

**SİRKÜ : 2012/09**  
**Konu : KDV Tevkifat Uygulamasına İlişkin**  
**117 No.lu KDV Genel Tebliği**

**KAYSERİ**  
**04.05.2012**

3065 Sayılı KDV Kanununun 9/1 maddesi ile verilen yetkiye istinaden Maliye Bakanlığınca çeşitli mal teslimi ve hizmet ifalarında sorumlu sıfatıyla KDV tevkifatı yapılmasına zorunluluğuna ilişkin düzenlemeler 14.04.2012 tarih ve 28264 sayılı Resmi Gazetede yayınlanan 117 no.lu KDV Genel Tebliği ile yürürlükten kaldırılarak, **KDV tevkifat uygulamaları tek bir Tebliğ'de birleştirilip 01.05.2012 tarihinden itibaren geçerli olmak üzere (Tebliğin yürürlüğünden önce başlayan ve halen devam eden işler içinde geçerli olmak üzere) KDV tevkifatına ve tevkifattan doğan iade taleplerine ilişkin usul ve esaslar yeniden düzenlenmiştir.**

KDV tevkifatının niteliği, tevkif edilen KDV'nin beyanı ve indirim konusu yapılması, tam ve kısmi tevkifat uygulanacak işlemler, düzeltme işlemleri, tevkifattan doğan iade talepleri ve bildirim zorunluluğu bölümlerinden oluşan 117 no.lu KDV Genel Tebliğindeki düzenlemelere aşağıda ana hatlarıyla değinilmiş olup, özellikle tevkifata tabi mal ve hizmetlerin kapsamı hakkında söz konusu tebliğdeki düzenlemelerin göz önünde bulundurulması gerekmektedir.

### **1- KDV Tevkifatına İlişkin Yeni Tebliğ ile Getirilen Farklılıklar**

**1.1-** 91 no.lu KDV Genel Tebliğinde "belediyeler ve yarıdan fazlası belediyelere bağlı kurum, kuruluş ve işletmeler" KDV tevkifatı yapmakla sorumlu tutulmuş iken 117 no.lu Tebliğin belirlenmiş alıcılara ilgili bölümünde "**belediyelere**" yer verilmemiştir. Dolayısıyla, belediyeler ve belediyelere bağlı kurum, kuruluş ve işletmelerin belirlenmiş alıcılar için öngörülen kısmi tevkifat uygulaması kapsamına girmedikleri anlaşılmaktadır. Ancak **bunlardan KDV mükellefiyetleri bulunanların, KDV mükellefleri için öngörülen kısmi tevkifatla ilgili mükellefiyetlerini yerine getirmeleri gerekmektedir.**

**1.2-** Hisse senetleri İstanbul Menkul Kıymetler Borsasına kote edilmiş şirketlerin 91 no.lu Tebliğ kapsamında yalnızca yapım işleri, temizlik, çevre ve bahçe bakım hizmetleri, özel güvenlik hizmetleri ile yemek servis hizmetlerine ait katma değer vergisini tevkifata tabi tutma zorunlulukları bulunurken, 117 no.lu Tebliğde bu zorunluluğun kapsamı genişletilerek hisse senetleri İstanbul Menkul Kıymetler Borsasında işlem gören şirketlere belirlenmiş alıcılar için öngörülen kısmi tevkifata tabi tüm mal ve hizmet alımlarında tevkifat yapma zorunluluğu getirilmiştir.

**1.3-** Daha önce **KDV tevkifatına tabi tutulan büyük ve küçükbaş hayvanların etlerinin tesliminde tevkifat zorunluluğu 117 no.lu Tebliğ ile kaldırılmıştır.**

**1.4-** KDV mükellefleri yönünden "profesyonel spor kulüplerinin (şirketleşenler dahil) yayın, isim hakkı ve reklâm gelirlerine konu işlemleri", "temizlik, bahçe ve çevre bakım hizmetleri", "servis taşımacılığı hizmeti", "metal, plastik, lastik, kauçuk, kâğıt ve cam hurda ve atıklarından **elde edilen hammadde teslimi**", "ağaç ve orman ürünleri ile bunların artık, talaş ve kırıntısı teslimi" kısmi KDV tevkifatı uygulanacak mal ve hizmetler kapsamına alınmıştır.

**1.5-** Belirlenmiş alıcılar yönünden de "profesyonel spor kulüplerinin (şirketleşenler dahil) yayın, isim hakkı ve reklâm gelirlerine konu işlemleri", "servis taşımacılığı hizmeti", "metal, plastik, lastik, kauçuk, kâğıt ve cam hurda ve atıklarından **elde edilen hammadde teslimi**", "ağaç ve orman ürünleri ile bunların artık, talaş ve kırıntısı teslimi", "her türlü baskı ve basım hizmeti" 5018 Sy. Kn. ekli cetveller kapsamındaki idare, kurum ve kuruluşlara yapılacak diğer tüm hizmet ifaları kısmi KDV tevkifatı uygulanacak mal ve hizmetler kapsamına alınmıştır.

