



T Ü R M O B

TÜRKİYE SERBEST MUHASEBECİ MALİ MÜŞAVİRLER
VE YEMİNLİ MALİ MÜŞAVİRLER ODALARI BİRLİĞİ
(UNION OF CHAMBERS OF CERTIFIED PUBLIC ACCOUNTANTS OF TURKEY)

Sirküler No: 10
Temmuz-Ağustos
2021

MESLEK MENSUPLARININ KDV TEVKİFATI KARŞISINDAKİ DURUMU

MALİ MEVZUAT
YORUM / UYGULAMA
SİRKÜLERİ

[Bu Sirküler; Meslek Mensuplarına çalışmalarında kaynak oluşturmak, mali konularda aydınlatıcı bilgi aktarmak ve tartışmalı konulara dikkat çekmek amacıyla YMM İsmail Hakkı GÜNEŞ tarafından hazırlanmış olup, TÜRMOB Mesleki Mevzuatı İzleme Kurulunca yayınlanmak üzere kabul edilmiştir. Sirküler içeriği ve Sirkülerde yer alan görüşler, TÜRMOB'un Resmi Görüşünü yansıtmaz ve bağlayıcılığı yoktur.]

ÖNSÖZ

Mali Müşavirlik mesleği bilgi ve birikime dayanan bir meslektir. Bu yüzden TÜRMOB ve Odalarımızın eğitim temel önceliği oldu ve olmaya devam edecektir. Meslektaşlarımızın ihtiyaç duyacakları bilgiye en doğru ve en sağlıklı bir biçimde ulaşmaları için eğitim faaliyetleri, yayınlar gerçekleştiriyoruz. Bu çalışmalarımızdan birisi de Mali Mevzuat Yorum Uygulama Sirküleridir.

Meslektaşlarımıza yardımcı olmak amacıyla mali konularda aydınlatıcı bilgi aktarmak ve tartışılabilir konulara dikkat çekmek amacıyla, Mesleki Mevzuatı İzleme Kurulu tarafından hazırlanan, Mali Mevzuat Yorum Uygulama Sirkülerinin onuncusunu sizlerin istifadesine sunuyoruz. Mali Mevzuat Yorum Uygulama Sirkülerini

hazırlayan Meslek Mevzuatı İzleme Kurulumuza teşekkür ederiz.

Meslek Mensuplarının KDV Tevkifatı Karşısındaki Durumu'nu konu alan bu Sirkülerimiz, uygulamacılara yardımcı olmak amacıyla konu açıklamaları, ilgili maddeler, kararlar, uygulamaya örnekleri değerlendirilerek hazırlanmıştır. Meslek Mensuplarının KDV Tevkifatı Karşısındaki Durumu Mali Mevzuat Yorum Uygulama Sirkülerimizin meslektaşlarımıza faydalı olmasını diliyoruz.

Emre KARTALOĞLU
TÜRMOB Genel Başkanı

İÇİNDEKİLER

ÖNSÖZ	1
1- GİRİŞ	5
2. VERGİ SORUMLUSU KAVRAMINA BAKIŞ	6
3. KDV’de TEVKİFAT UYGULAMASI	10
4. TEBLİĞDE YER ALAN TEVKİFATA İLİŞKİN HUSUSLAR	12
4.1 Tevkifat uygulamasında sınır	12
4.2 Kısmi tevkifat uygulamasında belirlenmiş alıcılar	13
4.3 Kısmi tevkifat uygulanacak hizmetler	17
4.3.1 Diğer hizmetler	
5. GELİR İDARESİ TARAFINDAN VERİLEN ÖZELGELERE BAKIŞ	20
6. 3568 SAYILI KANUNA TABİ MESLEK MENSUPLARININ HİZMETLERİ KARŞILIĞI ALDIKLARI BEDELLER ÜZERİNDEN KISMİ TEVKİFAT YAPILMASI	21
7. DEĞERLENDİRME VE SONUÇ	23

1- GİRİŞ

Bu çalışmamızda Katma Değer Vergisi¹'nde tevkifat uygulamasını meslek mensupları yönünden irdeleyeceğiz. Amacımız 35 seri no'lu KDV Uygulama Genel Tebliği² çerçevesinde 01 Mart 2021 tarihinden itibaren uygulanmaya başlanan 35 Seri No.lu serbest meslek hizmetlerinde tevkifat esasları ile ilgili hususlara açıklık getirmektir.

