

27.01.2006 / 26

## KATMA DEĞER VERGİSİNDE TEVKİFAT VE 97 SERİ NO'LU KDV GENEL TEBLİĞİ

### A- Tevkifat

Katma Değer Vergisi Kanunu'nun 9'uncu maddesinde bir vergi güvenlik müessesesi olarak vergi tevkifatı düzenlenmiştir. Söz konusu madde uyarınca, mükelleflerin 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 olanlar verginin ödenmesinden Maliye Bakanlığınca sorumlu tutulabilecektir.

Yukarıdaki madde hükmünün Maliye Bakanlığı'na tanıdığı yetkiye istinaden bugüne kadar Maliye Bakanlığı'nca değişik tarihlerde yayımlanan Katma Değer Vergisi Genel Tebliğleri ile tevkifat uygulanması gereken mal teslimi ve hizmet ifaları aşağıdaki gibi belirlenmiştir.

Tevkifata Tabi Mal veya Hizmet	Tevkifat Oranı	Tevkifat Yapacak Olanlar	Düzenlemelerin Yapıldığı Katma Değer Vergisi Genel Tebliği
KDV mükellefi olanların, KDV mükellefi olmayanlardan, ticari işletmeye dahil olmayan ve Gelir Vergisi Kanunu'nun 70'nci maddesinde sayılan <b>mal ve hakları kiralama işlemleri</b>	İşlem üzerinden hesaplanan katma değer vergisinin tamamı	<ul style="list-style-type: none"> <li>✓ Kiraya verenin başka faaliyetleri nedeniyle gerçek usulde katma değer vergisi mükellefiyetinin bulunmaması,</li> <li>✓ Kiralayanın gerçek usulde katma değer vergisi mükellefi olması,</li> </ul> şartlarının birlikte varolması halinde, kiralayan tarafından	30 ve 31
Gerçek usulde katma değer vergisi mükellefi olanların profesyonel veya amatör spor kulüplerine oyuncularının formalarında gösterilmek, şahıslara veya kuruluşlara ait bina, arsa, arazi gibi yerlerde duvarlara yazılmak, pano olarak yerleştirilmek, dergi, kitap gibi yazılı eserlerde yayınlanmak ve benzeri şekillerde <b>reklam vermeleri.</b>	İşlem üzerinden hesaplanan katma değer vergisinin tamamı	<b>Reklam alanların gerçek usulde katma değer vergisi mükellefi olmamaları halinde, reklam verenler tarafından.</b>	30
<b>Fason</b> olarak yaptırılan <b>tekstil ve konfeksiyon işleri</b>	İşlem Bedeli üzerinden hesaplanan KDV'nin 2/3'ü	İşi yaptıranlar	51, 53, 58, 72, 77
Hurda metal	İşlem bedeli üzerinden hesaplanan KDV'nin % 90'ı	Alım Yapanlar	53, 58, 70, 85, 86, 87, 89, 97

alımlarında  (Hurda metal teslimleri Katma Değer Vergisi Kanununun 17/4-g maddesi uyarınca katma değer vergisinden istisnadır. Ancak, Katma Değer Vergisi Kanunu'nun 18'nci maddesi uyarınca hurda mal tesliminde bulunan mükellefin istisnadan vazgeçmesi halinde tevkiyat yapılacaktır.			
Akaryakıt işi ile <b>devamlı</b> olarak uğraşmayanlardan ( <b>mutad depo kapsamında yurt dışından akaryakıt getirip satanlardan</b> ) akaryakıt alınması işlemi	İşlem bedeli üzerinden hesaplanan KDV'nin % 90'ı	Alım Yapanlar	68, 85
Atık kağıt, hurda plastik ve hurda cam alımları  (Kağıt, Plastik ve cam hurda ve atıklarının teslimleri Katma Değer Vergisi Kanununun 17/4-g maddesi uyarınca katma değer vergisinden istisnadır. Ancak, Katma Değer Vergisi Kanunu'nun 18'nci maddesi uyarınca hurda mal tesliminde bulunan mükellefin istisnadan vazgeçmesi halinde	İşlem bedeli üzerinden hesaplanan KDV'nin % 90'ı	Alım yapanlar	81, 86

