM POST VE DERİ TESLİMLERİ

3.3.5.1. Tevkifat Uygulayacak Alıcılar ve Tevkifat Oranı

KDV mükellefleri tarafından Tebliğin (3.3.5.2.) bölümünde belirtilen malların, Tebliğin (3.1.2.) bölümünde sayılanlara tesliminde, (9/10) oranında KDV tevkifatı uygulanacaktır.

3.3.5.2. Kapsam

Mal ve hizmetlere uygulanacak KDV oranlarını belirleyen 2007/13033 sayılı Bakanlar Kurulu Kararı⁴ eki (II) sayılı listenin (B) bölümünün 1 ve 2 nci sıraları kapsamına giren ürünlerin teslimi tevkifat uygulaması kapsamındadır.

Buna göre;

- kütlü ve elyaf pamuk, linter pamuk, pamuk lifi döküntüleri, natürel veya tops haldeki tiftik, yün ve yapağı,

- Türk Gümrük Tarife Cetvelinin 41.01 pozisyonundaki sığır 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 derilerinin, tesliminde tevkifat uygulanacaktır.

3.3.6. AĞAÇ VE ORMAN ÜRÜNLERİ TESLİMİ

3.3.6.1. Tevkifat Uygulayacak Alıcılar ve Tevkifat Oranı

Tebliğin (3.1.2.) bölümünde sayılanların, Tebliğin (3.3.6.2) bölümünde belirtilen ürün, artık, talaş ve kırpıntı alımlarında (9/10) oranında KDV tevkifatı uygulanacaktır.

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.

3.3.6.2. Kapsam

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.

3.4. KİSMİ TEVKİFAT UYGULAMASIYLA İLGİLİ ORTAK HUSUSLAR

3.4.1. TEVKİFAT UYGULAMASINDA SINIR

3.4.1.1. Tebliğin (3.1.2./b) ayırımında sayılanların, kısmi tevkifat uygulaması kapsamındaki teslim ve hizmetlerinde hesaplanan KDV, alıcıların durumuna bakılmaksızın, tevkifata tabi tutulmayacaktır. Ancak, bu durum profesyonel spor kulüplerince (şirketleşenler dahil) Tebliğin (3.1.2./b) ayırımında sayılanlara yapılan teslim ve hizmetlerde geçerli değildir.

Ayrıca, KDV Kanununun (11/1-c) ve geçici 17 nci maddeleri kapsamındaki teslimlerde ve KDV Kanunu uyarınca KDV'den istisna olan teslim ve hizmetlerde tevkifat söz konusu olmayacaktır.

Örnek:

Gelir Vergisi Kanununa göre gerçek usulde vergiye tabi olmayan bir çiftçi tarafından yapılan yün ve yapağı teslimleri, KDV Kanununun 17/4-b maddesi uyarınca KDV'den müstesna olduğundan, bu işleme ait bedel üzerinden KDV hesaplanmayacak ve dolayısıyla tevkifat yapılmayacaktır.

3.4.1.2. Kısmi tevkifat uygulaması kapsamına giren her bir işlemin KDV dahil bedeli 1.000 ₺'yi aşmadığı takdirde, hesaplanan KDV tevkifata tabi tutulmayacaktır. Sınırın aşılması halinde ise tutarın tamamı üzerinden tevkifat yapılacaktır.

Tespit edilen tutarı aşan işlemlerde KDV tevkifatı zorunluluğundan kaçınmak amacıyla bedel parçalara ayıramayacak, aynı işleme ait bedellerin toplamı dikkate alınarak bu sınırın aşılması halinde tevkifat yapılacaktır.

Tevkifat zorunluluğundan kaçınmak amacıyla, birden fazla fatura düzenlenmek suretiyle bedelin parçalara bölündüğünün tespiti halinde vergi dairelerince, bütünlük arzettiği anlaşılan alımların toplamının yukarıda belirtilen sınırı aşıp aşmadığına bakılarak gerekli işlemler yapılacaktır.

