

17.02.2021

SİRKÜLER 2021/21 : Katma Değer Vergisi Genel Uygulama Tebliğinin KDV Tevkifat Uygulamasına İlişkin Düzenlemelerinde 35 Seri No.lu Tebliğle Değişiklikler Yapıldı

16 Şubat 2021 tarihli Resmi Gazetede yayımlanan Katma Değer Vergisi Genel Uygulama Tebliğinde Değişiklik Yapılmasına Dair Tebliğ (Seri No: 35)'le KDV Genel Uygulama Tebliğinin KDV tevkifatı uygulamasına dair düzenlemelerinde değişiklikler yapılmıştır. Yapılan değişiklikle mevcut KDV tevkifat oranları artırılmış, bazı yeni hizmet ifaları tevkifat kapsamına alınmış, tevkifat yapacak alıcıların kapsamında da bazı değişiklikler yapılmıştır. Değişiklikler konular itibariyle aşağıda özetlenmiştir.

1- KDV İşlem Bedeli Üzerinden Kısmi Tevkifat Yapmakla Sorumlu Tutulacak Belirlenmiş Alıcılara Yeni Kuruluşlar İlave Edilmiştir

KDV Genel Uygulama Tebliğinin I/C Bölümünün "2.1.3.1. Kısmi Tevkifatın Mahiyeti ve Tevkifat Uygulayacak Alıcılar" başlıklı bölümünde kısmi tevkifat uygulaması kapsamında KDV tevkifatı yapmak üzere sorumlu tutulabilecek belirlenmiş alıcılara aşağıdaki kurum ve kuruluşlar ilave edilmiştir:

- Sigorta ve reasürans şirketleri,
- Sendikalar ve üst kuruluşları,
- Vakıf üniversiteleri,
- Mobil elektronik haberleşme işletmecileri

Buna göre tebliğin yürürlüğe gireceği 01 Mart 2021 tarihinden itibaren kısmi tevkifat uygulaması kapsamında KDV tevkifatı yapmak üzere sorumlu tutulabilecek **belirlenmiş alıcılar aşağıdaki gibi gibidir:**

- 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,
- Sigorta ve reasürans şirketleri,
- Sendikalar ve üst kuruluşları,
- Vakıf üniversiteleri,
- Mobil elektronik haberleşme işletmecileri,
- Büyükşehir belediyelerinin su ve kanalizasyon idareleri,
- Kamu iktisadi teşebbüsleri (Kamu İktisadi Kuruluşları, İktisadi Devlet Teşekkülleri),
- Özelleştirme kapsamındaki kuruluşlar,
- Türkiye Varlık Fonu ile alt fonlara devredilen 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 Borsa İstanbul (BİST) A.Ş.nde işlem gören şirketler,

- Kalkınma ve yatırım ajansları.

2- Yapım İşleri ile Bu İşlerle Birlikte İfa Edilen Mühendislik-Mimarlık ve Etüt-Proje Hizmetlerinde Tevkifat Oranı 4/10'a artırılmış ve KDV Dahil Bedeli 5 Milyon TL ve Üzeri Yapım İşlerinde Tüm Mükellefler Tevkifat Uygulayacak Alıcılara Dahil Edilmiştir

KDV Genel Uygulama Tebliğinin I/C Bölümü altındaki "2.1.3.2.1. Yapım İşleri ile Bu İşlerle Birlikte İfa Edilen Mühendislik-Mimarlık ve Etüt-Proje Hizmetleri" başlıklı bölümde yapılan değişiklikle 1 Mart 2021 tarihinden itibaren uygulanmak üzere;

- Yapım işleri ile bu işlerle birlikte ifa edilen mühendislik-mimarlık ve etüt-proje hizmetlerinde (3/10) oranındaki tevkifat oranı 1 Mart 2021 tarihinden itibaren uygulanmak üzere 4/10'a artırılmıştır.
- KDV dahil bedeli 5 milyon TL ve üzeri yapım işlerinde tüm mükellefler KDV tevkifatı yapmak sorumluluğu getirilmiştir. 5 Milyon TL'lik tevkifat sınırının tespitinde toplam iş-proje bedeli dikkate alınacak olup, 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.