**1.6-** Daha önce 4/5 oranında KDV tevkifatına tabi "özel güvenlik hizmetleri" 117 no.lu Tebliğde tevkifata tabi bir hizmet olarak ismen belirtilmemiş, ancak **özel güvenlik hizmetlerinin 9/10 oranında KDV tevkifatına tabi "işgücü alımı" olarak değerlendirileceği** açıklanmıştır.

**1.7-** Daha önceki düzenlemelerde işgücü temin hizmeti veren mükellefin, söz konusu hizmeti bir başka mükelleften temin ettiği elemanları kullanarak sunması halinde hem kendisinin sunduğu hem de kendisine sunulan işgücü temin hizmetinde KDV tevkifatı uygulanması öngörülürken, 117 no.lu Tebliğde işgücü temin hizmeti veren mükellefin, **söz konusu hizmeti bir başka mükelleften temin ettiği elemanları kullanarak sunması halinde sadece kendisine verilen işgücü temin hizmetinde tevkifat uygulanacağı** açıklanmıştır. Ancak işgücü temin hizmeti veren mükellefin kendi personeli ile sunduğu işgücü temin hizmeti KDV tevkifatına tabi bulunmaktadır.

**1.8-** Daha önce bazı mal ve hizmetlerde fatura düzenleme zorunluluğuna ilişkin had çerçevesinde tevkifat yapılmaması öngörülmüş iken, tevkifat yapılmamasına ilişkin bu sınır 117 no.lu Tebliğde **KDV dahil 1.000 TL. olarak** kısmi tevkifata tabi tüm mal ve hizmetler için geçerli kılınmıştır.

**1.9-** Fason tekstil konfeksiyon işi yaptıracak olanlara, fason iş yapacak işletmeleri, fason tekstil konfeksiyon işi yapacak işletmelere, fason iş yaptıracak olanları temin etmek suretiyle sunulan aracılık hizmeti KDV tevkifatı kapsamına alınmış, terziler tarafından verilen dikim, tadil, onarım şeklindeki hizmetlerde de tevkifat uygulanacağı belirtilmiştir.

**1.10-** Daha önce ithalatçıların bakır, çinko, alüminyum ürünlerinin tesliminde KDV tevkifatı uygulanırken, 117 no.lu Tebliğde **ithalatçıların bakır, çinko, alüminyum ürünlerinin tesliminde tevkifat uygulanmayacağı** açıklanmıştır.

**1.11-** Daha önce alüminyum ürünlerinden alüminyum profil ve levha teslimlerine münhasıran olmak üzere uygulanan; bunları doğrudan slab, billet, külçe gibi ham maddelerden imal edenler ile bunları ithal edenlerin yapacağı ilk teslimlerde KDV tevkifatı yapılması, ilk üretici ve ithalatçılarından sonraki safhalardaki yapılacak teslimlerde KDV tevkifatı yapılmaması şeklinde düzenlemeye 117 no.lu Tebliğde yer verilmemiş olması sebebiyle, alüminyum profil ve levha teslimlerinin her aşamasında (cevherden üretim yapanlar hariç, ithalatçılarda ithalatçıdan sonraki aşamada) KDV tevkifatı yapılması gerekecektir.

**1.12-** Daha önce birkaç kısmi tevkifata tabi işlemle ilgili olarak satıcılara getirilen bildirim zorunluluğu, 1 No.lu KDV Beyannamesi ekinde elektronik ortamda verilmek üzere kısmi tevkifata tabi tüm mal ve hizmetlere geçerli kılınmıştır.

## **2- KDV Tevkifatının Mahiyeti**

KDV tevkifatı, mükellefin Türkiye içinde ikametgâhının, işyerinin, kanunî merkezi ve iş merkezinin bulunmaması hallerinde ve gerekli görülen diğer hallerde vergi alacağının emniyet altına alınması amacıyla, vergiye tabi işlemlere taraf olanların (alıcıların) verginin ödenmesinden sorumlu tutulması uygulaması olup, **işlem bedeli üzerinden hesaplanması gereken verginin tamamının işleme muhatap olan alıcılar tarafından beyan edilip ödenmesi “Tam tevkifat”**; **hesaplanan verginin Maliye Bakanlığınca belirlenen kısmının, işleme muhatap olan alıcılar tarafından, diğer kısmının ise işlemi (teslim veya hizmeti) yapan tarafından beyan edilip ödenmesi ise “kısmi tevkifat”** olarak adlandırılmaktadır.