3.4.2. BELGE DÜZENİ

3.4.2.1. 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.

Örnek:

KDV hariç 3.000 ₺ tutarındaki %18 oranında KDV'ye tabi bir işlem 5/10 oranında KDV tevkifatına tabidir. Bu işleme ait fatura aşağıdaki şekilde düzenlenecektir.

<i>İşlem Bedeli :</i>
<i>Hesaplanan KDV :</i>
<i>Tevkifat Oranı :</i>
<i>Alıcı tarafından Tevkif Edilecek KDV :</i>
<i>Tevkifat Dahil Toplam Tutar :</i>
<i>Tevkifat Hariç Toplam Tutar :</i>
<i>Yalnız Üçbinikiyüzyetmiş Türk Lirasıdır.</i>

3.4.2.2. 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 Tebliğin (3.4.1.2) bölümünde belirlenen alt sınırı aşıp aşmadığı dikkate alınacak, aşmıyorsa tevkifat uygulanmayacaktır.

3.4.3. BEYANNAMENİN DÜZENLENMESİ

3.4.3.1. Alıcıların Beyanı

3.4.3.1.1. Tevkifata tabi tutulan KDV, alıcılar tarafından (genel bütçeli idareler hariç), tevkifata tabi işlemin vuku bulduğu tarihi içine alan vergilendirme dönemine ait 2 No.lu KDV Beyannamesi ile beyan edilecek ve ödenecektir. Tebliğin (3.1.5) bölümünde belirtilen durumda da genel

bütçeli idareler tarafından tevkif edilen vergiler, vergi sorumlularına ait 2 No.lu KDV beyannamesi ile beyan edilip 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 Bilgilerini" 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.

3.4.3.1.2. KDV Kanununun (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.

3.4.3.1.3. Sorumlu sıfatıyla 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.

3.4.3.2. Satıcıların Beyanı

3.4.3.2.1. 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.

(1) 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.

(2) 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.

3.4.3.2.2. Beyannamenin usulüne uygun olarak doldurulmasından sonra "Sonuç Hesapları" kulakçığında yer alan "İade Edilmesi Gereken KDV" satırındaki tutarın bu uygulamadan kaynaklanan kısmı, talep edilmesi halinde Tebliğin (5.) bölümünde belirlenen usul ve esaslar çerçevesinde, mükellefe iade edilecektir.

4. DÜZELTME İŞLEMLERİ

Tevkifat kapsamına alınan işlemlerde ortaya çıkan mal iadeleri ve matrah değişiklikleri ile ilgili olarak aşağıdaki şekilde işlem yapılması gerekmektedir.

4.1. MAL İADELERİ

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

Örnek:

Pamuk toptancısı (A), 14/4/2012 tarihinde tekstil firması (B)'ye 50.000 ₺ karşılığında pamuk teslim etmiş, hesaplanan $(50.000 \times 0,08 =) 4.000$ ₺ KDV'nin $(4.000 \times 0,10 =) 400$ ₺'lik kısmı (A)'ya ödenmiş ve onun tarafından beyan edilmiş, $(4.000 \times 0,90 =) 3.600$ ₺'lik kısmı ise (B) tarafından tevkifata tabi tutulmuş ve Nisan/2012 dönemi beyannamesi ile sorumlu sıfatıyla beyan edilmiştir.

İşleme ilişkin fatura (B) tarafından 21/4/2012 tarihinde yasal kayıtlara alınmıştır. (B), (A)'ya ödediği 400 ₺ ile sorumlu sıfatıyla beyan ettiği 3.600 ₺'yi Nisan/2012 dönemine ait 1 No.lu KDV Beyannamesinde indirim konusu yapmıştır.

Söz konusu pamuğun 1/5'i 10/6/2012 tarihinde (A)'ya iade edilmiştir.

Bu durumda (B), (A)'dan 10.080 ₺ geri alacak, mal iadesinin gerçekleştiği dönemde, 80 ₺'yi 1 No.lu KDV Beyannamesi ile beyan edecektir.