tevkifat yapılacaktır.			
<p>Aşağıdaki hizmet alımları;</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>✓ Yapım işleri ile bu işlere ilişkin mühendislik mimarlık ve etüt-proje hizmetleri,</li> <li>✓ Temizlik, bahçe ve çevre bakım hizmetleri,</li> <li>✓ Özel güvenlik hizmetleri,</li> <li>✓ Makine, teçhizat, demirbaş ve taşıtlara ait tadil, bakım ve onarım hizmetleri,</li> <li>✓ Her türlü yemek servisi,</li> <li>✓ Danışmanlık ve denetim hizmetleri,</li> </ul> <p>Kapsama giren her bir işlemin bedeli Vergi Usul Kanununa göre o yıl için geçerli fatura düzenleme sınırını aşmadığı takdirde hesaplanan katma değer vergisi tevkifata tabi tutulmayacaktır. Buna göre, Vergi Usul Kanunu hükümleri çerçevesinde 2006 yılı için fatura düzenleme</p>	<ul style="list-style-type: none"> <li>✓ Yemek servisi, bahçe ve çevre bakım, özel güvenlik, Danışmanlık ve denetim hizmetlerinde 1/2,</li> <li>✓ Temizlik hizmetlerinde 2/3,</li> <li>✓ Diğer hizmetlerde 1/3'dür.</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>✓ Genel bütçeye dahil daireler, katma bütçeli idareler, il özel idareleri, belediyeler ve bunların teşkil ettikleri birlikler,</li> <li>✓ Döner sermayeli kuruluşlar,</li> <li>✓ Kanunla kurulan kamu kurum ve kuruluşları,</li> <li>✓ Kamu kurumu niteliğindeki meslek kuruluşları,</li> <li>✓ Üniversiteler (vakıf üniversiteleri hariç),</li> <li>✓ Kanunla kurulan veya tüzel kişiliği haiz emekli ve yardım sandıkları,</li> <li>✓ Bankalar ve özel finans kurumları,</li> <li>✓ Kamu iktisadi teşebbüsleri (Kamu İktisadi Kuruluşları, İktisadi Devlet Teşekkülleri),</li> <li>✓ Özelleştirme kapsamındaki kuruluşlar</li> <li>✓ Organize sanayi bölgeleri ile menkul kıymetler, vadeli işlemler borsaları dahil bütün borsalar,</li> </ul>	<p>89, 91,92, 95,</p>

<p>sınırı olarak belirlenen 520 Yeni Türk Lirası, 1/1/2006 tarihinden itibaren tevkifata tabi tutulmayacak işlemlerde dikkate alınacak tutar olacaktır.</p>		<ul style="list-style-type: none"> <li>✓ Hisse senetleri İstanbul Menkul Kıymetler Borsasına kote edilmiş şirketler (bunlar yalnızca “yapım işleri”, “temizlik, çevre ve bahçe bakım hizmetleri”, “özel güvenlik hizmetleri” ile “yemek servis hizmetleri”ne ait katma değer vergisini tevkifata tabi tutacaklardır.),</li> <li>✓ Yarıdan fazla hissesi doğrudan yukarıda sayılan kurum ve kuruluşlara ait olan (tek başına ya da birlikte) kurum, kuruluş ve işletmeler,</li> </ul> <p>birbirlerine karşı ifa ettikleri hariç olmak üzere, söz konusu hizmetlerde katma değer vergisi tevkifatı yapmakla zorunludur.</p>	
<p><b>İşgücü Hizmet Alımlarında</b></p>	<p>İşgücü hizmetine ait katma değer vergisinin % 90'ını</p>	<p><b>İşgücü Hizmetini Alanlar ile Katma Değer Vergisi Mükellefi Olmasalar Bile aşağıda sayılan kuruluşlar, (Ancak, bu kurum ve kuruluşlardan alınan işgücü hizmetleri tevkifata tabi tutulmayacaktır.)</b></p> <ul style="list-style-type: none"> <li>✓ Genel bütçeye dahil daireler, katma bütçeli idareler, il özel idareleri, belediyeler ve bunların teşkil ettikleri birlikler,</li> <li>✓ Döner sermayeli kuruluşlar,</li> <li>✓ Kanunla kurulan kamu kurum ve kuruluşları</li> </ul>	<p>96, 97</p>

