

KONU : 117 SERİ NO.LU KATMA DEĞER VERGİSİ GENEL TEBLİĞİ KAPSAMINDA YAYIMLANAN KDV TEVKİFAT UYGULAMASININ TOPLUCA DEĞERLENDİRİLMESİ.

SİRKÜLER 2012/22

Sayın yetkili,

Bilindiği üzere 14 Nisan 2012 tarihli ve 28264 sayılı Resmi Gazete'de KDV tevkifat uygulamasına ilişkin ve bu uygulamadan doğan iade taleplerinin yerine getirilmesine ilişkin usul ve esaslar hakkında 117 Seri No.lu Katma Değer Vergisi Genel Tebliği yayınlanmıştır.

Genel Tebliğ 01.05.2012 tarihinde yürürlüğe girecek olup, herhangi bir yanlış uygulamaya mahal vermemek amacıyla bu genel tebliğ ile yapılan düzenlemeler aşağıda özetlenmiştir.

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.

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.

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.

GENEL TEBLİĞ İLE YAPILAN DEĞİŞİKLİKLER

KDV Kanunu'nun Vergi Sorumlusu başlıklı 9 uncu maddesi kapsamında yapılan tevkifat işlemleri, 117 Seri No.lu KDV Genel Tebliğ ile, 37 adet Tebliğin tevkifata ilişkin bölümleri yürürlükten kaldırılmış ve tevkifat uygulamasının usul ve esasları tek tebliğde toplanmıştır. Söz konusu genel tebliğ 01.05.2012 tarihinde yürürlüğe girecektir.

Tebliğ ile yapılan düzenlemeler özet olarak aşağıdaki gibidir.

- 1. Özel güvenlik hizmetleri iş gücü hizmet alımı kapsamında değerlendirilerek alımındaki tevkif at oranı 4/5'ten 9/10'a çıkarılmıştır.*
- 2. Yapı denetim hizmetlerinde tevkifat oranı 1/2'den 9/10'a çıkarılmıştır.*
- 3. Turistik mağazalara müşteri bulma ve götürme hizmetlerinde tevkifat oranı 2/3'ten 9/10'a çıkarılmıştır.*
- 4. Temizlik Çevre ve Bahçe bakım hizmetlerine yönelik olarak tevkifat yapacakların kapsamı genişletilmiş ve 7/10'luk bir tevkifat oranı belirlenmiştir.*
- 5. Servis taşımacılığı hizmetine 5/10'luk bir tevkifat oranı getirilmiştir.*
- 6. Hurdadan elde edilenler dışında kalan ve ithalatçıları ve ilk üreticileri dışındaki kalanlardan alımlarda Külçe metal teslimlerine (bakır ,çinko, alüminyum) 7/10'luk bir tevkifat oranı belirlenmiştir.*
- 7. Bakır çinko ve alüminyum ürünlerinin tesliminde tevkifat oranı 9/10'dan 7/10'a çekilmiştir.*
- 8. Ağaç ve orman ürünlerinin tesliminde tevkifat uygulaması getirilmiş ve tevkifat oranı 9/10 olarak belirlenmiştir.*
- 9. Büyük ve küçükbaş hayvanların etlerinin teslimlerinde tevkifat kaldırılmıştır.*
- 10. Akaryakıt işi ile devamlı olarak uğraşmayanlardan (mutad depo kapsamında yurt dışından akaryakıt getirip satanlardan) akaryakıt alınması işleminde tevkifat kaldırılmıştır.*

TEVKİFAT UYGULAMALARI

1. 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.

TEVKİFATA TABİ MAL VEYA HİZMETLER	TEVKİFAT ORANI	TEVKİFAT YAPACAK OLANLAR
İKAMETGÂHI, İŞYERİ, KANUNİ MERKEZİ VE İŞ MERKEZİ TÜRKİYEDE BULUNMAYANLAR TARAFINDAN YAPILAN İŞLEMLER (ikametgâhı, işyeri, kanuni merkezi ve iş merkezi Türkiye'de bulunmayanların Türkiye'de yaptığı hizmetler ile bunların yurt dışında yaptığı ancak Türkiye'de faydalanılan hizmetler)	Hesaplanan Katma Değer Vergisinin tamamı	Hizmetten Türkiye'de Faydalananların Tamamı
SERBEST MESLEK FAALİYETİ ÇERÇEVESİNDE YAPILAN TESLİM VE HİZMETLER (Serbest meslek erbabının 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.)	Hesaplanan Katma Değer Vergisinin tamamı	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.
KİRALAMA İŞLEMLERİ (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, sınıfl, zirai ve serbest meslek faaliyeti çerçevesinde verilen bir hizmet olmasa dahi KDV'ye tabi olacaktır.)	Hesaplanan Katma Değer Vergisinin tamamı	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.
REKLÂM VERME İŞLEMLERİ (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 reklâmverme işlemleri)	Hesaplanan Katma Değer Vergisinin tamamı	Reklâm hizmeti verenlerin KDV mükellefi olmaması halinde, reklâm hizmeti alanlar tarafından sorumlu sıfatıyla beyan edilecektir.