Türkiye'de KDV sistemine geçilmesinin önemi, muamele vergilerinin piyasadaki olumsuz etkilerini ortadan kaldırmak, AB üye ülkelerinin vergi sistemlerine uyum sağlayarak uluslararası ekonomik ilişkilerimizi geliştirmek, ayrıca vergi kaçakçılığını önleyerek vergi adaletini sağlamaya çalışmak amacıyla olmuştur. Türkiye'de KDV kanununa geçişi zorunlu kılan **ekonomik nedenler** şöyle sıralanabilir; yatırımların teşvik edilmesi, ihracatın geliştirilmek istenilmesi, sanayi üzerindeki üretim nedeniyle oluşan vergi yükünün azaltılmak istenmesi, ekonomide oluşan enflasyonist baskının düşürülmeye çalışılması,

- 1 3065 Sayılı Katma Değer Vergisi Kanunu 18.Kasım.1984 tarih ve 18563 sayılı Resmi Gazete.
- 2 KDV Uygulama Genel Tebliği 16 Şubat 2021 tarih ve 31397 sayılı Resmi Gazete

kaynakların optimal dağılımına uygunluk sağlanması, ihtisaslaşmanın teşviki ve fiyatlar genel seviyesinin kontrol edilmesi sayılabilir. KDV kanununa geçişi zorunlu kılan **mali nedenler** ise şöyle sıralanabilir; vergide adaletin sağlanmak istenmesi, gelir elde etmek yani vergi hasılatını artırmak, vergi kaçakçılığının önüne geçmek, vergilemede adaletin sağlanması, dolaysız vergi sistemine tamamlayıcı olmak ve AB mevzuatına uyum sağlamak olarak sayılabilir.³

Katma Değer Vergisi Üretimden tüketime kadar her safhada mal teslimi ve hizmet ifasında vergilendirmeyi esas alan yayılı bir vergidir. Bu ve benzeri bir çok nedendir ki Hazine Ve Maliye Bakanlığı verginin güvence altına alınması için bir çok düzenleme getirmiştir.

2. VERGİ SORUMLUSU KAVRAMINA BAKIŞ

AB uygulamasında KDV'nin konusunu vergi mükelleflerinin yaptığı mal teslimi, hizmet ifası ve mal ithalatı oluştur-

3 Katma Değer Vergisi Kanun Tasarısı ve Gerekçesi, TC Maliye Bakanlığı Gelirler Genel Müdürlüğü, 1980, s. 8-13.

maktadır.⁴ Burada belirtilen **vergi mükellefinin** ülkemizdeki uygulama karşılığını sürekli nitelikte yürütülen ticari, sınai, zirai faaliyetler ve serbest meslek faaliyetleri olarak tanımlayabiliriz.

AB Ortak KDV uygulamasında KDV’de **vergi sorumlusu** 6. Direktifin 21. maddesinde düzenlenmiştir. Söz konusu maddeye göre; AB mevzuatına göre vergiye tabi bir işlemin yurtdışında bulunan kişilerce gerçekleştirilmesi halinde üye devletler, verginin yurtdışında yerleşik mükelleften farklı bir kişi tarafından ödenmesine ilişkin düzenleme yapabilirler. Vergi ödemekle yükümlü kişi vergi temsilcisi veya vergiye tabi işlemlerin yürütüldüğü üçüncü kişi olabilir. Üye devletler, vergi ödeme konusunda münferiden ya da müteselsilen sorumluluk öngörebilirler.⁵