		<ul style="list-style-type: none"> <li>✓ Kamu kurumu niteliğindeki meslek kuruluşlar,</li> <li>✓ Üniversiteler (vakıf üniversiteleri hariç),</li> <li>✓ Kanunla kurulan veya tüzel kişiliği haiz emekli ve yardım sandıkları,</li> <li>✓ Bankalar ve özel finans kurumlar,</li> <li>✓ Kamu iktisadi teşebbüsler (Kamu İktisadi Kuruluşları, İktisadi Devlet Teşekkülleri),</li> <li>✓ Özelleştirme kapsamındaki kuruluşlar</li> <li>✓ Organize sanayi bölgeleri ile menkul kıymetler, vadeli işlemler borsaları dahil bütün borsalar,</li> <li>✓ Hisse senetleri İstanbul Menkul Kıymetler Borsasına kote edilmiş şirketler,</li> <li>✓ Yarıdan fazla hissesi doğrudan yukarıda sayılan kurum ve kuruluşlara ait olan (tek başına ya da birlikte) kurum, kuruluş ve işletmeler,</li> </ul>	
<p><b>Hurdadan elde edilenler dışındaki bakır külçe teslimleri</b> (bakır ve bakır alaşımlarından mamul; anot, katot, her çeşit takoz (biyet), slab, platina, kütük, granül, filmaşın, levha, boru, prinç çubuk, lama, her türlü tel ve benzerlerinin teslimi bu kapsamda tevkifata</p>	<p>İşlem bedeli üzerinden Hesaplanan KDV'nin % 90'ı</p>	<p>Alım yapanlar</p>	<p>95, 96, 97</p>

tabidir.)  (Katma Değer Vergisi Kanununun 17/1 maddesinde sayılan kurum ve kuruluşlar (tarımsal amaçlı kooperatifler hariç), sermayelerinin % 51 veya daha fazlası kamuya ait işletmeler ve özelleştirme kapsamındaki kuruluşlar ile bu ürünlerin ilk üretici veya ithalatçılarının bu kapsamdaki teslimlerinde tevkifat uygulanmayacaktır)			
---	--	--	--

Maliye Bakanlığınca 31.12.2005 tarih ve 26040 sayılı 4'üncü mükerrer Resmi Gazete'de yayımlanan 97 Seri No'lu Katma Değer Vergisinde bakır mamulleri ve işgücü hizmetleri ile hurda ve atık teslimlerinde kısmi katma değer vergisi (KDV) tevkifatı uygulaması ve diğer hususlar açıklanmıştır.Bu konularda yapılan düzenlemeler aşağıdaki gibidir:

## **B- BAKIR MAMULLERİNDE TEVKİFAT UYGULAMASI**

**5/1/2006 tarihinden itibaren**, bakır ve bakır alaşımlarından mamul; anot, katot, her çeşit takoz (biyet), slab, platina, kütük, granül, filmaşın, levha, boru, prinç çubuk, lama, her türlü tel ve benzerlerinin ithalatçıları tarafından yurt içindeki teslimlerinde de, teslim bedeli üzerinden hesaplanan katma değer vergisinin % 90'ı tevkif edilecek ve tevkif edilen katma değer vergisi de II No'lu katma değer vergisi beyannamesi ile beyan edilecektir.

Tevkifat kapsamına giren bakır ürünlerinin tesliminde, faturada gösterilen işlem bedelinin hesaplanan KDV ile birlikte, Vergi Usul Kanununun 232 nci maddesine göre belirlenen fatura düzenleme sınırının altında olması halinde tevkifat uygulanmayacaktır. Bu sınır, 2006 yılı için 520 YTL olduğundan, 2006 yılında tevkifat kapsamına giren bakır ürünlerinin, KDV dahil 520 YTL'yi geçmeyen teslimlerinde tevkifat yapılmayacaktır.

Ancak, aynı satıcıdan yapılan ve fatura düzenleme sınırını aşan alımların, tevkifat zorunluluğundan kaçınmak amacıyla, birden fazla fatura düzenlenmek suretiyle parçalara bölünmemesi gerekmektedir.

Bu düzenleme, 97 seri No'lu Katma Değer Vergisi Genel Tebliğinin yayımından önce sözü edilen sınırın altında olduğu halde tevkifat uygulanmayan işlemler için de geçerlidir.

96 Seri No'lu KDV Genel Tebliği ile bakırdan mamul tellerin teslimi tevkifat kapsamına alınmakla birlikte, bakır telin plastik, cam, kâğıt,



emaye, vernik ve benzeri izolasyon malzemeleri ile kaplanması suretiyle elde edilen “**izoleli iletken**” teslimleri tevkifata tabi tutulmayacaktır.

### **C- İŞGÜCÜ HİZMETLERİNDE TEVKİFAT UYGULAMASI**

97 seri No’lu Katma Değer Vergisi Genel Tebliği ile ayrıca, 96 seri No’lu Katma Değer Vergisi Genel Tebliği ile yapılan düzenleme sonucunda işgücü hizmet alımlarında yapılması gereken tevkifat uygulamasında ortaya çıkan sorunlar da giderilmeye çalışılmıştır.