(A) ise, aynı dönemde 80 º'yi 1 No.lu KDV Beyannamesinde indirim konusu yapacaktır.

Bu işlemler nedeniyle defter kayıtlarında KDV'nin sadece tevkifata tabi tutulmayan 80 º'lik kısmı için düzeltme işlemi yapılacak, tevkifata tabi tutularak sorumlu sıfatıyla beyan edilmiş ve indirim konusu yapılmış olan tutar için düzeltme işlemi yapılmayacaktır.

4.1.2. 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.

4.2. MATRAHTA DEĞİŞİKLİK

4.2.1. 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.

4.2.2. 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 açıklamaların yer aldığı (4.1.) bölümü çerçevesinde işlem yapılacaktır.

(118 Seri No'lu KDV Genel Tebliğiyle değişen örnek)

Örnek:

Konfeksiyon toptancısı (A)'dan º 100.000 tutarında 1.000 parçalık %8 KDV oranına tabi fason iş siparişi alan imalatçı (B) tarafından, 2012/Nisan döneminde bu işle ilgili olarak fatura düzenlemiş, faturada gösterilen $(100.000 \times 0,08 =)$ º 8.000 tutarındaki KDV'nin $(8.000 \times 0,5 =)$ º 4.000 tutarlık kısmı (B)'ye ödenmiş, $(8.000 \times 0,5 =)$ º 4.000 tutarlık kısmı ise (A) tarafından tevkifata tabi tutularak sorumlu sıfatıyla beyan edilmiştir.

(B), bu siparişin 200 adetlik kısmını zamanında teslim edemediğinden bedelde º 20.000 tutarında bir azalma meydana gelmiştir.

2012/Mayıs döneminde ortaya çıkan bu değişiklik nedeniyle tarafların karşılıklı düzeltme yapması gerekmektedir.

Buna göre (B), (A) ya º 20.000 ile birlikte bu tutara ait $(20.000 \times 0,08 =)$ º 1.600 tutarındaki KDV'nin tevkifata tabi tutulmayan $(1.600 \times 0,5 =)$ º 800 tutarındaki kısmını (toplam º 20.800) iade edecek, 2012/Nisan döneminde beyan ettiği º 800 tutarındaki KDV'yi 2012/Mayıs dönemine ait 1 No.lu KDV Beyannamesinde indirim konusu yapacaktır.

(A) ise 2012/Nisan döneminde indirim konusu yaptığı º 800 tutarındaki KDV'yi, 2012/Mayıs döneminde 1 No.lu KDV Beyannamesi ile beyan edecektir.

(A)'nın bu fason sipariş nedeniyle tevkifata tabi tutarak beyan ettiği verginin, " 20.000 tutarına isabet eden kısmı olan (1.600 x 0,5 =) " 800 aynı zamanda indirim konusu yapılmış olduğundan, bir düzeltme işlemine konu olmayacaktır. (*)

4.3. FAZLA VEYA YERSİZ TEVKİF EDİLEN VERGİLERİN İADESİ

4.3.1. 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 başvurusu 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.

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

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

4.3.4. 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.

5. TEVKİFATA TABİ İŞLEMLERDE KDV İADESİ

Kısmi tevkifat uygulamasından kaynaklanan iade taleplerinin aşağıda belirlenen usul ve esaslar çerçevesinde yerine getirilmesi uygun görülmüştür.

5.1. GENEL AÇIKLAMALAR

5.1.1. 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.

5.1.2. 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.

5.1.3. 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.

İade taleplerinde dilekçenin yanı sıra iade hakkı doğuran işlem itibarıyla yukarıda belirtilen belgelerin ibrazı şarttır. (Tevkifata tabi işlemlere ait satış faturası listesi ve indirilecek KDV listesi Gelir İdaresi Başkanlığınca öngörülen şekil ve içeriğe uygun olarak internet vergi dairesi aracılığıyla gönderilecektir. İnternet vergi dairesi aracılığı ile gönderilen listeler ayrıca kâğıt ortamında vergi dairesine ibraz edilmeyecektir.)