KDV tevkifatı, Tebliğde sayılan ve aşağıdaki bölümlerde belirtilen mal ve hizmetler için uygulanacak olup, Tebliğde belirtilmeyen mal ve hizmetler için KDV tevkifatı uygulanmayacaktır. Ancak KDV tevkifatı uygulanması için Tebliğde sayılan ve tevkifat yapılması öngörülen mal ve hizmetlerin KDV'nin konusuna girmesi ve KDV'den istisna edilmemiş olması gerekmekte olup, Tebliğde sayılmış olsa bile KDV'nin konusuna girmeyen ve KDV'den istisna edilmiş olan mal ve hizmetler için KDV tevkifatı uygulanması söz konusu değildir.

Vergi alacağının emniyet altına alınması amacıyla, vergiye tabi işlemlere taraf olanlardan **alıcılar KDV tevkifatı yapmakla sorumlu tutulmuştur**. Bu sebeple alıcıların mal ve hizmet alımlarında, aldıkları mal veya hizmetin 117 no.lu KDV Tebliği kapsamında tevkifata tabi olup olmadığını değerlendirerek varsa tevkifatla ilgili yükümlülüklerini yerine getirmeleri, herhangi bir cezai müeyyide ile karşılaşmamaları yönünden önem arz etmektedir.

### 3- Tam Tevkifat Uygulaması

Tam tevkifatta, aşağıda belirtilen işlem bedelleri üzerinden vergiyi doğuran olayın meydana geldiği tarihte yürürlükteki KDV oranlarına göre hesaplanması gereken KDV'nin tamamının mal veya hizmetin alıcıları tarafından sorumlu sıfatıyla beyan edilmesi gerekmektedir. Aşağıda belirtilen işlemler dışındaki işlemlerde tam tevkifat uygulaması kapsamında işlem yapılmayacaktır.

Tam Tevkifat Uygulanacak İşlemler	Tevkifat Oranı
- İkametgâhi, işyeri, kanuni merkezi ve iş merkezi Türkiye'de bulunmayanlar tarafından Türkiye'de yapılan işlemler	KDV'nin Tamamı
- GVK 18. mad. kapsamındaki serbest meslek erbabından münhasıran GVK 94. maddesinde sayılan kurum ve kuruluşlara hizmet ifasında bulunanlardan sorumluluk uygulamasını tercih edenlerin serbest meslek faaliyeti çerçevesindeki hizmetleri	KDV'nin Tamamı
- KDV mükellefiyeti bulunmayanlardan GVK 70. Maddesindeki Mal ve Hakların Kiralanması İşlemleri	KDV'nin Tamamı
- KDV mükellefiyeti bulunmayanlarca ifa edilen reklam verme hizmetleri	KDV'nin Tamamı

Tam tevkifat uygulamasında, tevkifat matrahının tespitinde KDV Kanununun 20 ve müteakip maddelerinde yer alan matrahla ilgili düzenlemelerinin göz önünde bulundurulması gerekmekte olup, GVK ve KVK uyarınca gelir/kurumlar vergisi stopajı yapılması gereken işlemlerde KDV tevkifat matrahının tespitinde stopaj tutarı dâhil brüt tutar dikkate alınmalıdır.

#### 3.1- Tam Tevkifat Yapmakla Sorumlu Olanlar

Tam tevkifat uygulamasında KDV tevkifatı yapmakla esasen KDV mükellefleri sorumlu tutulmakla beraber, GVK 18. maddesi kapsamında sorumluluk uygulamasını seçen serbest meslek erbabınca yapılan hizmetlerde GVK 94. maddesinde sayılanlar, GVK 70. maddesindeki mal ve hakların kiralanması ile reklam verme hizmetlerinde ise basit usulde vergilendirilenler, 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 ve 5018 sayılı Kanuna ekli cetvellerde yer alan idare, kurum ve kuruluşlar da KDV tevkifatı yapmakla sorumlu tutulmuştur. Ayrıca GVK 70. maddesindeki mal ve hakların kiralanması işlemlerinde yukarıda belirtilenler hariç kiracının KDV mükellefi olmaması (faaliyetleri sadece 2 No.lu KDV beyanname vermelerini gerektirenler de dahil) halinde de kira bedeli üzerinden hesaplanan KDV'nin kiraya veren tarafından mükellef sıfatıyla beyan edileceği açıklanmıştır.