#### **1. İşgücü Hizmet Alımlarında Tevkifat Uygulaması Gereken Kuruluşların Kapsamına KDV Mükellefi Olmayan Bazı Kamu Kuruluşları da Dahil Edilmiştir**

5/1/2006 tarihinden itibaren gerçek usulde katma değer vergisi mükellefi olmasalar da aşağıdaki sayılan kurum ve kuruluşlarda tevkifat yapmak zorundadırlar.

- ✓ Genel bütçeye dahil daireler, katma bütçeli idareler, il özel idareleri, belediyeler ve bunların teşkil ettikleri birlikler,
- ✓ Döner sermayeli kuruluşlar,
- ✓ Kanunla kurulan kamu kurum ve kuruluşları
- ✓ Kamu kurumu niteliğindeki meslek kuruluşlar,
- ✓ Üniversiteler (vakıf üniversiteleri hariç),
- ✓ Kanunla kurulan veya tüzel kişiliği haiz emekli ve yardım sandıklar,
- ✓ Bankalar ve özel finans kurumlar,
- ✓ Kamu iktisadi teşebbüsler (Kamu İktisadi Kuruluşları, İktisadi Devlet Teşekkülleri),
- ✓ Özelleştirme kapsamındaki kuruluşlar
- ✓ Organize sanayi bölgeleri ile menkul kıymetler, vadeli işlemler borsaları dahil bütün borsalar,
- ✓ Hisse senetleri İstanbul Menkul Kıymetler Borsasına kote edilmiş şirketler,
- ✓ Yarıdan fazla hissesi doğrudan yukarıda sayılan kurum ve kuruluşlara ait olan (tek başına ya da birlikte) kurum, kuruluş ve işletmeler, Dolayısıyla yapmış olduğu işlemlerin tamamı banka ve sigorta muameleleri vergine tabi olan ve bu nedenle katma değer mükellefiyeti

bulunmayan bankalarda işgücü hizmeti satın alması halinde katma değer vergisi tevkifatı yapacaktır.

96 seri No'lu KDV Genel Tebliğinde yapılan düzenleme uyarınca; yukarıda sayılan kurumlardan yapılacak işgücü alımlarında ise, KDV tevkifatı **yapılmamasına ilişkin uygulama devam etmektedir.**

## **2. Tevkifata Tabi İşgücü Hizmet Alımları İçin Aranılan Şartlar**

İşgücü hizmet alımlarında tevkifat yapılabilmesi için ayrıca, aşağıdaki şartların gerçekleşmesi gerekmektedir.

- ✓ Temin edilen işgücünün, işgücü hizmetini alan işletmenin sevk, idare ve kontrolünde çalışması,
- ✓ Alınan işgücü hizmetinin **sadece ve sadece işgücü hizmeti olması** veya başka bir deyişle hizmet organizasyonu dahilinde alınmaması,
- ✓ Alınan işgücünün işletme hizmetlerinin, belirli bir hizmetin tamamlayıcısı olarak sunuluyor olmaması.

**Eleman temin hizmeti dışındaki hizmet ifaları, bu tevkifat tevkifat uygulaması kapsamında değerlendirilmeyecektir.**

Bu konuda 97 seri No'lu Katma Değer Vergisinde örnekler yardımıyla da konu hakkında detaylı bilgi verilmiştir. Söz konusu Tebliğ bu sirkülerimize eklenmiştir.

## **D- HURDA VE ATIK PLASTİKTEN ELDE EDİLEN ÜRÜNLERDE KDV UYGULAMASI**

Katma Değer Vergisi Kanununun 17/4-g maddesi ile katma değer vergisinden istisna edilen metal, plastik, lastik, kauçuk, kağıt, cam hurda ve atıklarının (hurda metalden elde edilen külçeler dâhil) teslimleri katma değer vergisinden istisnadır. Ancak, bu teslimlerle ilgili olarak Katma Değer Vergisi Kanunu'nun 18'inci maddesi uyarınca istisnadan vazgeçilmesi halinde tevkifat kapsamında işlem yapılacaktır.

Bu şekilde istisnadan vazgeçilen ve tevkifat kapsamına giren hurda ve atıkların tesliminde, faturada gösterilen işlem bedelinin hesaplanan KDV ile birlikte, Vergi Usul Kanununun 232 nci maddesine göre belirlenen fatura düzenleme sınırının altında olması halinde tevkifat uygulanmayacaktır. Bu sınır, 2006 yılı için 520 YTL'dir.

### **E- İMALAT ARTIKLARININ TESLİMİNDE KDV UYGULAMASI**

Katma Değer Vergisi Kanunu'nun 17'nci maddesinde istisna edilen mal teslimi ve hizmet ifaları nedeniyle yüklenilen katma değer vergileri, aynı Kanunun 30/a maddesi uyarınca vergiye tabi işlemler üzerinden hesaplanan katma değer vergisinden indirilememektedir.