5.1.4. İade talepleri, Tebliğin (5.1.3.) bölümünde belirtilen belgeler tamamlanmadıkça hüküm ifade etmez.

5.1.5. 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.

Aynı şekilde, teminat veya YMM Raporu ile yapılacak mahsuben iade talepleri, diğer belgelerle birlikte bunların eksiksiz ibraz edildiği tarihte, geçerlilik kazanacaktır. VİR sonucuna göre sonuçlandırılacak mahsuben iade taleplerinde ise mahsup talep dilekçesinin vergi dairesine verildiği tarih itibarıyla iadeye hak kazanılacaktır.

Mahsuben iade taleplerinde, Tebliğin (5.2.1) bölümünde yapılan açıklamalarında göz önünde bulundurulacaktır.

5.1.6. YMM Tasdik Raporunun arandığı hallerde, YMM raporlarına ilişkin limitlerde gümrük beyannameli mal ihracından kaynaklanan iade talepleri için öngörülen tutarlar geçerlidir.

5.1.7. 84 Seri No.lu KDV Genel Tebliğinin⁵, "II. Özel Esaslar" bölümündeki açıklamalar, kısmi tevkifat uygulamasından doğan iade taleplerinin yerine getirilmesi bakımından da geçerlidir. Satıcının özel esaslara tabi olması halinde, tevkifatlı işlemlerinden doğan iade talepleri 84 Seri No.lu KDV Genel Tebliğinin "II. Özel Esaslar" bölümündeki açıklamalara göre yerine getirilecektir. Alıcının bu işlemle ilgili olarak kısmi tevkifat tutarını beyan etmesi ve ödemiş olması özel esaslar uygulanmasına engel değildir.

5.1.8. 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 getirilir. Bu şekilde işlem tesisi için alıcının diğer alımları ile ilgili olarak özel esas uygulamasını gerektirecek bir durumunun olmaması gerekmektedir.

Tevkifata tabi alımları nedeniyle tevkifat uygulayan alıcılar tarafından 2 No.lu KDV Beyannamesi ile beyan edilen verginin 1 No.lu KDV Beyannamesinde indirim konusu yapılması ve aynı dönemde indirim yoluyla giderilemeyen bu verginin iade alacağına dönüşmesi nedeniyle aynı dönem 2 No.lu KDV Beyannamesinden doğan borca mahsup edilmiş olması halinde, önceki paragrafta belirtilen ödeme şartının sağlanmadığı kabul edilecektir. Ancak, diğer dönemlere ilişkin iade alacağının söz konusu borca mahsup edilmesi halinde, ödeme şartının gerçekleşmiş sayılacaktır.

5.2. İADE UYGULAMASI

5.2.1. MAHSUBEN İADE TALEPLERİ

5.2.1.1. 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.

Mahsup kapsamına, tevkifatla ilgili olarak verilen 2 No.lu KDV Beyannamesine göre tahakkuk eden vergiler de dahildir.

5.2.1.2. 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.

5.2.1.3. Bu Tebliğ kapsamında kısmi tevkifat uygulanan;

- Temizlik, bahçe ve çevre bakım hizmetleri,
- Makine, teçhizat, demirbaş ve taşıtlara ait tadil, bakım ve onarım hizmetleri,
- Her türlü yemek servisi ve organizasyon hizmetleri,
- Etüt, plan-proje, danışmanlık, denetim ve benzeri hizmetler,
- Fason olarak yaptırılan tekstil ve konfeksiyon işleri ile fason ayakkabı ve çanta dikim işleri ve fason işlerle ilgili aracılık hizmetleri,
- Yapı denetim hizmeti,
- Servis taşımacılığı hizmeti,
- Her türlü baskı ve basım hizmeti,
- İşgücü temin hizmeti,
- Turistik mağazalara verilen müşteri bulma/götürme hizmeti

ile ilgili KDV iade alacaklarının mahsubunu isteyen mükelleflerin 2.000 ₺'yi aşmayan mahsup talepleri VİR, YMM raporu ve teminat aranılmaksızın yerine getirilir.

