



SİRKÜLER NO:2021/23

19/02/2021

KDV TEVKİFATIYLA İLGİLİ ÖNEMLİ DEĞİŞİKLİKLER YAPILDI:

16 Şubat 2021 tarihli Resmi Gazetede yayımlanan 35 No'lu değişiklik tebliği ile KDV Genel Uygulama Tebliğinin kısmi KDV tevkifatı bölümünde bazı değişiklikler yapılmıştır. Yapılan değişiklikler **1 Mart 2021** tarihinde yürürlüğe girecektir.

<https://www.gib.gov.tr/node/151689>

KARAYOLU İLE YAPILAN YÜK TAŞIMACILIĞI HİZMETLERİ:

Şimdiye kadar servis taşımacılığı hizmeti alımlarında belirlenmiş alıcılar ve belirlenmiş alıcı olmayan KDV mükelleflerince 5/10 oranında KDV tevkifatı yapılıyordu. Bu uygulama devam etmektedir.

Değişiklik tebliği ile buna ilave olarak 1 Marttan itibaren karayoluyla yapılan yük taşımacılığı hizmeti alımları (kargo işletmeciliği yetki belgesi sahibi mükellefler tarafından yapılan kargo taşıma işleri hariç) da KDV tevkifatı kapsamına alınmıştır.

Belirlenmiş alıcılar ve KDV mükelleflerince bu hizmet bedellerinden **2/10** oranında KDV tevkifatı yapılacaktır.

Söz konusu hizmetlerin, tahsis edilmiş özel plakalı araçlar ile yapılıp yapılmaması, ilgili birimlerden taşımacılıkla ilgili zorunlu belge ve sertifikaların alınıp alınmaması veya taşıma işinde kullanılan aracın özmal ya da sözleşmeli taşıt olup olmaması tevkifat uygulaması kapsamında işlem tesisine engel değildir.

Taşımacılık hizmetini yüklenen bir firmanın, bu işi bizzat ifa etmeyip bir başka firmaya devretmesi durumunda, taşımacılık hizmetini alan tarafından bu kapsamda tevkifat yapılmaz. Ancak taşımacılık hizmetini yüklenen firma tarafından, taşımacılık hizmetini fiilen ifa eden firmadan alınan hizmet için KDV tevkifatı uygulanacaktır.

Hem servis taşımacılığı hem de karayolu yük taşımacılığı için tebliğde yer alan yukarıdaki paragrafın uygulanması sıkıntılı olabilir. Hizmet alan firma bunun takip ve kontrolü ile belgelenmesini nasıl sağlayacak, ne şekilde ispatlayacaktır? Taşıma işini alan firmanın işi alt yükleniciye yaptırdığını ifade etmesine rağmen fiili durum böyle değilse hizmet alan firmanın bundan dolayı cezalı KDV ödemesi ortaya çıkabilir. Dolayısıyla, bu tür hizmetleri alan şirketlerin bu konuda dikkatli ve tedbirli olmalarını öneririz.

Bosna Bulvarı Köroğlu Cad. Bosna İş Merkezi No.54 K.4 D.14 Ümraniye-İstanbul
(erdaldemir@superonline.com & erdaldemir@dogusdenetim.com info@dogusdenetim.com
& www.dogusdenetim.com) 0532-343 44 58 - 0216-422 80 24-25-26-

TİCARİ REKLAM HİZMETLERİ:

Yeni getirilen bir tevkifat işlemidir.

1 Mart 2021 tarihinden itibaren belirlenmiş alıcılar ve belirlenmiş alıcı olmayan KDV mükelleflerince bu kapsamdaki reklam hizmeti alımlarında 3/10 oranında KDV tevkifatı yapılacaktır.

Tebliğin konuyla ilgili bölümü aşağıya alınmıştır:

“Ticari reklam, ticaret, iş, zanaat veya bir meslekle bağlantılı olarak; bir mal veya hizmetin satışını ya da kiralanmasını sağlamak, hedef kitleyi oluşturanları bilgilendirmek veya ikna etmek amacıyla reklam verenler tarafından herhangi bir mecrada yazılı, görsel, işitsel ve benzeri yollarla gerçekleştirilen pazarlama iletişimi niteliğindeki duyurulardır.

Tevkifat kapsamına, mal veya hizmetlerin tanıtım ve pazarlamasına yönelik her türlü ticari reklam hizmeti alımları (reklama ilişkin danışmanlık, reklamın planlanması, reklam içeriğinin hazırlanması ve tasarımı, reklamın yayımlanması gibi reklama yönelik hizmetler dahil) girmektedir. Yüklenicileri tarafından tamamen veya kısmen alt yüklenicilere veya daha alt yüklenicilere devredilen ticari reklam hizmetlerinde, işi devreden her yüklenici tarafından, kendisine ifa edilen hizmete ait KDV üzerinden tevkifat yapılır. Reklam hizmetinin, reklam ajansları üzerinden alınması, söz konusu ajansların bu kapsamda alacakları yayın, prodüksiyon gibi reklama yönelik hizmetlerin tevkifata tabi tutulmasına engel teşkil etmez.