Buna göre, Yapım İşleri ile Bu İşlerle Birlikte İfa Edilen Mühendislik-Mimarlık ve Etüt-Proje Hizmetlerinde **1 Mart 2021** tarihinden itibaren uygulanmak üzere KDV Tevkifatı Uygulayacak Alıcılar ve uygulanacak tevkifat oranı aşağıdaki gibidir:

- Tebliğin (I/C-2.1.3.1/b) ayırımında sayılan alıcılar (Belirlenmiş alıcılar) kendilerine ifa edilen yapım işleri ve bu yapım işleriyle birlikte ifa edilen mühendislik-mimarlık ve etüt-proje hizmetlerinde (**4/10**) oranında tevkifat yapacaktır,
- Tebliğin (I/C-2.1.3.1/a) ayırımında sayılanlar (Tüm KDV mükellefleri) kendilerine 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 (**4/10**) oranında tevkifat yapacaktır

3- Belirlenmiş Alıcılara İfa Edilen Makine, Teçhizat, Demirbaş ve Taşıtlara Ait Tadil, Bakım ve Onarım Hizmetlerinde KDV Tevkifat Oranı (7/10)'a Yükseltilmiştir.

KDV Genel Uygulama Tebliğinin I/C Bölümü altındaki 2.1.3.2.3.1 bölümünde yapılan değişiklikle Makine, Teçhizat, Demirbaş ve Taşıtlara Ait Tadil, Bakım ve Onarım Hizmetlerindeki (5/10) oranındaki KDV tevkifat oranı **1 Mart 2021** tarihinden itibaren uygulanmak üzere (**7/10**)'a yükseltilmiştir.

4- KDV Mükellefleri Ve Belirlenmiş Alıcılara İfa Edilen Fason Tekstil Ve Konfeksiyon İşleri, Fason Çanta Ve Ayakkabı Dikim İşleri İle Bu İşlere Aracılık Hizmetlerinde KDV Tevkifat Oranı (7/10)'A Yükseltilmiştir.

KDV Genel Uygulama Tebliğinin I/C Bölümü altındaki 2.1.3.2.7.1. bölümünde yapılan değişiklikle KDV Mükellefleri ve Belirlenmiş Alıcılara ifa edilen Fason Tekstil ve Konfeksiyon İşleri, Çanta ve Ayakkabı Dikim İşleri ve Bu İşlere Aracılık Hizmetlerindeki (5/10) oranındaki KDV Tevkifat Oranı **1 Mart 2021** tarihinden itibaren uygulanmak üzere (7/10)'a yükseltilmiştir.

5- KDV Mükellefleri ve Belirlenmiş Alıcıların Temizlik, Çevre ve Bahçe Bakım Hizmeti Alımlarında KDV Tevkifat Oranı (9/10)'a Yükseltilmiştir.

KDV Genel Uygulama Tebliğinin I/C Bölümü altındaki 2.1.3.2.10.1. bölümünde yapılan değişiklikle KDV Mükellefleri ve Belirlenmiş Alıcıların Tebliğin (I/C-2.1.3.2.10.2.) bölümünde belirtilen temizlik, çevre ve

bahçe bakım hizmeti alımlarındaki (7/10) oranındaki **1 Mart 2021** tarihinden itibaren uygulayacakları KDV tevkifatı oranı (9/10)'a yükseltilmiştir.

6- KDV Genel Uygulama Tebliğinin I/C Bölümüne Taşımacılık Hizmetlerinde Kısmi Tevkifat Uygulaması Konusunda Aşağıdaki Bölüm Eklenmiştir.

“2.1.3.2.11. Taşımacılık Hizmetleri

2.1.3.2.11.1. Tevkifat Uygulayacak Alıcılar ve Tevkifat Oranı

Tebliğin (I/C-2.1.3.1/a ve b) bölümünde sayılanların, Tebliğin (I/C-2.1.3.2.11.2.) bölümü kapsamındaki yük taşımacılığı hizmeti alımlarında (2/10), servis taşımacılığı hizmeti alımlarında ise (5/10) oranında KDV tevkifatı uygulanır.