2. KISMİ TEVKİFAT UYGULAMASI

KISMİ TEVKİFATIN MAHİYETİ VE TEVKİFAT UYGULAYACAK ALICILAR

Tebliğin ilgili 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.

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

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

KISMİ 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.

KISMİ TEVKİFAT UYGULANACAK MAL VE HİZMET TESLİMLERİ LİSTESİ

TEVKİFATA TABİ MAL VEYA HİZMETLER	TEVKİFAT ORANI	TEVKİFAT YAPACAK OLANLAR
YAPIM İŞLERİ İLE BU İŞLERLE BİRLİKTE İFA EDİLEN MÜHENDİSLİK-MİMARLIK VE ETÜT-PROJE HİZMETLERİ	2/10	Tebliğin (3.1.2/b) ayrımında sayılanlar (*) (Belirlenmiş alıcılar- KDV mükellefi olsun olmasın)
ETÜT, PLAN-PROJE, DANIŞMANLIK, DENETİM VE BENZERİ HİZMETLER	9/10	Tebliğin (3.1.2/b) ayrımında sayılanlar (*) (Belirlenmiş alıcılar- KDV mükellefi olsun olmasın)
MAKİNE, TEÇHİZAT, DEMİRBAŞ VE TAŞITLARA AİT TADİL, BAKIM VE ONARIM HİZMETLERİ	5/10	Tebliğin (3.1.2/b) ayrımında sayılanlar (*) (Belirlenmiş alıcılar- KDV mükellefi olsun olmasın)
YEMEK SERVİS VE ORGANİZASYON HİZMETLERİ	5/10	Tebliğin (3.1.2/b) ayrımında sayılanlar (*) (Belirlenmiş alıcılar- KDV mükellefi olsun olmasın)
İŞGÜCÜ TEMİN HİZMETLERİ (özel güvenlik ve koruma hizmetleri de işgücü temin hizmeti kapsamında tevkifata tabi tutulacaktır.)	9/10	Tebliğin (3.1.2.) bölümünde sayılanlar (*) (Hizmet Alan tüm KDV mükellefleri ve Belirlenmiş alıcılar -KDV mükellefi olsun olmasın)
YAPI DENETİM HİZMETLERİ	9/10	Tebliğin (3.1.2.) bölümünde sayılanlar (*) (Hizmet Alan tüm KDV mükellefleri ve Belirlenmiş alıcılar -KDV mükellefi olsun olmasın)
FASON OLARAK YAPTIRILAN TEKSTİL VE KONFEKSİYON İŞLERİ, ÇANTA VE AYAKKABI DİKİM İŞLERİ VE BU İŞLERE ARACILIK HİZMETLERİ	5/10	Tebliğin (3.1.2.) bölümünde sayılanlar (*) Tebliğin (3.2.7.2.6) bölümünde belirtilen aracılık hizmetlerinde, alıcılar (**)
TURİSTİK MAĞAZALARA VERİLEN MÜŞTERİ BULMA / GÖTÜRME HİZMETLERİ	9/10	Tebliğin (3.1.2./a) ayrımı kapsamındakiler (*) (Tüm KDV Mükellefleri- sadece sorumlu sıfatıyla KDV ödeyenler bu kapsama dahil değildir)