Katma Değer Vergisi uygulamasını Avrupa Birliği düzenlemelerine paralel olduğu gerçeğinden hareketle Avrupa Birliği ortak KDV uygulaması ile Türkiye’deki

4 Avrupa Birliği Ortak KDV Uygulamasına İlişkin 6. Direktifin 2. maddesi.

5 AB 6. Direktif, (Çevrimiçi) <https://www.verginet.net/Standartlce-rik.aspx?ID=3941>, 20 Ekim 2019.

KDV Kanunu'nda yer alan **vergi sorumlusu** tanımlarını karşılaştırdığımızda; AB mevzuatına göre vergi sorumlusu kapsamına giren işlemler; Türkiye uygulamasında dar mükellefin gerçekleştirdiği KDV'nin konusuna giren işlemlerdir. Türkiye'de ayrıca Maliye Bakanlığı'nca öngörülen hallerde vergi alacağını emniyet altına alınması amacıyla verginin ödenmesi diğer bir ifade ile vergi alacağının hazineye intikalinde geniş bir vergi sorumlusu tanımı karşımıza çıkmaktadır. Buna göre; yaptığımız karşılaştırmada Türkiye'de daha geniş alanda vergi sorumluluk alanının var olduğunu söyleyebiliriz.

Vergi güvenliği amacı ile getirilen vergi sorumluluğu ile işleme taraf olmayan üçüncü kişilere de tevkifat yükümlülüğü getirilmiştir. AB'de KDV'nin konusunu vergi mükellefinin gerçekleştirdiği işlemler oluşturduğundan vergi sorumlusu, vergi mükellefi olan kişiler de olabilecektir.

Türkiye'de ise KDV'nin konusuna giren hususlar tek tek sayılmış olup, vergi sorumlusu vergi mükellefi olabileceği gibi vergi mükellefi olmama durumu da vardır. Çalışmamızın konusunu oluşturan meslek mensuplarının serbest meslek faaliyetinde **“tevkifat”** uygulaması KDV

Kanununun “**Vergi Sorumlusu**” başlıklı 9. maddesinde Maliye Bakanlığının vergi alacağını emniyet altına alınması amacıyla vergiye tabi işlemlere taraf olanları verginin ödenmesinden sorumlu tutabileceği ve kapsamı ile uygulama usul ve esaslarını belirlemeye yetkili bulunduğu hüküm altına alınmıştır.

KDVK’nun 9. maddesinde yer verilen “**vergi sorumlusu**” Hazine ve Maliye Bakanlığı ‘nca öngörülen hallerde vergi alacağını emniyet altına alınması amacıyla verginin ödenmesinde tarafların sorumlu olması olarak tanımlanmıştır. Başka bir ifade ile vergi sorumlusu; vergi temsilcisi veya vergiye tabi işlemlerin yürütüldüğü üçüncü kişi olabilir.⁶

AB ortak KDV uygulaması ile Türkiye’deki KDV Kanunu’nda yer alan vergi sorumlusu tanımlarını karşılaştırdığımızda ise; AB mevzuatına göre vergi sorumlusu kapsamına giren işlemler; Türkiye uygulamasında dar mükellefin gerçekleştirdiği KDV’nin konusuna giren işlemlerdir. Türkiye’de ayrıca Maliye Bakanlığınca öngörülen hallerde vergi alacağını emniyet altına alınması

6 S. Ateş Oktar, **Vergi Hukuku**, 14. Baskı, İstanbul, Türkmen Kitabevi, 2019., s. 73-75.

amacıyla verginin ödenmesi hususunda karşımıza vergi sorumlusu tanımı çıkmaktadır. Buna göre; mevzuat karşılaştırmasına göre Türkiye’de daha geniş alanda vergi sorumluluk alanı vardır.

3. KDV’de TEVKİFAT UYGULAMASI

KDV tevkifatı uygulaması, teslim veya hizmet bedeli üzerinden hesaplanan verginin, teslim veya hizmeti gerçekleştirenler tarafından değil, bu işlemlere taraf olanlar tarafından kısmen veya tamamen, vergi sorumlusu sıfatıyla beyan edilip ödenmesidir.