Profesyonel spor kulüplerinin (şirketleşenler dahil) reklam hizmetleri yukarıdaki ilgili bölüm kapsamında, tasarımı yapılmış olan reklamlara ilişkin baskı ve basım hizmeti alımları baskı hizmetleri bölümü kapsamında değerlendirilir.”

Profesyonel spor kulüplerine verilen reklam hizmetleri bu bölüme göre değil, tebliğdeki konuyla ilgili bölüme göre,

Tasarımı yapılmış reklamlara ilişkin baskı ve basım hizmetleri alımları da bu bölüme göre değil tebliğin baskı basım hizmetleri bölümüne göre, tevkifata tabi tutulacaktır.

YAPIM İŞLERİ:

Tebliğde kapsamı belirlenen yapım işlerinde tevkifat oranı 3/10 iken **4/10** olarak değiştirilmiştir.

Öte yandan yapım işlerinde KDV tevkifatını şimdiye kadar sadece belirlenmiş alıcılar yapmakta iken artık belli tutarı aşan işlerde belirlenmiş alıcı sayılmayan KDV mükellefleri de bu işlerde KDV tevkifatı yapacaktır.

Buna göre;

- KDV mükellefi olsun olmasın belirlenmiş alıcılara KDV dahil 1.000 TL üzerinde ifa edilen yapım işleri,

- Belirlenmiş alıcılar dışında kalan KDV mükellefi alıcılara karşı ifa edilen ve KDV dahil bedeli 5 milyon TL ve üzerinde olan yapım işleri

ile bu yapım işleriyle birlikte ifa edilen mühendislik-mimarlık ve etüt-proje hizmetlerinde, alıcılar tarafından (**4/10**) oranında KDV tevkifatı uygulanacaktır.

Belirlenmiş alıcı olmayan KDV mükelleflerine ifa edilen yapım işlerinde; projenin genişlemesi, sözleşme bedelinin güncellenmesi ve benzeri nedenlerle iş bedelinin daha sonra 5 milyon TL'yi aşması halinde, bu durumun ortaya çıktığı tarihten itibaren tevkifat uygulanacaktır.

*Bosna Bulvarı Köroğlu Cad. Bosna İş Merkezi No.54 K.4 D.14 Ümraniye-İstanbul
(erdaldemir@superonline.com & erdaldemir@dogusdenetim.com info@dogusdenetim.com
& www.dogusdenetim.com) 0532-343 44 58 - 0216-422 80 24-25-26-*

MAKİNE, TEÇHİZAT, DEMİRBAŞ VE TAŞITLARA AİT TADİL, BAKIM VE ONARIM HİZMETLERİ:

Bu hizmetlerin alımında sadece belirlenmiş alıcılar tarafından KDV tevkifatı yapılmaktadır. Tevkifat oranı 5/10 iken **7/10** olarak değiştirilmiştir.

Tebliğde geçen aşağıdaki açıklamayı hatırlatmakta fayda görüyoruz:

“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.”

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

Bu hizmetlerin alımında hem belirlenmiş alıcılar hem de belirlenmiş alıcı olmasa bile KDV mükellefleri KDV tevkifatı yapmakla yükümlüdür. Tevkifat oranı 5/10 ilen, **7/10** olarak değiştirilmiştir.

TEMİZLİK, ÇEVRE VE BAHÇE BAKIM HİZMETLERİ:

Bu hizmetlerin alımında hem belirlenmiş alıcılar hem de belirlenmiş alıcı olmasa bile KDV mükellefleri KDV tevkifatı yapmakla yükümlüdür. Tevkifat oranı 7/10 ilen, **9/10** olarak değiştirilmiştir.

HER TÜRLÜ BASKI VE BASIM HİZMETLERİ:

Belirlenmiş alıcıların baskı ve basım hizmeti alımlarında 5/10 oranında KDV tevkifatı yapılmakta iken bu oran 7/10 olarak değiştirilmiştir.

SAYILMAYAN DİĞER HİZMET ALIMLARI:

Tebliğde tevkifata tabi işlem türleri olarak belirtilmeyen diğer tüm hizmet alımlarında şimdiye kadar sadece alıcının 5108 sayılı Kanuna yer alan kamu kurumları olması halinde KDV tevkifatı (5/10 oranında) uygulanıyordu.

Yapılan değişiklikle; bu kapsamdaki alıcılar arasına; kanunla kurulan kamu kurum ve kuruluşları, döner sermayeli kuruluşlar, kamu kurumu niteliğindeki meslek kuruluşları, bankalar, **sigorta ve reasürans şirketleri**, kanunla kurulan veya tüzel kişiliği haiz emekli ve yardım sandıkları ile kalkınma ajansları da dahil edilmiştir.

Dolayısıyla, bu sayılan kurumlar; tebliğde tevkifata tabi olarak belirtilmemiş diğer tüm hizmet alımlarında 5/10 oranında tevkifatı yapacaklardır.

KAMU ÖZEL İŞ BİRLİĞİ MODELİ İLE YAPTIRILAN SAĞLIK TESİSLERİNE İLİŞKİN İŞLETME DÖNEMİNDE SUNULAN HİZMETLERDE TEVKİFAT UYGULAMASI:

Bazı tevkifat oranları değiştirilmiştir.

