

KDV Genel Uygulama Tebliğinin I/C-2.1.3.1/B Bölümünde Sayılan Belirlenmiş Alıcılara Yönelik Yapılması Gereken Kısmi Tevkifat Uygulaması

1. Kısmi Tevkifatın Mahiyeti ve Tevkifat Uygulayacak Alıcılar

KDV Genel Uygulama Tebliğinin (I/C-2.1.3.2) ve (I/C-2.1.3.3) bölümleri kapsamındaki işlemlerde, işlem bedeli üzerinden hesaplanan KDV'nin tamamı değil, bu işlemler için 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 uygulaması kapsamında KDV tevkifatı yapmak üzere sorumlu tutulabilecekler aşağıda iki grup halinde sayılmıştır.

- a) KDV mükellefleri (sadece sorumlu sıfatıyla KDV ödeyenler bu kapsama dahil değildir)
- b) Belirlenmiş alıcılar (KDV mükellefi olsun olmasın)

Tebliğin I/C-2.1.3.1/b bölümünde sayılan **Belirlenmiş alıcılar** aşağıdaki gibidir.

- 1- 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,
- 2 - Yukarıda sayılanlar dışındaki, kanunla veya Cumhurbaşkanlığı Kararnamesiyle kurulan kamu kurum ve kuruluşları,
- 3- Döner sermayeli kuruluşlar,
- 4- Kamu Kurumu niteliğindeki meslek kuruluşları,
- 5- Kanunla kurulan veya tüzel kişiliği haiz emekli ve yardım sandıkları,
- 6 - Bankalar,
- 7- Sigorta, reasürans ve emeklilik şirketleri,
- 8- Sendikalar ve üst kuruluşları,
- 9- Vakıf üniversiteleri,
- 10- Mobil elektronik haberleşme işletmecileri,
- 11- Büyükşehir belediyelerinin su ve kanalizasyon idareleri,
- 12- Kamu iktisadi teşebbüsleri (Kamu İktisadi Kuruluşları, İktisadi Devlet Teşekkülleri),
- 13- Özelleştirme kapsamındaki kuruluşlar,
- 14- Türkiye Varlık Fonu ile alt fonlara devredilen kuruluşlar,
- 15- Organize sanayi bölgeleri ile menkul kıymetler, vadeli işlemler borsaları dahil bütün borsalar,
- 16 - Yarıdan fazla hissesi doğrudan yukarıda sayılan idare, kurum ve kuruluşlara ait olan (tek başına ya da birlikte) kurum, kuruluş ve işletmeler,
- 17- **Payları Borsa İstanbul (BİST) A.Ş.'de işlem gören şirketler,**
- 18- Kalkınma ve yatırım ajansları

Bu yazımızda sadece yukarıda belirtilen belirlenmiş alıcılar için yapılacak tevkifat tutarları açıklanmıştır.

1.1- Etüt, Plan-Proje, Danışmanlık, Denetim ve Benzeri Hizmetleri

KDV Genel Uygulama Tebliği'nin (I/C-2.1.3.1/b) ayırımında sayılanlara karşı ifa edilen ETÜT, PLAN-PROJE, DANIŞMANLIK, DENETİM VE BENZERİ hizmetlerde alıcılar tarafından (9/10) oranında KDV tevkifatı uygulanır.

Tevkifat Oranı: 9/10

Tevkifat Uygulayacak Alıcılar: Tebliğin I/C-2.1.3.1/b bölümünde sayılan Belirlenmiş alıcılar

Yukarıda belirlenmiş alıcılar olarak sayılanlara karşı ifa edilen Etüt, Plan-Proje, Danışmanlık, Denetim ve Benzeri hizmetler verildiğinde, alıcı tarafından 9/10 KDV tevkifatı yapılması zorunludur.

Bu bölüm kapsamına;

- Piyasa etüt-araştırma,
- Ekspertiz,
- Plan-proje,
- Teknik, ekonomik, mali ve hukuki alanda sunulan **danışmanlık, müşavirlik, denetim ve benzeri hizmetler** girmektedir.

Yapım İşlerinden 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 değerlendirilir.

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 değerlendirilir.

