

**DENET DUYURU**  
Vergi

AUDIT | TAX | ADVISORY

For the latest from BDO Turkey, follow us



Duyuru Tarihi : 09.05.2022  
Duyuru No : 2022/049  
Yayımlandığı Yer : VERGİ DÜNYASI  
DERGİSİ-Mayıs 2022

Mehmet MAÇ  
Yeminli Mali Müşavir

**BDO Yayıncılık A.Ş.**

Eski Büyükdere Cad. No.14  
Park Plaza Kat:4  
34398 Maslak/İstanbul  
Turkey

Tel: +90 212 365 62 00  
Fax: +90 212 365 62 02  
e-mail: bdo@bdo.com.tr  
[www.bdo.com.tr](http://www.bdo.com.tr)

**KİSMİ KDV TEVKİFATINA TABİ SERVİS TAŞIMACILIĞI VE KARA YOLU İLE MAL TAŞIMACILIĞI HİZMETLERİ****ÖZ:**

Bilindiği üzere kısmi KDV tevkifatı, KDV kaçacağı ihtimali yüksek ve/veya KDV yüklenimi düşük olan sektörlerde, KDV'nin emniyet altına alınması amacıyla, işlem bedeli üzerinden hesaplanan KDV'nin bir kısmının malı satan veya işi yapana, kalanının ise 2 no.lu KDV beyannamesi ile doğrudan vergi dairesine ödenmesidir.

Kısmi tevkifat konusuna giren işlem türleri muhtelif KDV Tebliğleri ile düzenlenmiş olup, halen geçerli kısmi tevkifat konuları KDV Genel Uygulama Tebliğinin I/C-2.1.3. no.lu bölümündedir.

Yaklaşık 10 yıldan beri servis taşımacılığı, kısmi KDV tevkifatı kapsamında iken, yakın geçmişte kara yolu ile yapılan yük taşımacılığı da (kargo hariç) KDV tevkifatı kapsamına alınmıştır. Bu yazımızda 5/10 oranında servis taşımacılığı ve 2/10 oranında kargo hariç kara yolu ile yük taşımacılığı hizmetlerinde uygulanan kısmi KDV tevkifatı ele alınmıştır.

Garantisi ile sınırlı bir Birleşik Krallık şirketi olan BDO International Limited'in üyesi ve bir Türk anonim şirketi olan BDO Yayıncılık A.Ş., bağımsız üye kuruluşlardan oluşan BDO ağıının bir parçasını teşkil etmektedir.

BDO International global ağıının toplam gelirleri 2021 yılında 11,8 milyar ABD Doları olarak gerçekleşmiştir. BDO, 167'dan fazla ülkede bulunan 1.728 ofiste faaliyet göstermekte olup, bu ofislerde denetim ve danışmanlık hizmetleri veren ortaklar dahil dünya çapında 97.292 kişi çalışmaktadır.

Dikkat ve titizlikle hazırlanan bu yayın, geniş anlamda görüşleri içermekte olup, genel bir yol gösterici olarak değerlendirilmelidir. Özel durumlara ilgili olarak, mesleki görüş ve yardım almadan, bu yayına dayanarak uygulamalarda bulunulmamalıdır. Bu konuların kendi özel durumunuza ilişkin etkilerini görüşmek için BDO Yayıncılık A.Ş. ile temas kurabilirsiniz. Bu yayındaki bilgilere dayanarak belli eylemlerde bulunmak veya bulunmamak nedeniyle doğabilecek zararlar nedeniyle, BDO Yayıncılık A.Ş. ve ortakları, çalışanları ile yazarları herhangi bir yükümlülük veya sorumluluk kabul etmemektedirler.

## ANAHTAR KELİMELER:

Kısmi KDV tevkifatı, servis taşımacılığı, kara yolu ile yük taşımacılığı, kargo taşımacılığı, taşımanın öz mal ile yapılması, taşımanın kiralık araç ile yapılması, taşımanın başka firmaya yaptırılması, 2 nolu KDV beyannamesi, sorumlu sıfatıyla ödenmesi gereken KDV, KDV sorumluluğu nedeniyle oluşan KDV iade hakkı.

