

## KATMA DEĞER VERGİSİ GENEL UYGULAMA TEBLİĞİNDE DEĞİŞİKLİK YAPILMASINA DAİR TEBLİĞ (SERİ NO:35) RESMİ GAZETE'DE YAYIMLANDI.

16 Şubat 2021 tarihli Resmi Gazete'de yayımlanan KDV Genel Uygulama Tebliğinde Değişiklik Yapılmasına Dair 35 Seri Numaralı Tebliğ ile KDV tevkifat uygulamalarında önemli değişikliklere gidilmiştir.

Yapılan söz konusu değişiklik ve yeni düzenlemeler **1 Mart 2021 tarihinden itibaren** yürürlüğe girecek olup, aşağıda özetlenmiştir.

### **1. Sigorta ve reasürans şirketleri, sendikalar ve üst kuruluşları, vakıf üniversiteleri ve mobil elektronik haberleşme işletmecileri de belirlenmiş alıcı statüsüne dahil edilmiştir.**

Tebliğin 1. maddesi ile KDV Genel Uygulama Tebliğinin (I/C-2.1.3.1.) bölümünün üçüncü paragrafının (b) bendinde yer alan “-Bankalar,” satırından sonra gelmek üzere aşağıdaki satırlar eklenmiştir.

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

Yapılan değişiklik ile; Sigorta ve reasürans şirketleri, sendikalar ve üst kuruluşları, vakıf üniversiteleri ve mobil elektronik haberleşme işletmecileri de kısmi tevkifat uygulaması kapsamında KDV tevkifatı yapmak üzere sorumlu tutulan belirlenmiş alıcılar grubuna dahil edilmiştir.

### **2. Yapım İşleri ve Birlikte Verilen Mühendislik-Mimarlık ve EtütProje Hizmetlerinde Uygulanan KDV Tevkifatının Kapsamı Genişletilerek Oranı Arttırılmıştır**

Tebliğin 2. maddesi ile KDV Genel Uygulama Tebliğinin (I/C-2.1.3.2.1.1.) bölümü aşağıdaki şekilde değiştirilmiştir.

- “Tebliğin;
  - (I/C-2.1.3.1/b) ayırımında sayılanlara karşı ifa edilen yapım işleri,
  - (I/C-2.1.3.1/a) ayırımında sayılanlara 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 uygulanır.
- 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 uygulanır.”

#### Yapılan değişiklik ile;

- ✓ Yapım işleri ile bu yapım işleriyle birlikte ifa edilen mühendislik-mimarlık ve etüt-proje hizmetlerinde uygulanan tevkifat oranı 3/10'dan 4/10'a yükseltilmiş,
- ✓ Daha önce yalnızca belirlenmiş alıcılara karşı ifa edilen yukarıda belirtilen işler tevkifat kapsamında iken, KDV dahil 5 milyon TL'nin üzerindeki tüm yapım işleri ile bu yapım

işleriyle birlikte ifa edilen mühendislik-mimarlık ve etüt-proje hizmetleri tevkifat kapsamına alınmıştır.

Diğer yandan Tebliğin 3 üncü maddesi ile KDV Genel Uygulama Tebliğinin (I/C-2.1.3.2.1.2.) bölümünün dördüncü paragrafında değişiklik yapılarak yapım işlerine ilişkin tevkifat uygulamasının yukarıda sözü edilen değişikliğe uyumu sağlanmıştır.

### **3. Makine, Teçhizat, Demirbaş ve Taşıtlara Ait Tadil, Bakım ve Onarım Hizmetlerine Uygulanan Tevkifat Oranı Arttırılmıştır**

Tebliğin 4. maddesi ile KDV Genel Uygulama Tebliğinin (I/C-2.1.3.2.3.1.) ve (I/C-2.1.3.2.3.2.) bölümlerinde değişiklik yapılarak, belirlenmiş alıcılara karşı ifa edilen makine, teçhizat, demirbaş ve taşıtlara ait tadil, bakım ve onarım hizmetlerinde uygulanacak tevkifat oranı (5/10)'dan (7/10)'a yükseltilmiştir.

### **4. Fason Olarak Yaptırılan Tekstil ve Konfeksiyon İşleri, Çanta ve Ayakkabı Dikim İşleri ve Bu İşlere Aracılık Hizmetlerine Uygulanan Tevkifat Oranı Arttırılmıştır**

Tebliğin 5. maddesi ile KDV Genel Uygulama Tebliğinin (I/C-2.1.3.2.7.1.) bölümünde değişiklik yapılarak fason tekstil ve konfeksiyon işleri, fason çanta ve ayakkabı dikim işleri ile fason işlere ilişkin aracılık hizmetlerinde uygulanacak tevkifat oranı (5/10)'dan (7/10)'a yükseltilmiştir.

### **5. Temizlik, Çevre ve Bahçe Bakım Hizmetlerine Uygulanan Tevkifat Oranı Arttırılmıştır**

Tebliğin 6. maddesi ile KDV Genel Uygulama Tebliğinin (I/C-2.1.3.2.10.1.) bölümünde değişiklik yapılarak temizlik, çevre ve bahçe bakım hizmetlerinde uygulanacak tevkifat oranı (7/10)'dan (9/10)'a yükseltilmiştir.

### **6. Karayoluyla Yapılan Yük Taşımacılığı Hizmeti Alımları Tevkifat Kapsamına Alınmıştır**

Tebliğin 7. maddesi ile KDV Genel Uygulama Tebliğinin (I/C-2.1.3.2.11.) bölümü başlığı ile birlikte aşağıdaki şekilde değiştirilmiştir.