#### 3.2- Tam Tevkifatın Uygulanmayacağı Haller

Yukarıda da belirtildiği üzere tam tevkifat uygulamasından söz edilebilmesi için tevkifat uygulanacak işlemin KDV'nin konusuna girmesi ve KDV'den istisna edilmemiş olması gerekmektedir. Tam tevkifat yapılması öngörülmekle beraber KDV'nin konusuna girmeyen veya KDV'den istisna edilen işlemlerde KDV tevkifatı yapılmayacaktır. Örneğin GVK 70. maddesindeki mal ve hakların kiralanmasında KDV tevkifatı yapılması öngörülmekle beraber iktisadi işletmeye dâhil olmayan gayrimenkullerin kiralanması işlemleri KDV Kanunu 17/4-d maddesi uyarınca KDV'den istisna edilmiş olduğundan, iktisadi işletmeye dâhil olmayan gayrimenkullerin kiralanması işleminde KDV tevkifatı uygulanmayacaktır. Bu konudaki başka bir örnek ise arızı olarak ifa edilen serbest meslek faaliyeti için geçerli olup, KDV'nin konusuna girmeyen arızı olarak ifa edilen serbest meslek faaliyeti KDV tevkifatı uygulanmayacaktır. 117 no.lu Tebliğde serbest meslek faaliyeti çerçevesinde yapılan teslim ve hizmetlerde KDV tevkifat mükellefiyetinin tevsiki bakımından GVK 94. maddesi kapsamındaki kişi, kurum ve kuruluşların serbest meslek faaliyeti çerçevesindeki alımlarında satıcıdan "faaliyetlerinin arızı olması nedeniyle KDV'ye tabi olmadığını, 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" belirten bir yazı olarak VUK'nun muhafaza ve ibraz hükümleri çerçevesinde saklamaları ve gerektiğinde yetkililere ibraz etmeleri gerektiği açıklanmıştır.

117 no.lu Tebliğin 2.3.4 ve 2.4.2 bölümleri uyarınca 5018 sayılı Kanuna ekli cetvellerde yer alan idare, kurum ve kuruluşlarca GVK 70. Maddesindeki mal ve hakların kiralanması işleminde ve bunlarca ifa edilen reklam verme hizmetlerinde de KDV tevkifatı uygulanmayacaktır.

## 4- Kısmi Tevkifat Uygulaması

Kısmi tevkifatta, hesaplanan verginin Maliye Bakanlığınca belirlenen kısmının alıcılar tarafından, diğer kısmının ise teslim veya hizmeti yapan tarafından beyan edilmesi gerekmektedir. 117 no.lu KDV Genel Tebliğinin 3.1.2 bölümünde kısmi tevkifat uygulayacaklar "KDV mükellefleri" ve "belirlenmiş alıcılar" olarak iki gruba ayrılmış, kısmi tevkifat uygulanacak mal ve hizmetler ilgili gruplara atıf yapılarak belirtilmiştir. Her mükellef grubu itibarıyla kısmi tevkifat uygulanacak mal ve hizmetler ile tevkifat oranları aşağıdaki tablolarda yer almaktadır.

117 no.lu KDV Genel Tebliğinde, daha önce 91 no.lu KDV Genel Tebliği ile kamu kurum ve kuruluşlarına ifa edilen hizmetlerde tevkifat uygulanması ile ilgili düzenlemelerin belirlenmiş alıcılarca tevkifat uygulanacak hizmetler olarak düzenlendiği, daha önceki tevkifata tabi olan bazı mal teslimlerin tevkifat kapsamından çıkarıldığı, bunun yanı sıra daha önce tevkifata tabi olmayan bazı mal ve hizmetlerin tevkifat kapsamına alındığı, tevkifat oranlarında da değişiklikler yapıldığı görülmektedir. Bu sebeple, tabi oldukları grup itibarıyla tevkifat yapmakla sorumlu tutulan mükelleflerin tevkifat kapsamındaki mal ve hizmetler için 117 no.lu Tebliğin 3. maddesinde yapılan açıklamaları göz önünde bulundurmaları gerekmektedir.

### 4.1- Kısmi Tevkifat Yapmakla Sorumlu Tutulanlar

#### 4.1.1- KDV Mükellefleri

117 no.lu KDV Genel Tebliğinin 3.1.2/a bölümünde KDV mükellefleri kısmi tevkifat yapmakla sorumlu tutulmuş, sadece sorumlu sıfatıyla KDV ödeyenlerin bu kapsama dahil olmadığı belirtilmiştir. Tam tevkifat uygulamasında basit usule tabi mükellefler, bsmv mükellefleri gibi yaptıkları işlem KDV'den istisna edilmiş olması sebebiyle KDV mükellefiyeti tesis edilmeyenler de tam tevkifat yapmakla sorumlu tutulmuş iken, kısmi tevkifat uygulamasında Tebliğin 3.1.2/a bölümünde bu mükellefler sayılmadığından, yaptıkları işlem KDV'nin konusuna girmekle beraber KDV'den istisna edilen mükelleflerin, KDV mükellefleri için öngörülen kısmi tevkifat uygulamasından sorumlu tutulmadıkları anlaşılmaktadır. Ancak bu mükelleflerin Tebliğin 3.1.2/b bölümünde sayılan belirlenmiş alıcılar arasında olmaları halinde, bu grup için belirlenen kısmi tevkifat sorumluluklarını yerine getirmeleri gerekmektedir.