KDV tevkifatı **tam tevkifat** ve **kısmi tevkifat** olarak ayrılır. **Tam tevkifat**, işlem bedeli üzerinden hesaplanan verginin tamamının işleme taraf olan alıcılar tarafından beyan edilip ödenmesi, **kısmi tevkifat** ise, hesaplanan verginin Maliye Bakanlığı tarafından belirlenen kısmının işleme muhatap olan alıcılar tarafından, kalan kısmının ise işlemi gerçekleştirenler tarafından beyan edilip ödenmesidir.

KDV Kanunu’nun 9. maddesi kapsamında Kanunun verdiği yetki ile Hazine Ve Maliye Bakanlığı, vergiyi emni-

yet altına almak amacıyla ilk olarak 21.07.1985 tarih ve 18818 sayılı Resmi Gazete de 15 Seri No.lu Katma Değer Vergisi Genel Tebliği'ni yayımlamış zaman içerisinde değişikliğe uğrayan bir çok tebliğ daha yayımlayarak vergi sorumluluğunu düzenleyen tevkifat müessesini uygulamaya koymuştur

Çalışmamızda meslek mensupları açısından tebliğde yer alan hususlar ile Gelir İdaresi Başkanlığı ve İzmir Vergi Dairesi Başkanlığının 6 Nisan 2021 tarihli Özelgesi⁷ ile Gelir İdaresi Başkanlığının Barolar Birliğine⁸ hitaben yazmış olduğu konu ile ilgili 14 Nisan 2021 tarihli yazısında yer alan hususlar dikkate alınarak da konu irdelenmiştir.

Bilindiği üzere KDV Kanununun “**Vergi Sorumlusu**” başlıklı 9. maddesinde Maliye Bakanlığının vergi alacağını emniyet altına alınması amacıyla vergiye tabi işlemlere taraf olanları verginin ödenmesinden sorumlu tutabileceği ve kapsamı ile uygulama usul ve esaslarını belirlemeye yetkili bulunduğu hüküm altına alınmıştır.

7 İzmir Vergi Dairesi Başkanlığı 06.04.2021 tarih ve E-21152195-130[99-2021/3615] – 132403 özelgesi

8 Gelir İdaresi Başkanlığı 14.04.2021 tarih ve E-43370460-130[5309-765]-51968 sayılı özelgesi

Katma Değer Vergisi Genel Uygulama Tebliğinde hangi mal ve hizmetler üzerinden hangi alıcıların kısmi tevkifat yapması konusunda ayrıntılı düzenlemeler yapılmış, zaman zaman bu düzenlemelerde değişikliklere gidilmiş olup, en son 16.02.2021 tarihli 35 sayılı Tebliğ ile 1 Mart 2021 tarihinden itibaren geçerli olmak üzere tevkifat yapmakla yükümlü alıcılara ilaveler yapılmış ve bir kısım mal ve hizmetler kapsamında danışmanlık, denetim ve benzeri hizmetler tevkifat kapsamı içine alınmıştır.

4. TEBLİĞDE YER ALAN TEVKİFATA İLİŞKİN HUSUSLAR

4.1 Tevkifat uygulamasında sınır

Uygulama Genel Tebliğinin “Tevkifat Uygulamasında Sınır” başlıklı (I/C-2.1.3.4.1) bölümünde kısmi tevkifat uygulaması kapsamına giren her bir işlemin KDV dahil bedeli 1.000 TL’yi⁹ aşmadığı takdirde, hesaplanan KDV nin tevkifata tabi tutulmayacağı, sınırın aşılması halinde

9 36 Seri KDV Genel Uygulama Tebliği ile 2.000 TL’yi aşmayan olarak değiştirildi.03 Haziran 2021 tarih 31500 sayılı Resmi Gazete’de yayımlandı.

ise tutarın tamamı üzerinden tevkifat yapılacağı açıklanmıştır.