### 1. GİRİŞ:

Aşağıdaki bölümlerde önce öteden beri devam eden ve değişikliğe uğramamış bulunan 5/10 oranındaki servis taşımacılığı hizmetlerinde uygulanan KDV tevkifatı ele alınmıştır.

Daha sonra 1 Mart 2021 de başlatılan, kargo haricindeki kara yolu ile yük taşınması hizmetlerine yönelik 2/10 oranlı KDV tevkifatı üzerinde durulmuştur. Yazımızın devamında her iki tevkifat türü ile ilgili sair hususlar ve sorunlar dile getirilmiştir.

### 2. SERVİS TAŞIMACILIĞI HİZMETLERİNDE KISMİ (5/10 oranında) KDV TEVKİFATI:

#### 2.1. Genel Açıklama:

KDV Genel Uygulama Tebliğinin I/C 2.1.3.2.11.2. nolu bölümü uyarınca, KDV tevkifatı gerektiren servis taşımacılığı hizmetlerinin kapsamına, personel, öğrenci, müşteri ve benzerlerinin belirli bir güzergah dahilinde taşınması amacıyla ihdas ettikleri servis hizmetlerine ilişkin olarak yaptıkları taşımacılık hizmeti alımları 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.

Servis taşımacılığı hizmetini yüklenen bir firmanın, bu işi bizzat ifa etmeyip bir başka firmaya (taşeronu) yaptırması durumunda, taşımacılık hizmetini alan tarafından bu kapsamda tevkifat yapılmaz. Ancak taşımacılık hizmetini yüklenen firma tarafından, taşımacılık hizmetini fiilen ifa eden firmadan alınan hizmet için 5/10 oranında KDV tevkifatı uygulanır.

Bu tanıma giren servis hizmetleri BELİRLENMİŞ ALICILARA <sup>1</sup> veya KDV mükelleflerine fatura edildiğinde bu fatura üzerinde hesaplanan KDV'nin tamamı gösterilecek, fakat KDV tevkifatına konu 5/10 oranındaki KDV kısmı ödenecek fatura tutarından indirilecektir. Tevkif edilen bu KDV servis taşıyıcısına ödenmeyip tevkifatı yapan belirlenmiş alıcı veya KDV mükellefi tarafından sorumlu sıfatıyla vergi dairesine beyan edilip ödenecektir.

## 2.2. KDV Tevkifatlı Faturanın Nasıl Düzenleneceği:

KDV Genel Uygulama Tebliği'nin I/C 2.1.3.4.2. nolu bölümünde aşağıdaki açıklamalar ve tevkifatlı fatura örneği yer almaktadır.

### <sup>1</sup> b) *Belirlenmiş alıcılar (KDV mükellefi olsun olmasın):*

- 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 veya Cumhurbaşkanlığı Kararnamesiyle (36 Nolu KDV Tebliği ile eklenmiştir. Yürürlük:01.07.2021) 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, reasürans (35 Nolu KDV Tebliği ile eklenmiştir. Yürürlük:01.03.2021) ve emeklilik (36 Nolu KDV Tebliği ile eklenmiştir. Yürürlük:01.07.2021) şirketleri,
  - Sendikalar ve üst kuruluşları, (35 Nolu KDV Tebliği ile eklenmiştir. Yürürlük:01.03.2021)
  - Vakıf üniversiteleri, (35 Nolu KDV Tebliği ile eklenmiştir. Yürürlük:01.03.2021)
  - Mobil elektronik haberleşme işletmecileri, (35 Nolu KDV Tebliği ile eklenmiştir. Yürürlük:01.03.2021)
  - Büyükşehir belediyelerinin su ve kanalizasyon idareleri (Bu idareler 11 no.lu Tebliğ ile eklenmiştir.)
  - Kamu iktisadi teşebbüsleri (Kamu İktisadi Kuruluşları, İktisadi Devlet Teşekkülleri),
  - Özelleştirme kapsamındaki kuruluşlar,
  - Türkiye Varlık Fonu ile alt fonlara devredilen kuruluşlar ( Bu ibare 17 no.lu Tebliğ ile eklenmiştir. )
  - Organize sanayi bölgeleri ile menkul kıymetler, vadeli işlemler borsaları dahil bütün borsalar,
  - Yaridan 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.
- Okul aile birlikleri ve Sağlık Bakanlığına bağlı aile hekimliği kurumları, Tebliğin (I/C-2.1.3.1/b) ayrımı kapsamında değerlendirilmez.
- Belirlenmiş alıcıların birbirlerine karşı yaptıkları teslim ve hizmetlerde (şirketleşenler dahil profesyonel spor kulüplerince yapılanlar hariç), KDV tevkifatı uygulanmaz.
- NOT:BU LİSTE KDV Genel Uygulama Tebliğinin I/C-2.1.3.1. nolu bölümündedir.