Avukatların hukuki ihtilaflarla ilgili olarak yargı mercileri nezdinde veya yargı kararlarının sonuçları ile ilgili olarak vekâlet akdi çerçevesinde (icra vb.) verdikleri hizmetler bu bölüm kapsamında tevkifata tabi tutulmaz. 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 uygulanır.

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 değerlendirilmez.

1.2. Makine, Teçhizat, Demirbaş ve Taşıtlara Ait Tadil, Bakım ve Onarım Hizmetleri

Yukarıda belirlenmiş alıcılar olarak sayılanlara karşı ifa edilen **makine, teçhizat, demirbaş ve taşıtlara ait tadil, bakım ve onarım** hizmetlerinde alıcılar tarafından (7/10) oranında KDV tevkifatı uygulanır.

Özetle Yukarıda belirlenmiş alıcılar olarak 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 BİST'te işlem gören X AŞ. 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:** Hisse senetleri BİST'te işlem gören A AŞ, otomasyon sisteminin oluşturulması amacıyla (X) Yazılım ve Otomasyon Şirketi ile anlaşmıştır. Sözleşme kapsamında otomasyon sistemlerine ilişkin yazılım temini, satış sonrası güncelleme, bakım vb. hizmetler 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 7/10'u (A) tarafından tevkifata tabi tutulacaktır.*

Isıtma-soğutma sistemleri, havalandırma sistemi, ses sistemi, görüntü sistemi, ışık sistemi, asansör ve benzerlerine yönelik bakım ve onarım hizmetleri bu bölüm kapsamında 7/10 tevkifata tabi tutulur. Bunların ilk yapımı veya tamamen yenilenmesi ise Tebliğin (I/C-2.1.3.2.1. Yapım İşleri ile Bu İşlerle Birlikte İfa Edilen Mühendislik-Mimarlık ve Etüt-Proje Hizmetleri) bölümü kapsamında tevkifata tabidir.

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 için 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 (I/C-2.1.3.3) bölümünde yapılan açıklamalar saklı kalmak kaydıyla, tevkifat uygulanmaz.

1.3. Yemek Servis ve Organizasyon Hizmetleri

Yukarıda belirlenmiş alıcılar olarak sayılanlara karşı ifa edilen her türlü yemek servis ve organizasyon hizmetlerinde alıcılar tarafından (5/10) oranında KDV tevkifatı uygulanır.

Yemek servis hizmetleri; Yukarıda belirlenmiş alıcılar olarak 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 dâhil işyerlerinde yeme-içme hizmeti teminine imkan veren yemek çeklerinin (karnelerinin-biletlerinin) bedeli üzerinden hesaplanan KDV, tevkifata tabi tutulmaz. Ancak, yemek servis hizmetinin hizmeti alan idare, kurum veya kuruluşun bünyesinde ve doğrudan yemek çekini satan firma tarafından verilmesi halinde tevkifat uygulanır.

Yemek servis hizmetinin, bu hizmetin verildiği mahallere (lokanta, restoran ve benzeri yerlere) gidilmesi suretiyle alınması ve hizmete ait faturanın yukarıda sayılan belirlenmiş alıcılar adına düzenlenmesi halinde de tevkifat kapsamında işlem tesis edilir.

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 yapılır.

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

Yukarıda sayılan belirlenmiş alıcıların konser, fuar, kutlama, parti, kokteyl, davet, kongre, seminer, panel, tanıtım ve benzeri hizmet alımları bu bölüm kapsamında tevkifata tabi tutulur.

Söz konusu hizmetleri veren mükelleflerin, organizasyonun yapıldığı yeri (salon, otel ve benzeri) işletenlerden aldıkları 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 iki 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.

1.4. Her Türlü Baskı ve Basım Hizmetleri

Yukarıda sayılan belirlenmiş alıcılar olarak sayılanlara karşı ifa edilen **baskı ve basım hizmetlerinde** alıcılar tarafından (7/10) oranında KDV tevkifatı uygulanır.

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 diğer 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 tabidir.