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

4.2 Kısmi tevkifat uygulamasında belirlenmiş alıcılar

Uygulama Genel Tebliğinin (2.1.3) bölümünde kısmi tevkifat uygulaması açıklanmaktadır. Kısmi tevkifat kapsamında KDV tevkifatı yapmakla sorumlu tutulacak olanlar KDV mükellefleri ve belirlenmiş alıcılar olarak iki grupta sayılmıştır.

35 No.lu Tebliğin 1. maddesi ile Uygulama Genel Tebliğinin “Kısmi Tevkifatın Mahiyeti ve Tevkifat Uygulayacak Alıcılar” başlıklı (I/C 2.1.3.1.) bölümünde yapılan düzenleme ile KDV tevkifatı yapmak üzere sorumlu tutulan belirlenmiş alıcılara;

- Sigorta ve reasürans şirketleri,

- Sendikalar ve üst kuruluşları,
- Vakıf üniversiteleri,
- Mobil elektronik haberleşme işletmecileri,

Eklenilmiş ve bu suretle belirlenmiş alıcılar aşağıdaki gibi Uygulama Genel Tebliğinde sıralanmıştır.

- 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,
- 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,

- Sigorta ve reasürans şirketleri,
- Sendikalar ve üst kuruluşları,
- Vakıf üniversiteleri,
- Mobil elektronik haberleşme işletmecileri,
- Büyükşehir belediyelerinin su ve kanalizasyon idareleri,
- Kamu iktisadi teşebbüsleri (Kamu İktisadi Kuruluşları, İktisadi Devlet Teşekkülleri),
- Özelleştirme kapsamındaki kuruluşlar,
- Türkiye Varlık Fonu ile alt fonlara devredilen 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 Borsa İstanbul (BİST) A.Ş.nde işlem gören şirketler,
- Kalkınma ve yatırım ajansları

Görüldüğü üzere kısmi tevkifat yapacak kişi ve kuruluşlar 18 kurum ve kuruluş olarak belirlenmiştir.

Buna göre söz konusu alıcılara yapılan “**Etüt, Plan-Proje, Danışmanlık, Denetim ve Benzeri Hizmetler**” başlığı altında esas itibariyle meslek mensupları tarafından gerçekleştirilen hizmetler üzerinden **(9/10) oranında KDV tevkifatı** yapmaları öngörülmüştür.

Belirlenmiş alıcıların başında 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 gelmektedir. Söz konusu cetvellerde yer alan idare, kurum ve kuruluşların tevkifat uygulaması kapsamındaki alımlarına ait bedellerin, genel bütçe ödenekleri dışındaki bir kaynaktan ödenmesi tevkifat uygulamasına engel değildir.

4.3 Kısmi tevkifat uygulanacak hizmetler

KDV Uygulama Genel Tebliğinin 2.1.3.2 bölümünde kısmi tevkifat uygulanacak hizmetler belirlenmiş olup 2.1.3.2.1. bölümünde ise “**Etüt, Plan-Proje, Danışmanlık, Denetim ve Benzeri Hizmetler**” başlığı altında esas itibariyle meslek mensupları tarafından gerçekleştirilen kısmi tevkifata konu hizmetler belirlenmiş bulunmaktadır.

Tebliğde sayılan belirlenmiş alıcılara karşı ifa edilen etüt, plan-proje, danışmanlık, denetim ve benzeri hizmetlerde alıcılar tarafından **(9/10) oranında KDV** tevkifatı uygulanacağı ifade edilmiştir.

Bu bölüm kapsamına;

- Piyasa etüt-araştırma,
- Ekspertiz,
- Plan-proje,

- Teknik, ekonomik, mali ve hukuki alanda sunulan danışmanlık, müşavirlik, denetim ve benzeri hizmetler girmektedir.

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 değerlendirilmektedir.

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.