“

**2.1.3.4.2. 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 3.000 TL tutarındaki (% 18) oranında KDV’ye tabi bir işlem (5/10) oranında KDV tevkifatına tabidir. Bu işleme ait fatura aşağıdaki şekilde düzenlenecektir:

İşlem Bedeli	:	3.000 TL
Hesaplanan KDV	:	540 TL
Tevkifat Oranı	:	5/10
Alıcı tarafından Tevkif Edilecek KDV :		270 TL
Tevkifat Dahil Toplam Tutar	:	3.540 TL
Tevkifat Hariç Toplam Tutar	:	3.270 TL
Yalnız ÜçbinikiyüzyetmişTLdir.		

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 Tebliğin (I/C-2.1.3.4.1.) bölümünde belirlenen alt sınırı aşp aşmadığı dikkate alınır, aşmıyorsa tevkifat uygulanmaz.

( NOT: Bu sınır halen KDV dahil 2.000 TL ‘dir.)

.....”

### 2.3. 63 Nolu KDV Sirkülerindeki Servis Taşımacılığında KDV Tevkifatı İle İlgili Hükümler:

21.06.2012 tarih KDVK-63/2012-3 sayılı KDV Sirkülerinde, servis taşımacılığında uygulanan kısmi KDV tevkifatı konusunda aşağıdaki açıklamalar yer almıştır;

“

.....

#### 2.2.2.11. Servis Taşımacılığı Hizmetleri

117 Seri No.lu KDV Genel Tebliğinin (3.2.11) bölümünde, Tebliğin (3.1.2) bölümünde sayılanların; personel, öğrenci, müşteri ve benzerlerinin belirli bir güzergah dahilinde taşınması amacıyla ihdas ettikleri servis hizmetlerine ilişkin olarak yaptıkları taşımacılık hizmeti alımlarında 5/10 oranında KDV tevkifatı uygulanacağı ifade edilmiştir.

Söz konusu hizmetin, tahsis edilmiş özel plakalı araçlar ile yapılıp yapılmaması 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 uygulanmayacaktır. Ancak, faturanın tevkifat yapmakla sorumlu tutulanlar adına düzenlenmesi halinde tevkifat uygulaması kapsamında işlem tesis edilecektir.

Bir taşımacılık işinin servis taşımacılığı hizmeti olarak tevkifata tabi tutulabilmesi için,

-belli güzergâhlar dâhilinde yapılması,

-hizmetin alıcısı ile satıcısı arasındaki anlaşma uyarınca belirli bir dönem süresince devam etmesi,

-fiilen yapılması,

gibi hususlar göz önünde bulundurulmalıdır.

Sorumlu tayin edilmekle beraber, 5018 sayılı Kanuna ekli cetvellerde sayılmayan bir kuruluşun personel taşınması gibi herhangi bir servis taşımacılığı hizmeti alım ihalesini alan bir firma, bu işi bizzat ifa etmeyip bir başka firmaya devrederse, sorumlu tayin edilen kuruluşa karşı ifa edilen hizmet aracılık hizmeti mahiyetinde olduğundan, sorumlu tayin edilen kuruluş bu firmanın düzenlemiş olduğu faturadaki KDV tutarı üzerinden tevkifat yapmayacaktır. Ancak, ihaleyi alan firmaya servis taşımacılığı hizmetini fiilen ifa eden firma tarafından düzenlenen faturadaki KDV tutarı 5/10 oranında tevkifata tabi tutulacaktır.

