

SİRKÜLER RAPOR

FON DENETİM YEMİNLİ MALİ MÜŞAVİRLİK A. Ş.'nin müşterilerine özel bir hizmetidir. İzinsiz çoğaltılamaz. İktisab edilemez.

SİRKÜLER TARİHİ : 16 / 02 / 2021
SİRKÜLER SAYISI : 2021 / 009
SİRKÜLER KONUSU : **Katma Değer Vergisi Genel Uygulama Tebliğinde Değişiklik Yapılmasına Dair Tebliğ (Seri No: 35) Hak.**

16.02.2021 tarih ve 31397 sayılı Resmi Gazete nüshasında Hazine ve Maliye Bakanlığı (Gelir İdaresi Başkanlığı) tarafından konusu 26/4/2014 tarihli ve 28983 sayılı Resmi Gazete'de yayınlanan Katma Değer Vergisi Genel Uygulama Tebliği'nde değişiklikler yapılması olan Katma Değer Vergisi Genel Uygulama Tebliğinde Değişiklik Yapılmasına Dair Tebliğ (Seri No: 35) yayınlanmış bulunmaktadır. Anılan tebliğ hükümlerine göre;

- 1- 16.02.2021 tarih 31397 sayılı Resmi Gazete nüshasında yayınlanan değişiklikler tebliğin yayımı tarihini izleyen ay başı olan **01.03.2021** tarihinde yürürlüğe girecektir.
- 2- Tebliğin (I/C-2.1.3.1.) bölümünün üçüncü paragrafının (b) bendinde yapılan değişiklik ile **Sigorta ve Reasürans Şirketleri, Sendikalar ve Üst Kuruluşları, Vakıf Üniversiteleri ile Mobil Elektronik Haberleşme İşletmecileri de belirlenmiş alıcı statüsüne büründürülmüştür.**
- 3- Katma Değer Vergisi Genel Uygulama Tebliği (KDVGUT)'nin (I/C-2.1.3.2.1.1.) bölümünde yapılan değişiklik ile 01.03.2021 tarihinden itibaren
 - **KDVGUT' de sayılan belirlenmiş alıcılara karşı verilen Yapım İşleri ile Bu İşlerle Birlikte İfa Edilen Mühendislik-Mimarlık ve Etüt-Proje Hizmetleri'nde KDV Tevkifat oranı 4/10 olarak,**
 - **KDVGUT' de sayılan belirlenmiş alıcılar dışında kalan diğer KDV mükelleflerine karşı verilen Yapım İşleri ile Bu İşlerle Birlikte İfa Edilen Mühendislik-Mimarlık ve Etüt-Proje Hizmetleri' nin KDV Dahil bedelinin 5 milyon TL ve üzerinde olan yapım işlerinde de KDV Tevkifatı yapılacak olup tevkifat oranı 4/10 olarak belirlenmiştir.**
 - **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.**
- 4- KDVGUT' nin (I/C-2.1.3.2.3.1.) bölümünde yapılan değişiklik ile KDVGUT' de sayılan belirlenmiş alıcılara karşı verilen Makine, Teçhizat, Demirbaş ve Taşıtlara Ait Tadil, Bakım ve Onarım Hizmetleri'nde tevkifat oranı **7/10** olarak yeniden belirlenmiştir.

- 5- KDV GUT' nin (I/C-2.1.3.2.7.1.) bölümünde yapılan değişiklik ile gerek KDV GUT' de sayılan belirlenmiş alıcılara gerekse yine KDV GUT' de hüküm altına alınan KDV mükelleflerine karşı ifa edilen Fason Olarak Yapıtılan Tekstil ve Konfeksiyon İşleri, Çanta ve Ayakkabı Dikim İşleri ve Bu İşlere Aracılık Hizmetleri'nde uygulanan KDV Tevkifat oranı **7/10** olarak yeniden tespit edilmiştir.
- 6- KDV GUT' nin (I/C-2.1.3.2.10.1.) bölümünde yapılan değişiklik ile gerek KDV GUT' de sayılan belirlenmiş alıcılara gerekse yine KDV GUT' de hüküm altına alınan KDV mükelleflerine karşı ifa edilen Temizlik, Çevre ve Bahçe Bakım Hizmetleri'nde KDV Tevkifat oranı **9/10** olarak yeniden belirlenmiştir.
- 7- 16.02.2021 tarih 31397 sayılı Resmi Gazete nüshasında yayınlanan tebliğ ile KDV GUT' nin (I/C-2.1.3.2.11.) bölümü başlığı ile değiştirilmiştir. Yapılan bu değişiklik ile;
- ✓ **Gerek KDV GUT' de sayılan belirlenmiş alıcılara gerekse yine KDV GUT' de hüküm altına alınan KDV mükelleflerine karşı ifa edilen kargo işletmeciliği yetki belgesi sahibi mükellefler tarafından ifa edilen kargo taşıma işleri hariç olmak üzere karayolu ile yük taşımacılığı hizmetleri de KDV yönünden tevkifat kapsamına alınmış olup KDV Tevkifat oranı **2/10** olarak belirlenmiştir.**
 - ✓ **Gerek KDV GUT' de sayılan belirlenmiş alıcılara gerekse yine KDV GUT' de hüküm altına alınan KDV mükelleflerine karşı ifa edilen personel, öğrenci, müşteri ve benzerlerinin belirli bir güzergah dahilinde taşınması amacıyla ihdas ettikleri servis hizmetlerine ilişkin olarak yaptıkları taşımacılık hizmeti alımlarında ise KDV Tevkifat oranı **5/10** olarak belirlenmiştir.**
 - ✓ **Söz konusu hizmetlerin, tahsis edilmiş özel plakalı araçlar ile yapıp yapılmaması, ilgili birimlerden taşımacılıkla ilgili zorunlu belge ve sertifikaların alınp alınmaması veya taşıma işinde kullanılan aracın özmal ya da sözleşmeli taşıt olup olmaması tevkifat uygulaması kapsamında işlem tesisine engel olmayacaktır.**
 - ✓ **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 edilecektir.**