2.1.3.2.11.2. 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 ile karayoluyla yapılan yük taşımacılığı hizmeti alımları (kargo işletmeciliği yetki belgesi sahibi mükellefler tarafından yapılan kargo taşıma işleri hariç) girmektedir.

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.

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 uygulanmaz. Ancak, faturanın tevkifat yapmakla sorumlu tutulanlar adına düzenlenmesi halinde tevkifat uygulaması kapsamında işlem tesis edilir.

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 uygulanır.”

Buna göre **1 Mart 2021 tarihinden** itibaren tüm KDV mükellefleri ve belirlenmiş alıcılar kendilerine ifa edilen yukarıda belirtilen;

- Taşımacılık hizmetlerinde **(2/10)** oranında,
- Servis taşımacılığı hizmetlerinde **(5/10)** oranında KDV tevkifatı uygulayacaklardır.

7- Belirlenmiş Alıcılara ifa edilen Her Türlü Baskı ve Basım Hizmetlerinde KDV Tevkifat Oranı (7/10)'a Yükseltilmiştir.

KDV Genel Uygulama Tebliğinin I/C Bölümü altındaki 2.1.3.2.12.1. bölümünde yapılan değişiklikle belirlenmiş alıcılara ifa edilen baskı ve basım hizmetlerindeki (5/10) oranındaki KDV tevkifat oranı 1 Mart 2021 tarihinden itibaren uygulanmak üzere (7/10)'a yükseltilmiştir.

8- Tebliğin “I/C- 2.1.3.2.13. Yukarıda Belirtilenler Dışındaki Hizmetler” Başlıklı Bölümünde Yapılan Değişiklik ile Diğer Hizmetlerde Tevkifat Yapacak Olanların Kapsamı Genişletilmiştir

Tebliğin “I/C- 2.1.3.2.13. Yukarıda Belirlenenler Dışındaki Hizmetler” başlıklı Bölümünde başlık dahil yapılan aşağıdaki değişiklik ile tevkifat yapacak olanların kapsamı genişletilerek bazı başka kurumlarda tevkifat yapacak kuruluşlar arasına dahil edilmiştir.

Değişiklik Öncesi Metin	Değişiklik Sonrası Metin
<p>2.1.3.2.13. Yukarıda Belirlenenler Dışındaki Hizmetler</p> <p>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 uygulanır.</p>	<p>2.1.3.2.13. Diğer Hizmetler</p> <p>KDV mükellefleri tarafından, 5018 sayılı Kanuna ekli cetveller kapsamındaki idare, kurum ve kuruluşlar, 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 ajanslarına ifa edilen ve Tebliğde özel olarak belirlenmeyen diğer bütün hizmet ifalarında söz konusu alıcılar tarafından (5/10) oranında KDV tevkifatı uygulanır.</p>

Buna göre, KDV mükellefleri tarafından, 5018 sayılı Kanuna ekli cetveller kapsamındaki idare, kurum ve kuruluşlar, 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 ajanslarına ifa edilen ve Tebliğde özel olarak belirlenmeyen diğer bütün hizmet ifalarında söz konusu alıcılar tarafından **1 Mart 2021** tarihinden itibaren (5/10) oranında KDV tevkifatı uygulanacaktır..

9- Kamu Özel İş Birliği Modeli ile Yaptırılan Sağlık Tesislerine İlişkin İşletme Döneminde Sunulan Hizmetlerde Uygulanan Tevkifat Oranları

- Yer ve Bahçe Bakım Hizmetlerindeki (7/10) oranındaki tevkifat oranı 1 Mart 2021 tarihinden itibaren (9/10)'a,
- Yapım işleri ile Olağanüstü Bakım ve Onarım Hizmetlerindeki (3/10) oranındaki tevkifat oranı 1 Mart 2021 tarihinden itibaren (4/10)'a yükseltilmiştir.

10- Ticari Reklam Hizmetleri (3/10) Oranında KDV Tevkifatı Kapsamına Alınmıştır

KDV Genel Uygulama Tebliğinin I/C Bölümüne Ticari Reklam Hizmetleri" başlıklı (I/C-2.1.3.2.15.) bölüm eklenmiştir.