Servis taşımacılığı hizmetine ilişkin tevkifat uygulamasına aşağıdaki örnekler verilebilir:

- (VG) fabrikasının personel servis taşımacılığı işini alan (Z) firması, taşıma işinin bir kısmını fiilen yapmakta, işin kalan kısmını ise alt yüklenicisi olan (A), (B) ve (C) firmalarına yaptırmaktadır.

(VG) fabrikası, (Z) firmasının fiilen yaptığı taşımacılık işi nedeniyle Tebliğin (3.2.11) bölümüne göre 5/10 oranında KDV tevkifatı yapacaktır. (Z) firması tarafından fiilen yapılmayarak alt yüklenicilere devredilen taşımacılık işi nedeniyle düzenlenen faturada yer alan KDV ise (VG) fabrikası tarafından tevkifata tabi tutulmayacaktır.

(Z) firması tarafından düzenlenen faturada fiilen yapılan taşımacılık ile alt taşeronların yaptığı taşımacılık bedelinin ayrıştırılması halinde sadece doğrudan ifa ettiği taşımacılık bedeline ilişkin KDV tevkifata tabi tutulacaktır. Ancak, (Z) firması tarafından düzenlenen faturada fiilen yapılan taşımacılık ile alt taşeronların yaptığı taşımacılık bedelinin ayrıştırılmaması halinde, (VG) fabrikası toplam taşımacılık hizmet bedeli üzerinden KDV tevkifatı yapacaktır.

(A), (B) ve (C) alt yüklenicilerinin fiilen gerçekleştirdikleri taşımacılık işi nedeniyle (Z) firmasına düzenledikleri taşımacılık hizmeti faturalarındaki KDV tutarları üzerinden Tebliğin (3.2.11) bölümüne göre 5/10 oranında tevkifat yapılacağı tabiidir.

- Termal konutların, devre mülklerin pazarlanmasına veya satılacak ürünlerin tanıtımına yönelik düzenlenen tanıtım gezilerine yönelik belirli bir dönem için alınan taşımacılık hizmeti, bu bölüm kapsamında tevkifata tabi tutulacaktır.

- Doğu Karadeniz Bölgesine düzenlenen geziler için tur operatörüyle yaptığı anlaşma uyarınca 2012 yılının yaz döneminde gezi güzergâhındaki taşımacılık hizmetini veren AB taşımacılık şirketinin söz konusu hizmeti servis taşımacılığı kapsamında tevkifata tabidir.

- Şirket çalışanlarının sportif ve sosyal amaçlı faaliyetlere katılımını sağlamak amacıyla yapılan bir defaya mahsus seyahat için alınan taşımacılık hizmeti, alıcı ile satıcı arasındaki anlaşma uyarınca belirli bir dönemi kapsamadığından servis hizmeti olarak değerlendirilmeyecek ve tevkifat kapsamına girmeyecektir. Ancak, şirketin çalışanlarının sportif alışkanlıklarını geliştirmek için her Cumartesi günü personelini futbol sahasına taşımak üzere alınan taşımacılık hizmeti ise servis taşımacılığı hizmeti olarak tevkifata tabi tutulacaktır.

- KDV mükellefiyeti bulunan köy muhtarlığı veya tüzel kişiliğinin ilçe milli eğitim müdürlüğüne verdiği servis taşımacılığı hizmeti belirlenmiş alıcılar arasında yer alan ilçe milli eğitim müdürlüğü tarafından 5/10 oranında KDV tevkifatına tabi tutulacaktır.