- ✓ **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 uygulanacaktır.**
- 8- KDV GUT' nin (I/C-2.1.3.2.12.1.) ve (I/C-2.1.3.2.12.2.) bölümlerinde yapılan değişiklikler ile KDV GUT' de sayılan belirlenmiş alıcılara karşı verilen Her Türlü Baskı ve Basım Hizmetleri'nde KDV Tevkifat oranı **7/10** olarak yeniden belirlenmiştir.
- 9- 16.02.2021 tarih 31397 sayılı Resmi Gazete nüshasında yayınlanan tebliğ ile KDV GUT' nin I/C bölümüne 2.1.3.2.15 – Ticari Reklam Hizmetleri bölümü eklenmiştir. Buna göre;
- Anılan bölümde ticari reklamın tanımı şu şekilde yapılmıştır. **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 uygulayıcısı olarak **gerek KDV GUT' de sayılan belirlenmiş alıcılar gerekse yine KDV GUT' de hüküm altına alınan KDV mükellefleri** olarak tespit edilmiştir.
 - Tevkifat oranı olarak **3/10** tespit edilmiş olup tevkifata konu ticari reklam hizmeti şu şekildedir.
 - 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.

Ek : Katma Değer Vergisi Genel Uygulama Tebliğinde Değişiklik Yapılmasına Dair Tebliğ (Seri No: 35) Tam Metni

YEMİNLİ MALİ MÜŞAVİR
YILDIRIM BEYAZIT AKHAN

Katma Değer Vergisi Genel Uygulama Tebliğinde Değişiklik Yapılmasına Dair Tebliğ (Seri No: 35)

Tarih 16 / 02 / 2021
Sayı 31397
Kapsam

TEBLİĞ

Hazine ve Maliye Bakanlığı (Gelir İdaresi Başkanlığı)'ndan:

KATMA DEĞER VERGİSİ GENEL UYGULAMA TEBLİĞİNDE DEĞİŞİKLİK YAPILMASINA DAİR TEBLİĞ (SERİ NO: 35)

MADDE 1 – 26/4/2014 tarihli ve 28983 sayılı Resmî Gazete'de yayımlanan Katma Değer Vergisi 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,”

MADDE 2 – Aynı Tebliğin (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.”

MADDE 3 – Aynı Tebliğin (I/C-2.1.3.2.1.2.) bölümünün dördüncü paragrafında yer alan “Tebliğin (I/C-2.1.3.1/b) ayırımında sayılanlar arasında yer almaması” ibaresinden sonra gelmek üzere “veya Tebliğin (I/C-2.1.3.1/a) ayırımında sayılanlara yapılan yapım işi bedelinin 5 milyon TL’nin altında olması” ibaresi eklenmiştir.

MADDE 4 – Aynı Tebliğin (I/C-2.1.3.2.3.1.) ve (I/C-2.1.3.2.3.2.) bölümlerinde yer alan “5/10” ibareleri “7/10” olarak değiştirilmiştir.

MADDE 5 – Aynı Tebliğin (I/C-2.1.3.2.7.1.) bölümünde yer alan “5/10” ibaresi “7/10” olarak değiştirilmiştir.

MADDE 6 – Aynı Tebliğin (I/C-2.1.3.2.10.1.) bölümünde yer alan “7/10” ibaresi “9/10” olarak değiştirilmiştir.

MADDE 7 – Aynı Tebliğin (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.”

MADDE 8 – Aynı Tebliğin (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.

MADDE 9 – Aynı Tebliğin (I/C-2.1.3.2.13.) bölümü başlığıyla birlikte aşağıdaki şekilde 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.”