97 seri No'lu Katma Değer Vergisi Genel Tebliğinde, imalathane ya da fabrikalarda, imalat sırasında elde edilen metal kırpıntı, döküntü ve talaşların teslimi Katma Değer Vergisi Kanunu'nun 17'inci maddesi uyarınca katma değer vergisinden istisna olmakla birlikte, işletmelerin asıl üretim konusunu teşkil etmediğinden, asıl ürünlerin imalatı sırasında fire veya atık olarak ortaya çıktığından, satışa konu olsalar dahi, işletmenin amacı bu fire ve atıkları imal etmek olmadığından, gelir ve kurumlar vergisi uygulamasında bunlara ayrıca bir maliyet izafe edilemediğinden , yukarıda sayılan imalat artıkları için yüklenilen bir KDV de söz konusu olmayacağından, sözü edilen imalat artıkları için, **“yüklenilen KDV” hesaplanmak suretiyle teslim edildikleri dönemde KDV Beyannamesinin 30. satırında beyan yapılmasına gerek bulunmadığı belirtilmiştir.** Dolayısıyla bu tür atıkların tesliminde, katma değer vergisi hesaplanmayacağı gibi, bu atıklar nedeniyle yüklenilen katma değer vergisi için de herhangi bir işlem yapılmayacaktır.

### **F- DİĞER TEBLİĞLERDE YAPILAN DEĞİŞİKLİKLER**

Katma Değer Vergisi Kanununun 13/d maddesi uyarınca, yatırım teşvik belgesi sahibi mükelleflere belge kapsamındaki makina ve teçhizat teslimleri katma değer vergisinden istisna edilmiştir. İstisnanın

uygulanmasına ilişkin usul ve esaslar Maliye Bakanlığınca çıkarılan 69 seri no'lu Katma Değer Vergisi genel tebliğinde belirlenmiştir.

97 seri No'lu Katma Değer Vergisi Genel Tebliği ile 69 Seri No'lu KDV Genel Tebliğinin (1.1.1) bölümünün 4. paragrafında yer alan “otobüs” sözcüğünden sonra gelmek“(Belediyeler ve İl Özel İdareleri ile bunların bağlı kuruluşları ve hisselerinin tamamına sahip oldukları şirketlerce şehir içi yolcu taşımacılığında kullanılmak üzere iktisap edilecek olanlar hariç)” parantez içi hüküm eklenmiştir. Eklenen bu hüküm 31.12.2005 tarihinde yürürlüğe girmiştir. Söz konusu eklenen hüküm ile, **Belediyeler ve İl Özel İdareleri ile bunların bağlı kuruluşları ve hisselerinin tamamına sahip oldukları şirketlerce şehir içi yolcu taşımacılığında kullanılmak üzere** iktisap edilen otobüslerin teslimi, Katma Değer Vergisi Kanununun 13/d maddesi uyarınca katma değer vergisinden istisna kılınmıştır. Bu nitelikteki otobüslerin tesliminde yatırım teşvik belgesinde yer alması şartıyla, katma değer vergisi ödenmeyecektir.

Katma Değer Vergisi Kanununun 17 nci maddesinin 2 nci fıkrasına 5226 sayılı Kanunun 19 uncu maddesiyle eklenen (d) bendi ile 2863 sayılı Kültür ve Tabiat Varlıklarını Koruma Kanunu kapsamındaki tescilli taşınmaz kültür varlıklarının rölöve, restorasyon ve restitüsyon projelerine münhasır olmak üzere, bu projelendirmelerden yararlananlara verilen mimarlık hizmetleri ile projelerin uygulanması kapsamında yapılacak teslimler katma değer vergisinden istisna edilmiştir. İstisnanın uygulanmasına ilişkin usul ve esaslar da Maliye Bakanlığınca çıkarılan 96 seri No'lu Katma Değer Vergisi Genel Tebliğinde açıklanmıştır.