"2.1.3.2.15. Ticari Reklam Hizmetleri

2.1.3.2.15.1. Tevkifat Uygulayacak Alıcılar ve Tevkifat Oranı

Tebliğin (I/C-2.1.3.1/a ve b) bölümünde sayılanların, Tebliğin (I/C-2.1.3.2.15.2.) bölümü kapsamındaki reklam hizmeti alımlarında (3/10) oranında KDV tevkifatı uygulanır.

2.1.3.2.15.2. Kapsam

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 Tebliğin (I/C-2.1.3.2.9.) bölümü kapsamında, tasarımı yapılmış olan reklamlara ilişkin baskı ve basım hizmeti alımları Tebliğin (I/C-2.1.3.2.12.) bölümü kapsamında değerlendirilir.”

Buna göre, **1 Mart 2021 tarihinden itibaren** KDV mükellefleri ve belirlenmiş alıcılar tarafından, mal veya hizmetlerin tanıtım ve pazarlamasına yönelik her türlü ticari reklam hizmeti alımlarında (reklama ilişkin danışmanlık, reklamın planlanması, reklam içeriğinin hazırlanması ve tasarımı, reklamın yayımlanması gibi reklama yönelik hizmetler dahil) **(3/10)** oranında KDV tevkifatı uygulanacaktır.

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 yapılacaktır. Reklam hizmetinin, reklam ajansları üzerinden alınması halinde söz konusu ajanslar bu kapsamda alacakları yayın, prodüksiyon gibi reklama yönelik aldıkları hizmetlerde de tevkifat yapacaklardır.

Profesyonel spor kulüplerinin (şirketleşenler dahil) reklam hizmetleri Tebliğin (I/C-2.1.3.2.9.) bölümü kapsamında, tasarımı yapılmış olan reklamlara ilişkin baskı ve basım hizmeti alımları Tebliğin (I/C-2.1.3.2.12.) bölümü kapsamında 7/10 oranında tevkifata tabi tutulacaktır.

11- Devlet Malzeme Ofisine Yapılan Teslimler (2/10) Oranında KDV Tevkifatı Kapsamına Alınmıştır

KDV Genel Uygulama Tebliğinin I/C Bölümüne “2.1.3.3.7. Diğer Teslimler” başlıklı aşağıdaki ölüm 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.”

Buna göre, 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), **1 Mart 2021 tarihinden itibaren** söz konusu kurum tarafından **(2/10)** oranında KDV tevkifatı uygulanacaktır.

12- Satıcıların Tevkifata Tabi İşlemlerinde KDV İadesi İçin Alıcının Tevkif Ettiği KDV'yi Ödemiş Olması Şart Haline Getirilmiştir

Tebliğin I/C bölümü altındaki “2.1.5. Tevkifata Tabi İşlemlerde KDV İadesi” başlıklı bölüm “2.1.5.1. Genel Açıklamalar” alt başlıklı bölümündeki ikinci paragraf “*İade taleplerinin yerine getirilmesinde, alıcı tarafından 2 No.lu KDV Beyannamesi ile beyan edilen ve tahakkuk ettirilen KDV'nin ödenmiş olması şartı aranmaz*” cümlesi “*İade taleplerinin yerine getirilmesinde, alıcı tarafından 2 No.lu KDV Beyannamesi ile beyan edilen ve tahakkuk ettirilen KDV'nin ödenmiş olması şarttır.*” Şeklinde değiştirilmiştir.

Buna göre, KDV tevkifatından doğan iade taleplerinin yerine getirilmesinde daha önce alıcı tarafından 2 No.lu KDV Beyannamesi ile beyan edilen ve tahakkuk ettirilen KDV'nin ödenmiş olması şartı aranmamakta iken, değişiklik sonrasında iade taleplerinin yerine getirilmesinde, alıcı tarafından 2 No.lu KDV Beyannamesi ile beyan edilen ve tahakkuk ettirilen KDV'nin ödenmiş olması zorunlu hale gelmiştir.