#### 4.1.2- Belirlenmiş Alıcılar

Daha önce 91 no.lu KDV tebliğinde sorumlu tayin edilen kuruluşlar 117 no.lu KDV Genel Tebliğinin 3.1.2/b bölümünde "belirlenmiş alıcılar" olarak aşağıdaki şekilde düzenlenmiştir.

- 5018 sayılı Kanuna ekli cetvellerde (Ek 1) 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,
- Kalkınma ve yatırım ajansları,

Okul aile birlikleri ve Sağlık Bakanlığınca bağlı aile hekimliği kurumları belirlenmiş alıcılar kapsamında değerlendirilmeyecektir.

## 4.2- Kısmi Tevkifat Uygulanacak Mal ve Hizmetler, Uygulanacak Tevkifat Oranları

### 4.2.1- KDV Mükelleflerince Kısmi Tevkifat Uygulanacak Mal ve Hizmetler, Uygulanacak Tevkifat Oranları

KISMI TEVKİFAT UYGULANACAK HİZMETLER	Tevkifat Oranı
- İşgücü temin hizmeti,	9/10
- Yapı denetim hizmeti,	9/10
- Fason tekstil, konfeksiyon işleri ile fason ayakkabı, çanta dikim işleri ve fason işlerle ilgili aracılık hizmetleri,	5/10
- Profesyonel spor kulüplerinin (şirketleşenler dahil) yayın, isim hakkı ve reklâm gelirlerine konu işlemleri,	9/10
- Temizlik, bahçe ve çevre bakım hizmetleri,	7/10
- Servis taşımacılığı hizmeti,	5/10
- Turistik mağazalara verilen müşteri bulma/götürme hizmeti	9/10
<b>KISMI TEVKİFAT UYGULANACAK MALLAR</b>	
- Her türlü hurdadan elde edilen külçe metal teslimleri,	7/10
- Bakır, çinko ve alüminyum külçe ve ürünlerinin teslimi,	7/10
- İstisnadan vazgeçenlerin metal, plastik, kâğıt, cam hurda ve atıklarının teslimi,	9/10
- Metal, plastik, lastik, kauçuk, kâğıt ve cam hurda ve atıklarından elde edilen hammadde teslimi,	9/10
- Pamuk, tiftik, yün ve yapağı ile ham post ve deri teslimi,	9/10
- Ağaç ve orman ürünleri ile bunların artık, talaş ve kırpıntısı teslimi	9/10

### 4.2.2- Belirlenmiş Alıcılarca Kısmi Tevkifat Uygulanacak Mal ve Hizmetler, Uygulanacak Tevkifat Oranları

KISMI TEVKİFAT UYGULANACAK HİZMETLER	Tevkifat Oranı
- Yapım işleri ile bu işlerle birlikte ifa edilen mühendislik-mimarlık ve etüt-proje hizmetleri,	2/10
- Etüt, plan-proje, danışmanlık, denetim ve benzeri hizmetler,	9/10
- Makine, teçhizat, demirbaş ve taşıtlara ait tadil, bakım ve onarım hizmetleri,	5/10
- Her türlü yemek servisi ve organizasyon hizmetleri,	5/10
- İşgücü temin hizmeti,	9/10
- Yapı denetim hizmeti,	9/10
- Fason tekstil, konfeksiyon işleri ile fason ayakkabı, çanta dikim işleri ve fason işlerle ilgili aracılık hizmetleri,	5/10
- Profesyonel spor kulüplerinin (şirketleşenler dahil) yayın, isim hakkı ve reklâm gelirlerine konu işlemleri,	9/10
- Temizlik, bahçe ve çevre bakım hizmetleri,	7/10
- Servis taşımacılığı hizmeti,	5/10
- Her türlü baskı ve basım hizmeti,	5/10
- Yukarıda belirtilmeyen diğer bütün hizmetler (*)	5/10
<b>KISMI TEVKİFAT UYGULANACAK MALLAR</b>	
- Her türlü hurdadan elde edilen külçe metal teslimleri,	7/10
- Bakır, çinko ve alüminyum külçe ve ürünlerinin teslimi,	7/10
- İstisnadan vazgeçenlerin metal, plastik, kâğıt, cam hurda ve atıklarının teslimi,	9/10
- Metal, plastik, lastik, kauçuk, kâğıt ve cam hurda ve atıklarından elde edilen hammadde teslimi,	9/10
- Pamuk, tiftik, yün ve yapağı ile ham post ve deri teslimi,	9/10
- Ağaç ve orman ürünleri ile bunların artık, talaş ve kırpıntısı teslimi	9/10

(\*) Bu bent sadece 5018 Sy. Kn. ekli cetveller kapsamındaki idare, kurum ve kuruluşlara yapılacak hizmet ifaları için geçerlidir.