Ayrıca tebliğde özel olarak avukatların hukuki ihtilaflarla ilgili olarak yargı mercileri nezdinde veya yargı kararlarının sonuçları ile ilgili olarak vekâlet akdi çerçevesinde (icra vb.) verdikleri hizmetler prensip olarak tevkifat kapsamına girmediği, verdikleri danışmanlık hizmetlerinin ise tevkifata tabi olduğu açıklanmaktadır.

4.3.1 Diğer hizmetler

Diğer taraftan 35 No.lu Tebliğin 9. Maddesi ile yapılan düzenleme ile Uygulama Genel Tebliğinin 2.1.3.2.13 bölümünde yapılan değişiklik ile kısmi tevkifata tabi tutulan diğer hizmetler ve kısmi tevkifat oranı belirlenmiştir. Buna göre;

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** uygulanacaktır.

5. GELİR İDARESİ TARAFINDAN VERİLEN ÖZELGELERE BAKIŞ

Gelir İdaresince Türkiye Barolara Birliğine yazılan 14 Nisan tarih ve E-43370460-130[5309-765]-51968 sayılı yazıda;

- Avukatların Tebliğin (I/C-2.1.3.1/b) ayırımındaki belirlenmiş alıcılara verdikleri ve KDV dahil bedeli 1.000 TL'yi aşan danışmanlık hizmetlerinde, Tebliğin (I/C-2.1.3.2.2.) bölümü kapsamında (9/10) oranında KDV tevkifatı uygulanması,
- Hukuki ihtilaflarla ilgili olarak yargı mercileri nezdinde veya yargı kararlarının sonuçları ile ilgili olarak vekâlet akdi sonucu karşı taraf (davalı)tan (icra vb.) yapılan tahsilatlardan gerek Gelir İdaresince Türkiye Barolara Birliğine yazılan 14 Nisan tarih ve E-43370460-130[5309-765]-51968 sayılı yazı ve gerekse İzmir Vergi Dairesi Başkanlığının 06.04.2021 tarih ve E-21152195-130[99-2021/3615] – 132403 sayılı İzmir Baro Başkanlığına vermiş olduğu Özelge-

sin de bu vb faaliyetlerle elde edilen tahsilatlar kapsam dışı tutulmuştur.

İzmir Vergi Dairesi Başkanlığının 06.04.2021 tarih ve E-21152195-130[99-2021/3615] – 132403 sayılı İzmir Baro Başkanlığına vermiş olduğu Özelgesinde de benzer şekilde avukatların (I/C- 2.1.3.2.13) bölümünde **sayılan alıcılara verilen diğer hizmetler kapsamında (5/10)** oranında ve **danışmanlık hizmetleri karşılığı** alınan bedeller üzerinden **(9/10) oranında kısmi tevkifat** yapılacağı açıklanmıştır.

6. 3568 SAYILI KANUNA TABİ MESLEK MENSUPLARININ HİZMETLERİ KARŞILIĞI ALDIKLARI BEDELLER ÜZERİNDEN KISMİ TEVKİFAT YAPILMASI

Yukarıda yapılan açıklamalar karşısında 3568 sayılı Kanuna tabi meslek mensuplarının aşağıda belirtilen hizmet sunumlarının belirlenmiş alıcılara yapılması durumunda alınan bedeller üzerinden alıcılar tarafından **9/10 oranında tevkifata** tabi tutulması gerekmektedir.

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

Herhangi bir teslim ya da hizmet kapsamında veya bu teslim ya da hizmetin devamı niteliğinde verilmek ve bedeli ayrıca belirlenmek kaydıyla eğitim hizmetleri de danışmanlık hizmeti kapsamında değerlendirilmektedir.

Yukarıda sayılı hizmetler ile ilgili olarak meslek mensuplarınınca yapılan danışmanlık, müşavirlik ve denetim hizmetleri karşılığı alınan ücretin **9/10 oranında tevkifata** tabi olacağı kesin olmakla birlikte,

35 sayılı Tebliğin 9. Maddesi ile getirilen ve yukarıdaki bölümde açıklanmış bulunan diğer hizmetler kapsamında **meslek mensuplarının hizmetlerinin (5/10) oranında** kısmi tevkifata tabi olacağı öngörülmüştür.