Üretimde kullanılacak kâğıt, boya ve benzeri ham ve yardımcı maddelerin siparişi 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 gerektirdiği kırtasiye, basılı kağıt, defter ve benzeri malların alımı bu bölüm kapsamında değerlendirilmeyecektir.

Örnek: Milli Eğitim Bakanlığının 2023–2024 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 (7/10)'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 piyasadan veya yayın evinden satın alması halinde bu işlem esas itibarıyla mal alımı olması nedeniyle "teslim" niteliği taşıdığından tevkifat kapsamında değerlendirilmeyecektir.

2. Tevkifat Uygulamasıyla İlgili Ortak Hususlar

2.1 Tevkifat Uygulamasında Sınır

Tebliğin (I/C-2.1.3.1/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 (I/C-2.1.3.1/b) ayırımında sayılanlara yapılan teslim ve hizmetlerde geçerli değildir.

Ayrıca, 3065 sayılı Kanunun (11/1-c) ve geçici 17 nci maddeleri kapsamındaki teslimlerde ve bu Kanun uyarınca KDV'den istisna olan teslim ve hizmetlerde tevkifat söz konusu olmaz.

Örnek: *Gelir Vergisi Kanununa göre gerçek usulde vergiye tabi olmayan bir çiftçi tarafından yapılan yün ve yapağı teslimleri, 3065 sayılı Kanunun (17/4-b) maddesi uyarınca KDV'den müstesna olduğundan, bu işleme ait bedel üzerinden KDV hesaplanmayacak ve dolayısıyla tevkifat yapılmayacaktır.*

Kısmi tevkifat uygulaması kapsamına giren her bir işlemin KDV dahil bedeli işlemin yapıldığı yıla ilişkin olarak 213 sayılı Vergi Usul Kanununun 232 nci maddesine göre belirlenen fatura düzenleme sınırını **(2024 yılı için 6.900 TL)** aşmadığı takdirde, hesaplanan KDV **tevkifata tabi tutulmaz**. Sınırın aşılması halinde ise tutarın tamamı üzerinden tevkifat yapılır.

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

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 yapılır.

2.2. Belge Düzeni

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 gösterilir.

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 yazılır. Örnek: KDV hariç 10.000 TL tutarındaki (% 20) oranında KDV’ye tabi bir işlem (5/10) oranında KDV tevkifatına tabidir. Bu işleme ait fatura aşağıdaki şekilde düzenlenecektir

İşlem Bedeli	KDV oranı	Hesaplanan KDV	Tevkifat Oranı	Alıcı tarafından Tevkif Edilecek KDV	Tevkifat Dahil Toplam Tutar	Tevkifat Hariç Toplam Tutar
10.000	20%	2.000	50%	1.000	12.000	11.000

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 gösterilir. Bu şekilde yapılan faturalamalarda da tevkifat uygulaması kapsamındaki işlem bedelinin KDV dahil tutarının belirlenen alt sınırı (2024 yılı için 6.900 TL) aşıp aşmadığı dikkate alınır, aşmıyorsa tevkifat uygulanmaz.

2.3. Beyannamenin Düzenlenmesi

2.3.1. Alıcıların Beyanı

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 edilir ve ödenir. 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 olmadığından, bu durumda da genel bütçeli idareler tarafından tevkif edilen vergiler, vergi sorumlularına ait 2 No.lu KDV beyannamesi ile beyan edilip ödenir.

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 yazarlar.

“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 yapılır.

“Vergi Bildirimi” kulakçığının, “Tam Tevkifat Uygulanan İşlemlere Ait Bildirim” tablosunda, işlem bedeli üzerinden hesaplanan KDV’nin tamamının alıcı tarafından tevkif edildiği işlemler beyan edilir. Tablonun “İşlem Türü” alanı, bu alana ilişkin işlem türü listesinden seçim yapılmak suretiyle doldurulur. “Matrah” alanına, işlemin KDV hariç bedeli, “Oran” alanına işlemin tabi olduğu KDV oranı girilir. 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 yapılır. “Matrah” alanına işlemin KDV hariç bedeli, “Oran” alanına işlemin tabi olduğu KDV oranı, “Tevkifat Oranı” alanına beyanı yapılan işlem için öngörölmüş alıcıların yapacağı tevkifat oranı yazılır. 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.