2.000 ₺ ve üzerindeki mahsuben iade talepleri ise sadece teminat ve/veya VİR sonucuna göre yerine getirilir. 2.000 ₺'yi aşan kısım için teminat verilmesi halinde teminat, VİR ile çözülür.

5.2.1.4. Bu Tebliğ kapsamında kısmi tevkifat uygulanan;

- Yapım işleri ile bu işlerle birlikte ifa edilen mühendislik-mimarlık ve etüt-proje hizmetleri,
- Spor kulüplerinin yayın, isim hakkı ve reklâm gelirlerine konu işlemleri,
- Tebliğin (3.2.13) bölümü kapsamındaki hizmetler,
- Külçe metal teslimleri,
- Bakır, çinko ve alüminyum ürünlerinin teslimi,
- Metal, plastik, kâğıt, cam hurda ve atıklarının teslimi,
- Metal, plastik, lastik, kauçuk, kâğıt ve cam hurda ve atıklarından elde edilen hammadde teslimi,
- Pamuk, tiftik, yün ve yapağı ile ham post ve deri teslimi,
- Ağaç ve orman ürünleri teslimi

ile ilgili 2.000 ₺'yi aşmayan mahsuben iade talepleri VİR, YMM raporu ve teminat aranılmaksızın yerine getirilir.

2.000 ₺ ve üzerindeki iade talepleri ise VİR sonucuna göre veya YMM raporu ile yerine getirilir. 2.000 ₺'yi aşan kısım için teminat verilmesi halinde teminat, VİR sonucuna göre veya YMM raporu ile çözülür.

5.2.2. NAKDEN İADE TALEPLERİ

Mükellefin talebi halinde, kısmi tevkifat uygulaması kapsamına giren işlemlerden kaynaklanan iade alacaklarının aşağıda her bir işlem türüne ilişkin olarak yapılan belirlemeler dahilinde nakden iadesi mümkündür.

5.2.2.1. Bu Tebliğ kapsamında kısmi tevkifat uygulanan;

- Temizlik, bahçe ve çevre bakım hizmetleri,
- Makine, teçhizat, demirbaş ve taşıtlara ait tadil, bakım ve onarım hizmetleri,
- Her türlü yemek servisi ve organizasyon hizmetleri,
- Etüt, plan-proje, danışmanlık, denetim ve benzeri hizmetler,
- Fason olarak yaptırılan tekstil ve konfeksiyon işleri ile fason ayakkabı ve çanta dikim işleri ve fason işlerle ilgili aracılık hizmetleri,
- Yapı denetim hizmeti,
- Servis taşımacılığı hizmeti,
- Her türlü baskı ve basım hizmeti,

- İşgücü temin hizmeti,
- Turistik mağazalara verilen müşteri bulma/götürme hizmeti

ile ilgili nakden iade talepleri münhasıran teminat ve/veya VİR ile yerine getirilecektir.

İade talebinin tamamı kadar teminat verilmesi halinde teminat, münhasıran VİR sonucuna göre çözülür.

5.2.2.2. Bu Tebliğ kapsamında kısmi tevkifat uygulanan;

- Yapım işleri ile bu işlerle birlikte ifa edilen mühendislik-mimarlık ve etüt-proje hizmetleri,
- Spor kulüplerinin yayın, isim hakkı ve reklâm gelirlerine konu işlemleri,
- Tebliğin (3.2.13) bölümü kapsamındaki hizmetler,
- Külçe metal teslimi,
- Bakır, çinko ve alüminyum ürünlerinin teslimi,
- Metal, plastik, lastik, kauçuk, kâğıt, cam hurda ve atıklarının teslimi,
- Metal, plastik, lastik, kauçuk, kâğıt ve cam hurda ve atıklarından elde edilen hammadde teslimi,
- Pamuk, tiftik, yün ve yapağı ile ham post ve deri teslimi,
- Ağaç ve orman ürünleri teslimi

ile ilgili 2.000 ₺'yi aşmayan nakden iade talepleri teminat, VİR ve YMM raporu aranılmadan yerine getirilir.