7. DEĞERLENDİRME VE SONUÇ

Çalışmamız dar kapsamda meslek mensuplarının KDV tevkifatı üzerine kurulmuş olmakla beraber genel olarak vergi sorumlusu ve tevkifat sistemi birlikte incelenmiştir. İndirim mekanizmasıyla yürütülmesi esas olan KDV sisteminin giderek tevkifat usulüne dönmesinin ve bu usulün adeta esas sistem haline dönüşmesinin katma değer vergisi indirim sisteminin ruhuna aykırı olduğu, diğer yandan mükelleflere ait yükümlülüklerin vergi sorumlularına yüklenmesi tartışılabilir.

Vergi sorumlularınca yani tevkifatı yapan kurum ve kuruluşlarca tevkif edilen vergilerin yatırılmamasının mükellefler nezdinde de sonuçları itibariyle tartışma konusu olabilir.

Tartışmaların dışında finansman ihtiyacı dikkate alındığında hazineye nakdin daha kısa zamanda intikal etme ihtiyacı, kaynağında tevkifat suretiyle kesilen verginin hazineye doğrudan nakit aktarımını sağlaması yönünden bu sistemin önem kazanmakta olduğu da açıktır. Esasen

tevkifat sisteminin amacı vergi güvenliği suretiyle hazineye verginin en kısa zamanda aktarımını sağlamaktır.

Tartışma konusu olabilecek hususlarla finansman ihtiyacı yaklaşımın birlikte düşünülerek uygulamanın dengeli şekilde yapılması önemlidir..

Meslek mensuplarının gerçekleştirdiği hizmetler karşılığı alınan bedeller üzerinden uygulanacak tevkifat ve özellikle kısmi tevkifatla ilgili olarak özellikle **(9/10)** oranında veya diğer hizmetler kapsamında **(5/10)** oranında kısmi tevkifata tabi hizmetlerinin neler olduğu konusunda tebliğde tartışmalara yer vermeyecek açık düzenlemeler getirilmesi gereksiz ihtilafı ve zaman kaybını önleyecektir.

Meslek mensuplarınca hizmetin kime verildiği ve hizmetin niteliğinin ne olduğuna bakarak buna karar vermesi gerekliliği noktasında bu hususun tereddütlere ve farklı uygulamalara yol açacağı bunun da idare ile mükellefler arasında anlaşmazlıklara yol açacağı düşünüldüğünde tereddütlerin giderilmesinde toplumsal yarar olduğu açıktır.

Tevkifat sisteminde belirlenmiş alıcılara yapılan hizmetler dışında diğer kişi ve kuruluşlara yapılan KDV ye tabi hizmet ve işlemler ile ilgili tanımlamanın tartışmaya yer vermeyecek şekilde yapılması gereksiz ihtilaflar oluşmaması ve tevkifat uygulamasının başarılı olması açısından risksiz ve yerinde bir uygulama olacaktır.

Bilgilendirme Not:

Tevkifat oranları güncel tablosuna aşağıdaki link yardımıyla ulaşabilirsiniz.

<https://www.turmob.org.tr/sirkuler/detailPdf/3d3e1d4e-510d-47ed-8e9f-6c9b9f492687/kdv-kismi-tevkifat-uygulamasinda-ozel-durumlar>

T Ü R M O B

TÜRKİYE SERBEST MUHASEBECİ MALİ MÜŞAVİRLER
VE YEMİNLİ MALİ MÜŞAVİRLER ODALARI BİRLİĞİ
(UNION OF CHAMBERS OF CERTIFIED PUBLIC ACCOUNTANTS OF TURKEY)

İncek Kızılcaşar Mah. 2669 Sk. No: 19 06830 Gölbaşı - ANKARA
Tel: (0.312) 586 00 00 (10 Hat) Faks : (0.312) 586 00 11

www.turmob.org.tr