### 4.3- Kısmi Tevkifatın Uygulanmayacağı Haller

Kısmi tevkifat uygulanacak mal ve hizmetlerin kapsamı ve bu mal ve hizmetlerin hangi hallerde tevkifata tabi olmadığı 117 no.lu KDV Genel Tebliğinin ilgili 3. maddesinde her bir mal ve hizmet grubu itibarıyla açıklanmış olup, kısmi tevkifat yapılması öngörülen mal ve hizmetler için aşağıda belirtilen hallerde de tevkifat yapılmayacağı belirtilmiştir.

- Belirlenmiş alıcıların (profesyonel spor kulüplerinin (şirketleşenler dahil), belirlenmiş alıcılara yaptıkları teslim ve hizmetler hariç), kısmi tevkifat uygulaması kapsamındaki teslim ve hizmetlerinde hesaplanan KDV, alıcıların durumuna bakılmaksızın, tevkifata tabi tutulmayacaktır.

- Kısmi tevkifat uygulaması kapsamına giren her bir işlemin KDV dahil bedeli 1.000 TL'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 bedelin birden fazla fatura düzenlenmek suretiyle parçalara bölünmesi kabul edilmeyecek, bütünlük arz ettiği anlaşılan aynı işleme ait bedellerin toplamı dikkate alınarak bu sınırın aşılması halinde tevkifat yapılacaktır.

- KDV Kanununun (11/1-c) ve geçici 17. maddeleri kapsamındaki ihraç kayıtlı teslimlerde, KDV'den istisna olan teslim ve hizmetlerde tevkifat uygulanmayacaktır.

### 4.4- Kısmi Tevkifatta Belge Düzeni

Kısmi tevkifat kapsamına giren işlemler dolayısıyla satıcıların düzenleyecekleri belgede işlem bedelini, hesaplanan katma değer vergisini, tevkifat oranını, alıcı tarafından tahsil edilecek KDV tutarını, tevkifat dâhil toplam tutarı ve tevkifattan sonra tahsil edilmesi gereken toplam bedeli ayrıca göstermeleri gerekmektedir. Örneğin %18 KDV oranına tabi 100.000 TL.'lik tevkifata tabi bir iş için tevkifat oranının 5/10 olduğu da dikkate alınır, fatura;

İşlem bedeli	100.000
Hesaplanan KDV	18.000
Tevkifat Oranı	5/10
Alıcı Tarafından Tevkif Edilen KDV	9.000
Tevkifat Dahil Toplam Tutar	118.000
Tevkifat Hariç Toplam Tutar (Yalnız Yüz dokuzbin Türk Lirası)	109.000

şeklinde düzenlenecektir.

Tevkifata tabi tutulan işlemlerle tevkifat uygulaması kapsamında bulunmayan işlemlerin birlikte yapılması halinde bu işlemlerin tek fatura ile belgelendirilmesi mümkün olup, bu şekilde yapılan faturalamalarda da tevkifat uygulaması kapsamındaki işlem bedelinin KDV dahil tutarının 1.000 TL.'yi aşmaması halinde tevkifat uygulanmayacaktır. Tevkifata tabi olan ve olmayan işlemlerin bulunduğu faturada, tevkifata tabi işlem bedeli ve bu bedel üzerinden hesaplanan KDV ile tevkif edilen KDV tutarının fatura üzerinde ayrıca gösterilmesi gerekmektedir.

### 4.5- Kısmi Tevkifatta Düzeltme İşlemleri

#### 4.5.1- Tevkifat Matrahının Artması Halinde Düzeltme İşlemi

Başlangıçta tevkifata tabi tutulan işlem bedelinde fiyat farkı, kur farkı ve benzeri nedenlerle 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.

#### 4.5.2- Mal İadeleri ve Tevkifat Matrahının Azalması Halinde Düzeltme İşlemi

Tevkifata tabi malın kısmen veya tamamen iade edilmesinde, hizmetin bir kısmının tamamlanmaması, malların ve hizmetin sözleşmede belirtilen evsafa uymaması, alıcı lehine oluşan kur farkları ve benzeri nedenlerle tevkifata tabi işlem bedelinde sonradan azalma meydana gelmesi halinde işlem bedeli üzerinden hesaplanan KDV'nin tevkifata tabi tutulmayan kısmı üzerinden gerekli düzeltme işlemi yapılacaktır. Dolayısıyla tevkifata tabi işlem matrahında bir azalma olduğu takdirde alıcı satıcıya borçlandığı KDV tutarını düzelterek, bu işlemde KDV tevkifatı uygulanmayacaktır.