2.000 ₺ ve üzerindeki iade talepleri ise VİR sonucuna göre veya YMM raporu ile yerine getirilir. 2.000 ₺'yi aşan kısım için teminat verilmesi halinde teminat, VİR sonucuna göre veya YMM raporu ile çözülür.

5.3. İADE UYGULAMASI İLE İLGİLİ DİĞER HUSUSLAR

5.3.1. Kısmi tevkifat uygulamasından kaynaklanan iade taleplerinin yerine getirilmesi ile ilgili olarak bu Tebliğde açıklama bulunmayan durumlarda, KDV Kanununun (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.

5.3.2. Mükelleflerin tevkifat uygulaması kapsamındaki işler dolayısıyla alıcı tarafından tevkifata tabi tutulan KDV'yi, ilgili dönemde iade konusu yapmama tercihinde bulunduktan 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 tamamlanıncaya 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.

5.3.3. 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.

5.3.4. 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 iadeye 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 alacağının, Tebliğin (5.2.1.) bölümünde belirtilmeyen; mükellefin kendisinin vergi dairesine olan borçlarına veya üçüncü kişilerin vergi dairesine olan borçlarına mahsubunun talep edilmesi halinde, iade hakkı sahibi mükellefe nakden iadeye ilişkin usul ve esaslar uygulanır. Üçüncü kişilerin vergi dairelerine olan borçlarına mahsubunun talep edilmesi halinde, önceki paragrafta yapılan açıklamalara göre işlem tesis edilecektir.

5.3.5. 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.

5.3.6. 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.

6. BİLDİRİM ZORUNLULUĞU VE MÜTESELSİL SORUMLULUK

6.1. Bildirim Zorunluluğu

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.

Buna göre tevkifat uygulanan her satış faturası/serbest meslek makbuzu ve benzeri itibariyle;

- 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 bilgilerini içeren liste (Ek 1), satıcı mükellefler tarafından ilgili döneme ait beyanname ekinde verilecektir.

Bu bildirim zorunluluğuna uymayan veya eksik ya da yanıltıcı bildirimde bulunanlar hakkında 213 sayılı Vergi Usul Kanunu çerçevesinde işlem yapılacaktır.

6.2. Müteselsil Sorumluluk

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.

7. KALDIRILAN TEBLİĞLER VE TEBLİĞ BÖLÜMLERİ

1- 15 Seri No.lu Katma Değer Vergisi Genel Tebliğinin (C) bölümü,

2- 19 Seri No.lu Katma Değer Vergisi Genel Tebliğinin (A) bölümü,

3- 30 Seri No.lu Katma Değer Vergisi Genel Tebliğinin (F) bölümü,

4- 49 Seri No.lu Katma Değer Vergisi Genel Tebliğinin (B) bölümü,

5- 51 Seri No.lu Katma Değer Vergisi Genel Tebliğinin (II) bölümü,

6- 53 Seri No.lu Katma Değer Vergisi Genel Tebliği,

7- 58 Seri No.lu Katma Değer Vergisi Genel Tebliğinin (A) bölümü (A/4 bölümü hariç),

8- 59 Seri No.lu Katma Değer Vergisi Genel Tebliğinin, bu Tebliğ kapsamına giren iade taleplerine ilişkin olmak üzere (A) bölümü,

9- 68 Seri No.lu Katma Değer Vergisi Genel Tebliği,

10- 70 Seri No.lu Katma Değer Vergisi Genel Tebliğinin 6. ve 7. bölümleri,

11- 71 Seri No.lu Katma Değer Vergisi Genel Tebliğinin, bu Tebliğ kapsamına giren iade taleplerine ilişkin olmak üzere 3. bölümü,