3065 sayılı Kanununun (9/1) inci 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. Sorumlu sıfatıyla beyan edilmeyen veya eksik beyan edilen KDV tutarının satıcı tarafından beyan edilmiş ve Hazineye ödenmiş olması halinde sorumlu adına yapılacak tarhiyatta vergi aslı aranmaz. Sorumlu tarafından beyan edilip ödenmesi gerekirken satıcı tarafından beyan edilen ve Hazineye ödenen bu verginin normal vade tarihinden ödendiği tarihe kadar hesaplanan gecikme faizi alıcıdan aranır.

Söz konusu vergi satıcı tarafından beyan edilmiş olmakla birlikte, tahakkuk eden verginin ödenmemesi veya ödenecek KDV çıkmaması nedenleriyle Hazineye ödenmeyen vergi ile buna bağlı ceza, faiz ve zamlar alıcıdan aranır.

2.3.2. Satıcıların Beyanı

Kısmi tevkifat uygulaması kapsamındaki işlemleri yapan mükelleflerin beyanına ilişkin olarak, ilgili dönem 1 No.lu KDV Beyannamesinin iki ayrı bölümüne kayıt yapılır. 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.

Öncelikle, “Kısmi Tevkifat Uygulanan İşlemler” tablosunun “İşlem Türü” alanı, bu alana ilişkin işlem türü listesinden seçim yapılmak suretiyle doldurulur. “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 alır.

Daha sonra, “İstisnalar-Diğer İade Hakkı Doğuran İşlemler” kulakçığında “Diğer İade Hakkı Doğuran İşlemler” tablosunda “İşlem Türü” listesinden, yapılan işleme ait “Kod” seçilir.

“Teslim ve Hizmet Tutarı” alanına, işleme ait bedelin (KDV hariç) tamamı yazılır. Bu alana yazılan tutar, beyanı yapılan işlem ile ilgili olarak “Kısmi Tevkifat Uygulanan İşlemler” tablosunun “Matrah” alanına yazılan tutarla aynı olmalıdır.

“İadeye Konu Olan KDV” alanına, alıcı tarafından tevkifata tabi tutularak sorumlu sıfatıyla beyan edilen tutar yazılır. Tevkifat uygulaması nedeniyle iade almak istemeyen mükellefler bu tabloya kayıt yapmazlar.

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 (I/C-2.1.5.) bölümünde belirlenen usul ve esaslar çerçevesinde, mükellefe iade edilir.

Örnek uygulama: Hisse senetleri BİST’te işlem gören ABC AŞ., Avukat Ahmet Çalışkan’dan Danışmanlık hizmeti alınması halinde, hizmet bedelleri üzerinden hesaplanan KDV tevkifata tabi olacaktır. Avukat tarafından verilecek hizmet bedeli aynı zamanda gelir vergisi kanunu’na göre stopaja tabi olduğundan Serbest Meslek Makbuzunda hem Gelir vergisi kanununa göre stopaj (%20) hem de KDV kanununa göre KDV tevkifatı (9/10) yapılacaktır. Serbest Meslek Makbuzunda gösterilmesi gereken Danışmanlık bedeli aşağıdaki gibi olacaktır.

Gelir Vergisi Stopajı ve KDV Tevkifatı Olan Serbest Meslek Makbuzu	TL
Brüt Ücret	100.000
GV. Stopaj oranı	20%
G.V Stopaj tutarı	20.000
Net ücret	80.000
KDV oranı	20%
Hesaplanan KDV	20.000
Tevkifat Oranı 9/10	90%
Alıcı tarafından Tevkif Edilecek KDV	18.000
Tahsil Edilen KDV Tutarı:	2.000
Tevkifat Dahil Toplam Tutar	100.000
Tevkifat Hariç Toplam Tutar	82.000
Net Alınan Toplam:	82.000