97 seri No'lu Katma Değer Vergisi Genel Tebliği ile 96 Seri No.lu KDV Genel Tebliğinin (1.1) numaralı bölümünün 2. paragrafının sonuna. “Yukarıda belirtilen projelerin uygulanması için iktisap edilseler dahi, tabiat ve kültür varlıklarının satın alınmasında da istisna uygulanmayacaktır. Ancak iktisap edilen tabiat ve kültür varlıklarına uygulanacak projeler kapsamındaki işlemlerde bu Tebliğdeki açıklamalar çerçevesinde istisna uygulanacağı tabiidir.” cümlesi eklenmiştir. Eklenen bu cümle ile Kültür ve Tabiat Varlıklarını Koruma Kanunu kapsamındaki tescilli taşınmaz kültür varlıklarının rölöve, restorasyon ve restitüsyon

projelerinin uygulanması amacıyla iktisap edilmesinde istisna uygulanmayacaktır. İstisna iktisap edildikten sonra yapılacak projelendirmelerden yararlananlara verilen mimarlık hizmetleri ile projelerin uygulanması kapsamında yapılacak teslimler katma değer vergisinden istisna edilecektir.

Saygılarımızla...

**97 SERİ NO'LU KATMA DEĞER VERGİSİ GENEL TEBLİĞİ****Resmi Gazete No** 26040 4.Mükerrer**Resmi Gazete Tarihi** 31.12.2005

3065 sayılı Katma Değer Vergisi (KDV) Kanunu kapsamındaki uygulamalara ilişkin olarak aşağıdaki açıklama ve düzenlemelerin yapılmasına ihtiyaç duyulmuştur.

**1. BAKIR MAMULLERİNDE TEVKİFAT UYGULAMASI****1.1. İthalatçıları Tarafından Yapılan Bakır Mamulü Teslimleri**

96 Seri No.lu KDV Genel Tebliğinin (5.3) numaralı bölümünde bazı bakır ürünlerinde tevkifat uygulaması getirilmiş ancak bu ürünlerin ithalatçıları tarafından yurt içindeki teslimleri tevkifat kapsamı dışında tutulmuştur.

Konunun yeniden değerlendirilmesi sonunda, bu Tebliğin yayımını izleyen 5. günde başlamak üzere, tevkifat kapsamına giren ürünlerin ithalatçıları tarafından yurt içindeki teslimlerinde de, 96 Seri No.lu KDV Genel Tebliğinin (5.3) numaralı bölümündeki açıklamalar çerçevesinde tevkifat uygulanması uygun görülmüştür.

**1.2. Bakır Külçe ve Mamullerindeki Tevkifat Uygulamasında Alt Sınır**

95 Seri No.lu KDV Genel Tebliğinin (7) numaralı bölümünde belirtilen bakır külçeleri ile kapsamı 96 Seri No.lu KDV Genel Tebliğinin (5.3) numaralı bölümü ve bu Tebliğ ile belirlenen bakır ürünlerinin tesliminde, faturada gösterilen işlem bedelinin hesaplanan KDV ile birlikte, Vergi Usul Kanununun 232 nci maddesine göre belirlenen fatura düzenleme sınırının altında olması halinde tevkifat uygulanmaması uygun görülmüştür.

Ancak, aynı satıcıdan yapılan ve fatura düzenleme sınırını aşan alımların, tevkifat zorunluluğundan kaçınmak amacıyla, birden fazla fatura düzenlenmek suretiyle parçalara bölünmemesi gerekmektedir. Böyle bir durumun tespiti halinde vergi idaresince, bütünlük arzettiği anlaşılan alımların toplamının yukarıda belirtilen sınırı aşıp aşmadığına bakılarak gerekli işlem yapılacaktır.

Bu düzenleme, bu Tebliğin yayımından önce sözü edilen sınırın altında olduğu halde tevkifat uygulanmayan işlemler için de geçerlidir.

**1.3. Kablo Teslimleri**

96 Seri No.lu KDV Genel Tebliği ile bakırdan mamul tellerin teslimi tevkifat kapsamına alınmıştır. Ancak, bakır telin plastik, cam, kâğıt, emaye, vernik ve benzeri izolasyon malzemeleri ile kaplanması suretiyle elde edilen “izoleli iletken” teslimleri bu kapsamda mütalaa edilemeyeceğinden tevkifata tabi tutulmayacaktır.

## **2. İŞGÜCÜ HİZMETLERİNDE TEVKİFAT UYGULAMASI**

96 Seri No.lu KDV Genel Tebliğinin (5.1) bölümünde düzenlenen işgücü hizmetlerinde tevkifat uygulamasının kapsamı konusunda aşağıdaki açıklamalara gerek duyulmuştur.

### **2.1. Tevkifat Uygulayacak Kuruluşlar**

İşgücü hizmeti alımlarında tevkifat uygulayacak kuruluşlar kapsamına bu Tebliğin yayımını izleyen 5. günde başlamak üzere, KDV mükelleflerinin yanı sıra, KDV mükellefi olmasalar dahi 91 Seri No.lu KDV Genel Tebliğinin (A/2) bölümünde sayılan kurum, kuruluş ve işletmelerin de dâhil edilmesi uygun görülmüştür.