12- 72 Seri No.lu Katma Değer Vergisi Genel Tebliğinin (1.2) bölümünün 18 numaralı paragrafı ile 4. ve 5. bölümleri,

- 13- 221 Seri No.lu Gelir Vergisi Genel Tebliğinin (3.5) bölümü,
- 14- 224 Seri No.lu Gelir Vergisi Genel Tebliğinin (5) numaralı ayrımı,
- 15- 73 Seri No.lu Katma Değer Vergisi Genel Tebliğinin 8. bölümü, 9. bölümün son paragrafı ile bu Tebliğ kapsamına giren iade taleplerine ilişkin olmak üzere 1. bölümü,
- 16- 77 Seri No.lu Katma Değer Vergisi Genel Tebliğinin 4. bölümü,
- 17- 81 Seri No.lu Katma Değer Vergisi Genel Tebliğinin 6. bölümü ile bu Tebliğ kapsamına giren iade taleplerine ilişkin olmak üzere 2. bölümü,
- 18- Bu Tebliğ kapsamına giren iade taleplerine ilişkin olmak üzere 82 Seri No.lu Katma Değer Vergisi Genel Tebliğinin (2.3.1) bölümü,
- 19- 83 Seri No.lu Katma Değer Vergisi Genel Tebliğinin 5. bölümü,
- 20- 84 Seri No.lu Katma Değer Vergisi Genel Tebliğinin (II/3.1.6.) bölümü ile bu Tebliğ kapsamına giren iade taleplerine ilişkin olmak üzere (IV/2) bölümü,
- 21- 85 Seri No.lu Katma Değer Vergisi Genel Tebliğinin (B) bölümü,
- 22- 86 Seri No.lu Katma Değer Vergisi Genel Tebliğinin (B) bölümünün 1. ve 2. bölümleri ile bu Tebliğ kapsamına giren iade taleplerine ilişkin olmak üzere 3. bölümü,
- 23- 87 Seri No.lu Katma Değer Vergisi Genel Tebliğinin (E) bölümü,
- 24- 89 Seri No.lu Katma Değer Vergisi Genel Tebliğinin (A) bölümü,
- 25- 91 Seri No.lu Katma Değer Vergisi Genel Tebliğinin (A) bölümü ve tevkifat uygulamasına ilişkin olmak üzere (F) bölümü,
- 26- Bu Tebliğ kapsamına giren tutarlarla ilgili olmak üzere 92 Seri No.lu Katma Değer Vergisi Genel Tebliğinin 1. ve 3. bölümleri,
- 27- 93 Seri No.lu Katma Değer Vergisi Genel Tebliğinin 5. ve 7. bölümleri ile 8. bölümün son titesi,
- 28- 95 Seri No.lu Katma Değer Vergisi Genel Tebliğinin (1.3), 5. ve 7. bölümleri,
- 29- 96 Seri No.lu Katma Değer Vergisi Genel Tebliğinin 5. bölümü ile bu Tebliğ kapsamına giren iade talepleri ile ilgili olarak 6. bölümü,
- 30- 97 Seri No.lu Katma Değer Vergisi Genel Tebliğinin 1., 2., 3. ve 4. bölümleri,
- 31- 99 Seri No.lu Katma Değer Vergisi Genel Tebliğinin 5. bölümü,
- 32- 104 Seri No.lu Katma Değer Vergisi Genel Tebliğinin 2. bölümü,
- 33- 105 Seri No.lu Katma Değer Vergisi Genel Tebliğinin (A/1) ve (D) bölümleri,
- 34- 107 Seri No.lu Katma Değer Vergisi Genel Tebliğinin (A) bölümü,
- 35- 108 Seri No.lu Katma Değer Vergisi Genel Tebliğinin (B) bölümü,
- 36- 110 Seri No.lu Katma Değer Vergisi Genel Tebliğinin (A/3), (B/2) ve (D) bölümleri,
- 37- 116 Seri No.lu Katma Değer Vergisi Genel Tebliğinin (4.5) bölümü,
- yürürlükten kaldırılmıştır.