PROFESYONEL SPOR KULÜPLERİNİN YAYIN, REKLÂM VE İSİM HAKKI GELİRLERİNE KONU İŞLEMLERİ	9/10	Tebliğin (3.1.2.) bölümünde sayılanlar (*) (Hizmet Alan tüm KDV mükellefleri ve Belirlenmiş alıcılar -KDV mükellefi olsun olmasın)
TEMİZLİK, ÇEVRE VE BAHÇE BAKIM HİZMETLERİ	7/10	Tebliğin (3.1.2.) bölümünde sayılanlar (*) (Hizmet Alan tüm KDV mükellefleri ve Belirlenmiş alıcılar -KDV mükellefi olsun olmasın)
SERVİS TAŞIMACILIĞI HİZMETİ	5/10	Tebliğin (3.1.2.) bölümünde sayılanlar (*) (Hizmet Alan tüm KDV mükellefleri ve Belirlenmiş alıcılar -KDV mükellefi olsun olmasın)
HER TÜRLÜ BASKI VE BASIM HİZMETLERİ	5/10	Tebliğin (3.1.2/b) ayırımında sayılanlar (*) (Belirlenmiş alıcılar- KDV mükellefi olsun olmasın)
YUKARIDA BELİRLENENLER DIŞINDAKİ HİZMETLER	5/10	5018 sayılı Kanuna ekli cetveller kapsamındaki idare, kurum ve kuruluşlar
KÜLÇE METAL TESLİMLER	7/10	Tebliğin (3.1.2.) bölümünde sayılanlar (*) Hizmet Alan tüm KDV mükellefleri ve Belirlenmiş alıcılar (KDV mükellefi olsun olmasın) Hurda metallere elde edilenler dışındaki bakır, çinko ve alüminyum külçelerinin ithalatçıları ve ilk üreticileri (cevherden üretim yapanlar) tarafından yapılan teslimlerinde tevkiyat uygulanmayacak, bu safhalardan sonraki el değiştirmelerde ise tevkiyat uygulanacaktır. Hurda metalden elde edilen külçelerin ithalatçıları ve üreticileri tarafından tesliminde de tevkiyat uygulanacaktır.
BAKIR, ÇİNKO VE ALÜMİNYUM ÜRÜNLERİNİN TESLİMİ	7/10	Tebliğin (3.1.2.) bölümünde sayılanlar (*) Hizmet Alan tüm KDV mükellefleri ve Belirlenmiş alıcılar (KDV mükellefi olsun olmasın) Bunların, ilk üreticileri (cevherden üretim yapanlar) ile ithalatçıları tarafından tesliminde tevkiyat uygulanmayacak, sonraki safhaların teslimleri ise tevkiyata tabi olacaktır.
HURDA VE ATIK TESLİMİ	9/10	Tebliğin (3.1.2.) bölümünde sayılanlar (*) (Hizmet Alan tüm KDV mükellefleri ve Belirlenmiş alıcılar -KDV mükellefi olsun olmasın)
METAL, PLASTİK, LASTİK, KAUÇUK, KÂĞIT VE CAM HURDA VE ATIKLARDAN ELDE EDİLEN HAMMADDE TESLİMİ	9/10	Tebliğin (3.1.2.) bölümünde sayılanlar (*) (Hizmet Alan tüm KDV mükellefleri ve Belirlenmiş alıcılar -KDV mükellefi olsun olmasın)
PAMUK, TİFTİK, YÜN VE YAPAĞI İLE HAM POST VE DERİ TESLİMLERİ	9/10	Tebliğin (3.1.2.) bölümünde sayılanlar (*) (Hizmet Alan tüm KDV mükellefleri ve Belirlenmiş alıcılar -KDV mükellefi olsun olmasın)
AĞAÇ VE ORMAN ÜRÜNLERİ TESLİMİ	9/10	Tebliğin (3.1.2.) bölümünde sayılanlar (*) Hizmet Alan tüm KDV mükellefleri ve Belirlenmiş alıcılar (KDV mükellefi olsun olmasın) Söz konusu malların ithalatçıları tarafından tesliminde tevkiyat uygulanmayacaktır. İthalatçıları tarafından yapılacak teslimlerde, satıcı (ithalatçı) tarafından düzenlenecek faturada "Teslim edilen mal doğrudan ithalat yoluyla temin edildiğinden tevkiyat uygulanmamıştır." açıklamasına ve ithalata ilişkin fatura ve gümrük beyannamesi bilgilerine yer verilecektir.

(*) 3.1.2. Kısmi tevkiyat uygulaması kapsamında KDV tevkiyatı yapmak üzere sorumlu tutulabilecekler aşağıda iki grup halinde sayılmış olup, tevkiyat uygulaması kapsamındaki her bir işlem bazında tevkiyat 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.

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.

(**) 3.2.7.2.6. 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.