MADDE 10 – Aynı Tebliğin (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.

MADDE 11 – Aynı Tebliğe, (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.”

MADDE 12 – Aynı Tebliğe, (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.”

MADDE 13 – Aynı Tebliğin (I/C-2.1.4.2.) bölümünde yer alan Örnek aşağıdaki şekilde değiştirilmiştir.

“**Örnek:** Satıcı (A) Firması, (7/10) oranında tevkifata tabi bir işlem için alıcı (B) Firmasına, 2021/Nisan döneminde bu işle ilgili olarak 100.000 TL’lik fatura düzenlemiş, faturada gösterilen (100.000 x 0,18 =) 18.000 TL KDV’nin (18.000 x 0,30 =) 5.400 TL’si (A)’ya ödenmiş, (18.000 x 0,70 =) 12.600 TL’lik kısmı ise (B) tarafından tevkifata tabi tutularak sorumlu sıfatıyla beyan edilmiştir.

Satıcı (A), bu işin bir kısmını tamamlayamadığından bedelde 20.000 TL’lik bir azalma meydana gelmiştir.

2021/Mayıs döneminde ortaya çıkan bu değişiklik nedeniyle tarafların karşılıklı düzeltme yapması gerekmektedir.

Buna göre satıcı (A), alıcı (B)'ye 20.000 TL ile birlikte bu tutara ait (20.000 x 0,18=) 3.600 TL KDV'nin tevkifata tabi tutulmayan (3.600 x 0,30=) 1.080 TL'sini (toplam 21.080 TL) iade edecek, 2021/Nisan döneminde beyan ettiği 1.080 TL'yi 2021/Mayıs dönemine ait 1 No.lu KDV Beyannamesinde indirim konusu yapacaktır.

Alıcı (B) ise 2021/Nisan döneminde indirim konusu yaptığı 1.080 TL'yi, 2021/Mayıs döneminde 1 No.lu KDV Beyannamesi ile beyan edecektir.

Alıcı (B)'nin bu işlem nedeniyle tevkifata tabi tutarak beyan ettiği verginin, 20.000 TL'ye isabet eden kısmı olan (3.600 x 0,70=) 2.520 TL aynı zamanda indirim konusu yapılmış olduğundan, bir düzeltme işlemine konu olmayacaktır.”

MADDE 14 – Aynı Tebliğin (I/C-2.1.4.3.) bölümünde yer alan Örnek aşağıdaki şekilde değiştirilmiştir.

“**Örnek:** (A) Ltd. Şti., (B) İnşaat A.Ş.nden almış olduğu inşaat taahhüt hizmeti nedeniyle hesaplanan 400 TL KDV üzerinden tevkifata tabi olmadığı halde (4/10) oranında tevkifat yapmış ve tevkif etmiş olduğu 160 TL KDV'yi 2 No.lu KDV Beyannamesi ile beyan etmiş ve vergi dairesine ödemiştir. (B) İnşaat A.Ş. ise hesaplanan KDV'nin tevkif edilmeyen 240 TL'lik kısmını 1 No.lu KDV Beyannamesi ile beyan etmiş ve tevkif edilen 160 TL KDV'nin 50 TL'sini iade almıştır. Ancak bu işlemle ilgili olarak tevkifat yapılmaması gerektiğinin sonradan anlaşılması durumunda, (A) Ltd. Şti. ile (B) İnşaat A.Ş.nin talep etmeleri halinde, (B) İnşaat A.Ş.nin KDV Beyannamesinde ve almış olduğu KDV iadesinde herhangi bir düzeltme yapılmayacaktır. Ayrıca (A) Ltd. Şti.ne fazla ve yersiz tevkif ederek ödediği KDV'ye ilişkin de herhangi bir KDV iadesi yapılmayacaktır.”

MADDE 15 – Aynı Tebliğin (I/C-2.1.5.1.) bölümünün ikinci paragrafında yer alan “şartı aranmaz” ibaresi “şarttır” olarak değiştirilmiştir.

MADDE 16 – Aynı Tebliğin (I/C-2.1.5.2.1.) ve (I/C-2.1.5.2.2.) bölümlerinde yer alan “-Servis taşımacılığı hizmeti,” ibareleri “-Taşımacılık hizmetleri,” olarak değiştirilmiş, “-Her türlü baskı ve basım hizmeti,” satırlarından sonra gelmek üzere “-Ticari reklam hizmetleri,” satırları eklenmiş ve “-Ağaç ve orman ürünleri teslimi,” satırlarından sonra gelmek üzere “-Tebliğin (I/C-2.1.3.3.7.) bölümü kapsamındaki teslimler,” satırları eklenmiştir.

MADDE 17 – Bu Tebliğ yayımı tarihini takip eden ay başında yürürlüğe girer.

MADDE 18 – Bu Tebliğ hükümlerini Hazine ve Maliye Bakanı yürütür.