DİĞER TESLİMLER:

KDV Genel Uygulama Tebliğinin kısmi tevkifatla ilgili bölümünde sadece hizmet ifaları değil, bazı mal teslimleri de tevkifata tabi olarak sayılmıştır. Tebliğin tevkifata mal teslimleri ile ilgili kısmına 1 Mart 2021 tarihinden geçerli olmak üzere aşağıdaki paragraf eklenmiştir:

“2.1.3.3.7. Diğer Teslimler

*KDV mükellefleri tarafından **Devlet Malzeme Ofisi Genel Müdürlüğüne** yapılan ve Tebliğde özel olarak belirlenmeyen diğer bütün teslimlerde (su, elektrik, gaz, ısıtma, soğutma ve benzeri enerji kullanımları hariç), söz konusu kurum tarafından (2/10) oranında KDV tevkifatı uygulanır.”*

BELİRLENMİŞ ALICILAR:

Bilindiği üzere kısmi KDV tevkifatına tabi işlemler tebliğde mal ve hizmet türleri, tabi oldukları tevkifat oranı, tevkifatı uygulayacak alıcılar şeklinde sayılmış durumdadır. Kısmi KDV tevkifatı açısından mal ve hizmet alıcıları; KDV mükellefleri ile KDV mükellefi olsun olmasın belirlenmiş alıcılar olarak iki gruba ayrılmıştır. Belirlenmiş alıcılar arasında sayılmayan KDV mükellefleri daha sınırlı işlem türleri bakımında KDV tevkifatıyla sorumlu tutulurken, belirlenmiş alıcılarda tevkifata tabi işlem tutarları daha fazladır. (Bankalar, kamu kuruluşları, payları Borsa İstanbul’da işlem gören halka açık şirketler belirlenmiş alıcılara örnek olarak gösterilebilir)

Bu defa; **sigorta ve reasürans şirketleri, sendikalar ve üst kuruluşları, Vakıf üniversiteleri ve mobil elektronik haberleşme işletmecileri** de belirlenmiş alıcılar arasına dahil edilmiştir. **Tebliğdeki mevcut düzenleme uyarınca bu sayılanların yarısından fazla hissesine doğrudan sahip oldukları (tek başına ya da birlikte) kurum, kuruluş ve işletmelerde belirlenmiş alıcı sayılacaktır.**

DİĞER BAZI DEĞİŞİKLİKLER:

Tebliğdeki bazı örnekler tevkifat oranları değişikliği paralelinde güncellenmiştir.

Kısmi KDV tevkifatına tabi işlemleri yapan satıcıların indirimle gideremedikleri KDV nin iadesini talep ettiklerinde iadenin yapılabilmesi için; alıcı tarafından 2 No’lu KDV beyannamesi ile beyan edilen ve tahakkuk ettirilen KDV nin vergi dairesine ödenmiş olması şartı getirilmiştir.

Tevkifata tabi işlemleri yapanların nakden veya mahsuben iade talepleriyle ilgili tebliğ bölümünde değişiklikler yapılmıştır.

KİSMİ KDV TEVKİFATIYLA İLGİLİ BAZI HATIRLATMALARIMIZ:

Belirlenmiş alıcılardan alınan mal ve hizmetlerle ilgili faturalarda tevkifat uygulanmayacaktır.

Buna göre; örneğin payları Borsa İstanbul’da işlem gören bir şirketin tebliğde tevkifata tabi olduğu belirtilen türdeki hizmet satışlarında alıcı tevkifat uygulamayacaktır. Zira, halka açık şirketler belirlenmiş alıcıdır.

KDV Dahil işlem bedeli 1.000 TL ve üzerindeki işlemlerde tevkifat yapılacak olup, işlem bedeli KDV dahil 1.000 TL altında ise tevkifat yapılmayacaktır. İşlem bedeliyle ilgili özellik arz eden hususlar için tebliğe bakılması isabetli olur.

Vade farkı, fiyat farkı, kur farkı gibi bedel farkları da ana işlem paralelinde tevkifata tabidir. Örneğin; 9/10 oranında KDV tevkifatına tabi bir hizmet alışına ilişkin olarak ödenen vade farkından da aynı oranda KDV tevkifatı yapılacaktır.

Tevkifata tabi bir teslim veya hizmetin bedelinin sonradan azalması (fiyatta indirim, dövizli işlemlerde kur düşmesi gibi) halinde ne şekilde hareket edileceği genel uygulama tebliğinde örneklerle açıklanmıştır.

KDV Genel Uygulama Tebliğinden önce yayımlanan tevkifatla ilgili 63 No’lu KDV Sirküleri kısmen güncelliğini kaybetmiş olsa da, tevkifatla ilgili hususlar hakkında aydınlatıcı olabilmektedir. Bu nedenle tereddüt edilen hususlarda söz konusu sirkülerden faydalanılabilir. Gelir İdaresi Başkanlığı web sitesindeki mevzuat bölümünde anılan sirküler mevcuttur.

Saygılarımızla,