Kısmi Tevkifat Yapılacak İşlemler ve Tevkifat Oranları

Teslimin/Hizmetin Cinsi	Tevkifat Oranı	Teslimin Yapıldığı/Hizmetin Verildiği Kuruluşlar	KDV Genel Uygulama Tebliğindeki Bölümü
Yapım İşleri ile Bu İşlerle Birlikte İfa Edilen Mühendislik-Mimarlık ve Etüt-Proje Hizmetleri	4/10	Belirlenmiş Alıcılar	2.1.3.2.1.
5 Milyon TL'yi Aşan Yapım İşleri	4/10	KDV Mükellefleri	2.1.3.2.1.
Etüt, Plan-Proje, Danışmanlık, Denetim ve Benzeri Hizmetler	9/10	Belirlenmiş Alıcılar	2.1.3.2.2.
Makine, Teçhizat, Demirbaş ve Taşıtlara Ait Tadil, Bakım ve Onarım Hizmetleri	7/10	Belirlenmiş Alıcılar	2.1.3.2.3.
Yemek Servis ve Organizasyon Hizmetleri	5/10	Belirlenmiş Alıcılar	2.1.3.2.4.
İşgücü Temin Hizmetleri	9/10	KDV Mükellefleri ve Belirlenmiş Alıcılar	2.1.3.2.5.
Yapı Denetim Hizmetleri	9/10	KDV Mükellefleri ve Belirlenmiş Alıcılar	2.1.3.2.6.
Fason Olarak Yaptırılan Tekstil ve Konfeksiyon İşleri, Çanta ve Ayakkabı Dikim İşleri ve Bu İşlere Aracılık Hizmetleri	7/10	KDV Mükellefleri ve Belirlenmiş Alıcılar	2.1.3.2.7.
Turistik Mağazalara Verilen Müşteri Bulma / Götürme Hizmetleri	9/10	KDV Mükellefleri	2.1.3.2.8.
Spor Kulüplerinin Yayın, Reklam ve İsim Hakkı Gelirlerine Konu İşlemleri	9/10	KDV Mükellefleri ve Belirlenmiş Alıcılar	2.1.3.2.9.
Temizlik, Çevre ve Bahçe Bakım Hizmetleri	9/10	KDV Mükellefleri ve Belirlenmiş Alıcılar	2.1.3.2.10.
Karayolu ile Yük Taşıma Hizmetleri	2/10	KDV Mükellefleri ve Belirlenmiş Alıcılar	2.1.3.2.11.
Servis Taşımacılık Hizmetleri	5/10	KDV Mükellefleri ve Belirlenmiş Alıcılar	2.1.3.2.11.
Her Türlü Baskı ve Basım Hizmetleri	7/10	Belirlenmiş Alıcılar	2.1.3.2.12.
Ticari Reklam Hizmetleri	3/10	KDV Mükellefleri ve Belirlenmiş Alıcılar	2.1.3.2.15.
Külçe Metal Teslimleri	7/10	KDV Mükellefleri ve Belirlenmiş Alıcılar	2.1.3.3.1.
Bakır, Çinko, Alüminyum ve Kurşun Ürünlerinin Teslimi	7/10	KDV Mükellefleri ve Belirlenmiş Alıcılar	2.1.3.3.2.
Hurda ve Atık Teslimi	7/10	KDV Mükellefleri ve Belirlenmiş Alıcılar	2.1.3.3.3.
Metal, Plastik, Lastik, Kauçuk, Kâğıt, Cam Hurda ve Atıkları ile Konfeksiyon Kırıntılarından Elde Edilen Hammadde Teslimi	9/10	KDV Mükellefleri ve Belirlenmiş Alıcılar	2.1.3.3.4.
Pamuk, Tiftik, Yün ve Yapağı ile Ham Post ve Deri Teslimleri	9/10	KDV Mükellefleri ve Belirlenmiş Alıcılar	2.1.3.3.5.
Ağaç ve Orman Ürünleri Teslimi	5/10	KDV Mükellefleri ve Belirlenmiş Alıcılar	2.1.3.3.6.
Demir Çelik Ürünlerinin Teslimi	5/10	KDV Mükellefleri ve Belirlenmiş Alıcılar	2.1.3.3.8.

Bilgilerinize sunulur.

Levent UYAR
Yeminli Mali Müşavir
leventuyar@platodenetim.com