#### *“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.”*

Yapılan değişiklik ile; değişiklik öncesi servis taşımacılığı tevkifat kapsamında iken bu kez karayoluyla yapılan yük taşımacılığı hizmeti alımları da (kargo işletmeciliği yetki belgesi sahibi mükellefler tarafından yapılan kargo taşıma işleri hariç) kapsama dahil edilmiştir.

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 olmayacaktır.

Bu çerçevede servis taşımacılığı hizmeti alımlarında ise (5/10) oranında tevkifat uygulanmasına devam edilecek, yük taşımacılığı hizmeti alımlarında ise (2/10) oranında tevkifat uygulanacaktır.

#### **7. Baskı ve Basım Hizmetlerinde Hizmetlerine Uygulanan Tevkifat Oranı Arttırılmıştır**

Tebliğin 8. maddesi ile KDV Genel Uygulama Tebliğinin (I/C-2.1.3.2.12.1.) ve (I/C-2.1.3.2.12.2.) bölümlerinde yer alan “5/10” ibareleri “7/10” olarak değiştirilmiştir.

Yapılan değişiklik ile; belirlenmiş alıcılara karşı ifa edilen baskı ve basım hizmetlerinde uygulanacak tevkifat oranı (5/10)’dan (7/10)’a yükseltilmiştir.

#### **8. Tebliğde Özel Olarak Belirlenmeyen Diğer Hizmet İfalarında Tevkifat Uygulamasının Kapsamı Genişletilmiştir**

Tebliğin 9. maddesi ile KDV Genel Uygulama Tebliğinin “Diğer Hizmetler” başlıklı (I/C-2.1.3.2.13.) bölümü başlığı ile birlikte değiştirilmiştir.

##### *“2.1.3.2.13. Diğer Hizmetler*

*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.”*

Yapılan değişiklik ile; değişiklik öncesi KDV mükellefleri tarafından, 5018 sayılı Kanuna ekli cetveller kapsamındaki idare, kurum ve kuruluşlara ifa edilen ve tebliğde belirtilmeyen diğer bütün hizmet ifalarında (5/10) oranında tevkifat uygulanmakta iken, tevkifat yapacak kurumların kapsamına 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 dahil edilmiştir.

## 9. Kamu Özel İş Birliği Modeli ile Yapıtılan Sağlık Tesislerine İlişkin İşletme Döneminde Sunulan Hizmetlerde Uygulanan Uygulanan Tevkifat Oranları Arttırılmıştır

Tebliğin 10 uncu maddesi ile KDV Genel Uygulama Tebliğinin (I/C-2.1.3.2.14.) bölümü ile bölüm içi Tabloda yer alan “3/10” ibareleri “4/10” olarak, “7/10” ibaresi “9/10” olarak değiştirilmiştir.

Yapılan değişiklik ile: Kamu Özel İş Birliği Modeli ile yapıtılan sağlık tesislerine ilişkin işletme döneminde sunulan;

- Temizlik, çevre ve, bahçe bakım hizmetleri kapsamında; yer ve bahçe bakım hizmetleri, ilaçlama hizmetleri, çamaşır ve çamaşırhane hizmetleri temizlik hizmetleri, sterilizasyon ve dezenfeksiyon, hizmetleri, atık yönetimi hizmetlerinde uygulanmakta olan KDV tevkifat oranı 7/10 dan 9/10’a,
- Yapım İşleri kapsamında; olağanüstü bakım ve onarım hizmetlerinde uygulanmakta olan KDV tevkifat oranı 3/10’dan 4/10’a çıkarıldı.

## 10. Ticari Reklam Hizmetleri Tevkifat Kapsamına Alınmıştır.

Tebliğin 11. maddesi ile KDV Genel Uygulama Tebliğine (I/C-2.1.3.2.14.) bölümünden sonra gelmek üzere aşağıdaki 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.”*

Yapılan bu yeni düzenleme ile; 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 duyurular olarak tanımlanmıştır.

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) girmekte olup, 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 de tevkifat yapılacaktır.

### **11. Devlet Malzeme Ofisi Genel Müdürlüğüne Yapılan Teslimler**

Tebliğin 12. maddesi ile KDV Genel Uygulama Tebliğine (I/C-2.1.3.3.6.) bölümünden sonra gelmek üzere aşağıdaki bölüm 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.”*

Yapılan bu yeni düzenleme ile; 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 getirilmiştir.

### **12. Bazı Örneklerde Değişikliğe Gidilmiştir**

Tebliğin 13 ve 14 üncü maddeleri ile KDV Genel Uygulama Tebliğinin “2.1.4.2.Matrahta Değişiklik” ve “2.1.4.3.Fazla veya Yersiz Tevkif Edilen Vergilerin İadesi” başlıklı bölümlerinde yer alan örneklerde değişikliğe gidilmiştir.

### **13. Tevkifat Uygulamasından Kaynaklanan İadelerde 2 No.lu KDV Beyannamesi Üzerine Tahakkuk Eden KDV'nin Ödenmiş Olması Şartı Getirilmiştir**

Tebliğin 15 inci maddesi ile KDV Genel Uygulama Tebliğinin (I/C-2.1.5.1.) bölümünde değişiklik yapılarak, tevkifat uygulamasından doğan iade taleplerinin yerine getirilmesinde, alıcı tarafından 2 No.lu KDV Beyannamesi ile beyan edilen ve tahakkuk ettirilen KDV'nin ödenmiş olması şartı getirilmiştir.