Buna göre, gerçek usulde vergilendirilen KDV mükellefleri ile KDV mükellefi olmasalar dahi 91 Seri No.lu KDV Genel Tebliğinin (A/2) bölümünde sayılan kurum, kuruluş ve işletmelerin faaliyetlerinin yürütülmesi ile ilgili işlemlerde kullanacakları işgücü temin hizmeti alımlarında %90 oranında tevkifat uygulanacaktır.

### **2.2. Tevkifat Uygulamasının Kapsamı**

Sözü edilen düzenleme, eleman temini şeklindeki hizmetleri kapsamaktadır. Eleman temin hizmeti dışındaki hizmet ifaları, bu bölümde düzenlenen tevkifat uygulaması kapsamında değerlendirilmeyecektir. Ancak, diğer genel tebliğlere göre tevkifat kapsamına alınmış olan hizmet ifalarında, ilgili genel tebliğler uyarınca tevkifat uygulanacağı tabiidir.

96 Seri No.lu KDV Genel Tebliğinin (5.1) bölümünde düzenlenen işgücü temini hizmetlerinde tevkifat uygulamasına ilişkin açıklayıcı örnekler aşağıdadır.

#### **Örnek 1:**

İmalatçı (A) firması, üretim faaliyetinde çalıştırmak üzere (B) firmasından, ürünlerin ambalajlama işlerinde çalıştırmak üzere (C) firmasından eleman temin etmiştir. (B) ve (C) firmalarından yapılan bu eleman tedariki işgücü hizmet alımı mahiyetinde olduğundan tevkifata tabi olacaktır.

Örnek 2:

(A) firması, ürünlerinin pazarlama ve tanıtımını, müşteri ile birebir temas kuran elemanlar aracılığıyla yapmaktadır. Firma bu işi;

- kendisiyle ücret akdi bulunan,
  - kişisel başvuruları üzerine anlaşmaya varılan,
  - (B) firmasından temin edilen,
- elemanlar aracılığıyla yürütmektedir.

İlk iki gruba giren elemanlar bakımından tevkifatın söz konusu olmayacağı tabiidir. (B) firmasından yapılan eleman temini işgücü hizmet alımı mahiyetinde olduğundan yani elemanların sevk, idare ve kontrolü fiilen (A) firmasında bulunduğundan tevkifat kapsamında işlem yapılacaktır.

Örnek 3:

(A) firması, işyeri merkezinin farklı bir binaya taşınması için (B) firması ile anlaşma yapmış, (B) firması taşıma işini 6 eleman kullanarak sözleşme şartlarına uygun olarak yerine getirmiştir.

Bu işlemde işgücü temin hizmeti değil taşıma hizmeti alınması söz konusu olduğundan tevkifat uygulanmayacaktır. Ancak (B) firması, taşıma işinde kullanacağı elemanları (C) firmasından temin etmişse, taşıma işinde kullanılacak elemanların sevk ve idaresi (B) firmasında olduğundan söz konusu elemanların (C) firmasından temini tevkifata tabi olacaktır.

Örnek 4:

(A) bankası ile mali müşavirlik hizmeti sunmak üzere anlaşması bulunan (B) mali müşavirlik işletmesinin bazı elemanları, belirli dönemlerde kayıtlarını tutmak üzere (A) bankasının mekânlarında çalışmaktadır. Eleman tahsisi şeklindeki bu hizmet, mali müşavirlik hizmetinin tamamlayıcısı olarak sunuluyor ve bedeli de mali müşavirlik bedeli içinde tahsil ediliyorsa tevkifata tabi olmayacaktır. Ancak muhasebe kayıtlarının tutulması işini yapan elemanlar, 3568 sayılı Kanunun 2 nci maddesinde belirtilen meslekî hizmetlere ilişkin anlaşma bulunmayan herhangi bir firmadan temin ediliyorsa tevkifat uygulanacaktır.

### **3. HURDA VE ATIK PLASTİKTEN ELDE EDİLEN ÜRÜNLERDE KDV UYGULAMASI**



KDV Kanununun 5035 ve 5228 sayılı Kanunlarla değişik 17/4-g maddesine göre plastik, lastik, kauçuk hurda ve atıklarının teslimi katma değer vergisinden müstesnadır.

Bu hüküm çerçevesinde, plastik hurda ve atıklarının tesliminde KDV uygulanmamaktadır.