8. DİĞER HUSUSLAR

8.1. Bu Tebliğin (7.) bölümüyle yürürlükten kaldırılan Tebliğler ve Tebliğ bölümleri dışındaki KDV Genel Tebliğlerinde ve diğer ilgili mevzuatta, tevkifat uygulaması kapsamındaki işlemlere yapılan atıflar bu Tebliğin ilgili bölümündeki açıklamalara yapılmış sayılır.

8.2. Tebliğin yürürlüğünden önce başlayan ve halen devam eden işler kapsamında, yürürlük tarihinden itibaren yapılacak işlemler bakımından da bu Tebliğde yer alan düzenlemeler geçerlidir.

8.3. Bu Tebliğde yer verilmeyen ancak daha önce kısmi tevkifat uygulaması kapsamında olan işlemlerden kaynaklanan iade taleplerinin, söz konusu işlemlerle ilgili olarak daha önce yapılan düzenlemelere göre sonuçlandırılmasına devam edilecektir.

8.4. Tebliğin (5.) bölümü, Tebliğin yürürlüğünden itibaren yapılacak iade talepleri için geçerlidir. Tebliğin yürürlüğünden önceki iade taleplerinin, ilgili dönemde geçerli düzenlemelere göre sonuçlandırılmasına devam edilecektir.

9. YÜRÜRLÜK

Bu Tebliğ, yayımını izleyen ayın başından itibaren yürürlüğe girer.

Tebliğ olunur.

(*)(118 Seri No'lu KDV Genel Tebliğiyle değişmeden önceki örnek)

Örnek:

Konfeksiyon toptancısı (A)'dan 100.000 ¨'ye 1.000 parçalık fason iş siparişi alan imalatçı (B) tarafından, 2012/Nisan döneminde bu işle ilgili olarak fatura düzenlemiş, faturada gösterilen $(100.000 \times 0,08 =)$ 8.000 ¨ KDV'nin $(8.000 \times 0,10 =)$ 800 ¨'si (B)'ye ödenmiş, $(8.000 \times 0,90 =)$ 7.200 ¨'lik kısmı ise (A) tarafından tevkifata tabi tutularak sorumlu sıfatıyla beyan edilmiştir.

(B), bu siparişin 200 adetlik kısmını zamanında teslim edemediğinden bedelde 20.000 ¨'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 ¨ ile birlikte bu tutara ait $(20.000 \times 0,08 =)$ 1.600 ¨ KDV'nin tevkifata tabi tutulmayan $(1.600 \times 0,10 =)$ 160 ¨'sini (toplam 20.160 ¨) iade edecek, 2012/Nisan döneminde beyan ettiği 160 ¨'yi 2012/Mayıs dönemine ait 1 No.lu KDV Beyannamesinde indirim konusu yapacaktır.

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

(A)'nın bu fason sipariş nedeniyle tevkifata tabi tutarak beyan ettiği verginin, 20.000 ¨'ye isabet eden kısmı olan $(1.600 \times 0,90 =)$ 1.440 ¨ aynı zamanda indirim konusu yapılmış olduğundan, bir düzeltme işlemine konu olmayacaktır.

¹ 2/11/1984 tarih ve 18563 sayılı Resmî Gazete'de yayımlanmıştır.

² 10/1/1961 tarih ve 10703 sayılı Resmî Gazete'de yayımlanmıştır.

³ 6/1/1961 tarih ve 10700 sayılı Resmî Gazete'de yayımlanmıştır.

⁴ 30/12/2007 tarih ve 26742 sayılı Resmî Gazete'de yayımlanmıştır.

⁵ 23/11/2001 tarih ve 24592 sayılı Resmî Gazete'de yayımlanmıştır.