Yukarıdaki belge düzeni bölümünde belirtilen örnekteki işlem bedelinin 10.000 TL. fazla hesaplandığı, işlem bedelinin 90.000 TL. olması gerektiği varsayılırsa, bu durumda alıcının 10.000 TL. tutarında iade fiyat farkı faturası düzenlemesi, faturada KDV tutarı olarak  $(10.000 \times \%18) \times 5/10 =$  900 TL. hesaplaması ve bu işlemde tevkifat yapılmaması gerekmektedir. Bu işleme ilişkin 900 TL. düzeltilen KDV tutarı, KDV beyannamesinde ilave edilecek KDV olarak beyan edilecektir.

#### 4.6- Kısmi Tevkifattan Doğan KDV İadeleri

01.05.2012 tarihinden itibaren yapılacak iade talepleri için geçerli olmak üzere kısmi tevkifattan doğan KDV iadesi usul ve esasları yeniden düzenlenmiştir. Buna göre, kısmi tevkifat uygulamasından doğan KDV alacaklarının mükellefe iade edilebilmesi için iade tutarının yer aldığı ilgili dönem KDV beyannamesi ve eki "Kısmi Tevkifat Uygulaması Kapsamındaki İşlemlere Ait Bildirim" in verilmiş olması zorunludur. İade olarak talep edilecek tutar, işlemin bünyesine giren KDV değil, tevkif edilen KDV esas alınarak belirlenecektir. İadesi istenilecek KDV, hiçbir surette tevkifata tabi tutulan KDV'den fazla olmayacaktır.

Kısmi tevkifat uygulamasından kaynaklanan iade taleplerinde;

- İade 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.

Alıcının da yaptığı tevkifatla ilgili 2 No.lu KDV Beyannamesini vergi dairesine vermiş olması gerekmekte olup, iade 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.

#### 4.6.1- Mahsuben İade Taleplerine İlişkin Hadler

Kısmi tevkifat uygulanan mal ve hizmet grupları itibariyle nakden ve mahsuben iade talepleri aşağıdaki hadler dâhilinde yerine getirilecektir. YMM Tasdik Raporunun arandığı hallerde, YMM raporlarına ilişkin limitlerde gümrük beyannameli mal ihracından kaynaklanan iade talepleri için öngörülen tutarlar geçerli olacaktır.

**4.6.1.1-** Aşağıdaki işlemlerden doğan ve 2.000 TL.'yi geçmeyen mahsuben iade talepleri vergi inceleme raporu, ymm raporu ve teminat mektubu aranmadan yerine getirilecek olup, 2.000 TL. ve üzerindeki mahsuben iade talepleri ise sadece teminat ve/veya vergi inceleme raporu sonucuna göre yerine getirilir. 2.000 TL.'yi aşan kısım için teminat verilmesi halinde teminat, vergi inceleme raporuna göre çözülecektir.

- 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 hizmetleri,
- 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

**4.6.1.2-** Aşağıdaki işlemlerden doğan ve 2.000 TL.'yi geçmeyen mahsuben iade talepleri vergi inceleme raporu, ymm raporu ve teminat mektubu aranmadan yerine getirilecek olup, 2.000 TL. ve üzerindeki mahsuben iade talepleri ise vergi inceleme raporuna göre veya ymm raporu ile yerine getirilecektir. 2.000 TL.'yi aşan kısım için teminat verilmesi halinde teminat, vergi inceleme raporu sonucuna göre veya ymm raporu ile çözülecektir.

- Yapım işleri ile bu işlerle birlikte ifa edilen mühendislik-mimarlık ve etüt-proje hizmetleri,
- Spor kulüplerinin yayın, isim hakkı ve reklâm gelirlerine konu işlemleri,
- 5018 Sayılı Kanuna ekli cetveller kapsamındaki idare, kurum ve kuruluşlara ifa edilen ve Tebliğde ismen belirtilmeyen diğer hizmet ifaları,
- 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,

#### **4.6.2- Nakden İade Taleplerine İlişkin Hadler**

Yukarıdaki 3.6.1.1 bölümünde belirtilen tevkifata tabi işlemlerden doğan nakden KDV iade talepleri münhasıran teminat ve/veya vergi inceleme raporu ile yerine getirilecek olup, iade talebinin tamamı kadar teminat verilmesi halinde teminat, münhasıran vergi inceleme raporu sonucuna göre çözülecektir.