Ancak, plastik hurda ve atıklarının çeşitli işlemlerden geçirilip işlenmesi sonucunda elde edilen ve genellikle plastik esaslı malzeme imalatında hammadde olarak kullanılan pet kırıkları, plastik çapak, plastik granül ve benzeri ürünler, hurda ve atık niteliğini kaybederek imalat sektöründe hammadde olarak kullanılan bir mamul haline gelmeleri nedeniyle KDV Kanununun sözü edilen 17/4-g maddesinde düzenlenen istisna kapsamına girmemektedir.

Genel oranda vergiye tabi olan bu ürünlerin tesliminde 86 Seri No.lu KDV Genel Tebliğinin (B/1) bölümü gereğince tevkifat uygulanmaktadır.

Bu Tebliğin yayımını izleyen 5. günde başlamak üzere, tevkifat kapsamına giren işlemlerde bu Tebliğin (1.2) bölümündeki açıklamalar çerçevesinde alt sınır uygulanması uygun görülmüştür.

#### **4. İSTİSNADAN VAZGEÇENLERİN HURDA VE ATIK TESLİMLERİNDE TEVKİFAT UYGULAMASINDA ALT SINIR**

KDV Kanununun 5035 ve 5228 sayılı Kanunlarla değişik 17/4-g maddesi ile daha önce tevkifata tabi olan metal, plastik, lastik, kauçuk, kağıt, cam hurda ve atıklarının (hurda metalden elde edilen külçeler dâhil) teslimleri istisna kapsamına alınmış, 91 Seri No.lu KDV Genel Tebliğinin (F) bölümünde de, bu teslimlerle ilgili olarak istisnadan vazgeçilmesi halinde tevkifat kapsamında işlem yapılacağı açıklanmıştır.

Bu Tebliğin yayımını izleyen 5. günde başlamak üzere, yukarıda belirtilen tevkifat işlemlerinde bu Tebliğin (1.2) bölümündeki açıklamalar çerçevesinde alt sınır uygulanması uygun görülmüştür.

#### **5. İMALAT ARTIKLARININ TESLİMİNDE KDV UYGULAMASI**

İmalathane ya da fabrikalarda, imalat sırasında elde edilen metal kırıntı, döküntü ve talaşların teslimi KDV Kanununun 17/4-g maddesine göre vergiden müstesnadır. Aynı Kanunun 30/a ve 32 nci maddelerine göre bu işlem kısmi istisna kapsamına girmektedir.

Yukarıda belirtilen imalat artıkları, işletmelerin asıl üretim konusunu teşkil etmemekte, asıl ürünlerin imalatı sırasında fire veya atık olarak

ortaya çıkmaktadır. Satışa konu olsalar dahi, işletmenin amacı bu fire ve atıkları imal etmek olmadığından, gelir ve kurumlar vergisi uygulamasında bunlara ayrıca bir maliyet izafe edilmemektedir.

Bu durumda, yukarıda sayılan imalat artıkları için yüklenilen bir KDV de söz konusu olmayacaktır.

Bu nedenle sözü edilen imalat artıkları için, “Yüklenilen KDV” hesaplanmak suretiyle teslim edildikleri dönemde KDV Beyannamesinin 30. satırında beyan yapılmasına gerek bulunmamaktadır.

## **6. KDV GENEL TEBLİĞLERİNDE YAPILAN DEĞİŞİKLİKLER**

### **6.1. Teşvikli Yatırım Malı İstisnası**

69 Seri No.lu KDV Genel Tebliğinin (1.1.1) bölümünün 4. paragrafında yer alan “otobüs” sözcüğünden sonra gelmek ve bu Tebliğin yayımı tarihinde yürürlüğe girmek üzere aşağıdaki parantez içi hüküm eklenmiştir.

“(Belediyeler ve İl Özel İdareleri ile bunların bağlı kuruluşları ve hisselerinin tamamına sahip oldukları şirketlerce şehir içi yolcu taşımacılığında kullanılmak üzere iktisap edilecek olanlar hariç)”

### **6.2. Tabiat ve Kültür Varlıklarına İlişkin İstisna**

96 Seri No.lu KDV Genel Tebliğinin (1.1) numaralı bölümünün 2. paragrafının sonuna aşağıdaki cümle eklenmiştir.

“Yukarıda belirtilen projelerin uygulanması için iktisap edilseler dahi, tabiat ve kültür varlıklarının satın alınmasında da istisna uygulanmayacaktır. Ancak iktisap edilen tabiat ve kültür varlıklarına uygulanacak projeler kapsamındaki işlemlerde bu Tebliğdeki açıklamalar çerçevesinde istisna uygulanacağı tabiidir.”

Tebliğ olunur.