Yukarıdaki 3.6.1.2 bölümünde belirtilen tevkifata tabi işlemlerden doğan ve 2.000 TL.'yi geçmeyen nakden iade talepleri vergi inceleme raporu, ymm raporu ve teminat mektubu aranmadan yerine getirilecek olup, 2.000 TL. ve üzerindeki nakden iade talepleri ise vergi inceleme raporuna göre veya ymm raporu ile yerine getirilecektir. 2.000 TL.'yi aşan kısım için teminat verilmesi halinde teminat, vergi inceleme raporuna göre veya ymm raporu ile çözülecektir.

#### **4.7- Kısmi Tevkifatta Bildirim Zorunluluğu**

**Kısmi tevkifata tabi teslim ve hizmette bulunan satıcılara, tevkifat uygulanan satışları ile satış yaptıkları alıcılara ait bir listeyi, satışın yapıldığı döneme ait 1 No.lu KDV Beyannamesi ekinde elektronik ortamda gönderme zorunluluğu getirilmiş olup,** bu bildirim zorunluluğuna uymayan veya eksik ya da yanıltıcı bildirimde bulunanlar hakkında 213 sayılı VUK hükümleri uyarınca işlem yapılacağı açıklanmıştır.

#### **5-Tevkifata Tabi İşlemlerde Tevkif Edilen KDV'nin Beyanı ve İndirim Konusu Yapılması**

##### **5.1- Tevkif Edilen KDV'nin Beyanı**

117 no.lu KDV Genel Tebliğinde 3065 Sayılı KDV Kanununun 10. Maddesinde düzenlenen vergi doğran olayın, tevkifat işlemi içinde geçerli olduğu, işleme ait fatura veya benzeri belgelerin izleyen ay içinde düzenlense dahi sorumlu sıfatıyla beyanın, vergiyi doğuran olayın gerçekleştiği vergilendirme dönemine ilişkin beyan süresi yapılacağı açıklanmıştır. KDV tevkifatı genel bütçeli idareler hariç, tevkifata tabi işlemin yapıldığı dönemde vergi sorumlularına ait 2 No.lu KDV beyannamesi ile beyan edilecektir. 2 No.lu KDV Beyannamesi sadece tevkifata tabi işlemlerin olduğu dönemlerde verilecek olup, **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.

Söz konusu tebliğde tevkif edilerek beyan edilmesi gereken KDV tutarının beyan edilmemesi veya eksik beyan edilmesi halinde, bu vergi tutarı için (1 no.lu beyannamede indirim konusu yapılmamış olsa bile) ikmalen veya resen tarhiyat yapılarak vergi ziyası cezası kesilmesi ve



gecikme faizi hesaplanması gerektiği, sorumlu sıfatıyla beyan edilmeyen veya eksik beyan edilen KDV tutarının satıcı tarafından beyan edilmiş olması halinde sorumlu adına yapılacak tarhiyatta vergi aslının aranmayacağı, bu durumda 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 uygulanacağı açıklanmıştır.

## **5.2- Tevkif Edilerek Beyan Edilen KDV'nin İndirimi**

İster tam tevkifat ister kısmi tevkifat kapsamında olsun tevkif edilen KDV tutarı 2 No.lu KDV Beyannamesinde beyan edilecek olup, beyan edilen tevkif edilen KDV tutarı KDV mükellefiyeti bulunan ve tevkifat uyguladığı teslim veya hizmeti indirim hakkı tanınan işlemlerde kullanan mükellefler tarafından 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 tevkifata tabi olmayan kısmı takvim yılı aşılmamak şartıyla işleme ait fatura veya benzeri belgenin defterlere kaydedildiği dönemde, tevkifata tabi olan kısım ise sorumlu sıfatıyla beyanın yapıldığı ay içinde verilmesi gereken 1 no.lu KDV beyannamesinde indirim konusu yapılacaktır. Örneğin Nisan 2012 döneminde gerçekleşen kısmi tevkifata tabi bir işlem üzerinden tevkif edilen KDV tutarının 24 Mayıs 2012 tarihine kadar verilmesi gereken 2 No.lu KDV beyannamesi ile beyan edilmesi gerekmekte olup, bu beyan yapılmışsa tevkif edilen KDV tutarı Nisan 2012 dönemine ilişkin 1 no.lu KDV beyannamesinde indirim konusu yapılabilecektir. Söz konusu işlem sehven Temmuz 2012 dönemine ilişkin 2 no.lu KDV beyannamesi ile beyan edilmiş ise tevkif edilen KDV tutarı da Temmuz 2012 dönemine ilişkin 1 no.lu KDV beyannamesinde indirim konusu yapılabilecektir.

Bilgi ve gereği rica olunur.

[Ek 1: 5018 sayılı Kanuna ekli cetvellerde yer alan idare, kurum ve kuruluşlar](#)