- Serbest bölgede faaliyet gösteren ve gerçek usulde KDV mükellefiyeti bulunmayan firmaya fiilen verilen servis taşımacılığı hizmeti, alıcı KDV tevkifatı yapmakla sorumlu tutulanlar arasında yer almadığından tevkifata tabi tutulmayacaktır. Ancak, söz konusu servis taşımacılığı hizmetini organizatör olarak alan aracı firmanın, alt firmalardan bu hizmeti alarak ifa etmesi durumunda, alt firmalardan alınan söz konusu hizmetler nedeniyle tevkifat uygulanacağı tabiidir.

- Diyaliz merkezi hastalarının hasta nakil araçları ile diyaliz merkezine ve tedavisi bittikten sonra ikametlerine taşınması suretiyle diyaliz merkezine verilen hasta taşıma hizmeti, bu bölüm kapsamında 5/10 oranında KDV tevkifatına tabi tutulacaktır.

.....”

#### 2.4 Servis Taşımacılığında KDV Oranı:

Servis taşımacılığında KDV oranı %18'dir.

Ancak 2007/13033 Kararname eki II sayılı listenin 15 nolu pozisyonundaki;

“15- Üniversite ve yüksekokullar ile 5580 sayılı Özel Öğretim Kurumları Kanunu, 2828 sayılı Sosyal Hizmetler ve Çocuk Esirgeme Kurumu Kanunu ve 573 sayılı Özel Eğitim Hakkında Kanun Hükmünde Kararname kapsamında verilen eğitim ve öğretim hizmetleri, "Okul Servis Araçları Hizmet Yönetmeliği" kapsamında verilen öğrenci taşıma servis hizmetleri ile "Özel Öğrenci Yurtları Yönetmeliği" hükümlerine tabi yurtlarda verilen hizmetler,” hükmü uyarınca yapılan öğrenci servis hizmetlerine ilişkin KDV oranı %8'dir.

#### 3. KARGO HARİCİNDEKİ KARA YOLU İLE YAPILAN YURTIÇİ MAL TAŞIMACILIĞINDA KISMİ (2/10 Oranında) KDV TEVKİFATI:

##### 3.1. Genel Açıklama:

Bilindiği üzere öteden beri servis taşımacılığı işleri 5/10 oran üzerinden KDV tevkifatına tabi tutulmaktaydı. Servis taşımacılığı hizmetinin KDV tevkifatına tabi tutulmasına ilişkin hiçbir değişiklik yapılmamıştır.

1 Mart 2021 tarihinden itibaren kargo haricindeki yurtiçinde karayolu ile yük taşımacılığı hizmetleri 2/10 oran üzerinden KDV tevkifatına tabi hale getirilmiştir. (KDV Genel Uygulama Tebliğinde Değişiklik Yapılmasına Dair 35 nolu Tebliğ Md. 7 )

Tebliğe göre 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 öz mal ya da sözleşmeli taşıt olup olmaması tevkifat uygulaması kapsamında işlem tesisine engel değildir.

Ancak;

- Karayolu ile mal taşıma işlemi KARGO işletmeciliği yetki belgesi sahibi mükellefler tarafından bu belge kapsamında yapılmakta ise KDV tevkifatı uygulanmayacaktır.
- Keza yurtiçi kara nakliyatını üstlenen firma bu taşımayı kendi öz mal aracı ile veya kiraladığı bir araç ile bizzat yapmıyor ise (alt firmaya yaptırıyorsa) yine KDV tevkifatı uygulanmayacaktır.

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 alt firmadan alınan hizmet için KDV tevkifatı uygulanır.

Bu KDV tevkifatının söz konusu olabilmesi için taşıtanın belirlenmiş alıcı (1 nolu dipnot) veya KDV mükellefi olması gerekmektedir.

#### ÖRNEK :

Bir belirlenmiş alıcı veya KDV mükellefi yurtiçinde bir noktada bulunan yükü, kargo taşımacılığı kapsamında olmaksızın yurtiçindeki başka bir yere taşımıştır. Taşımayı üstlenen firma bu taşımayı kendi taşıtıyla veya kiraladığı taşıtla bizzat yapmıştır.

Taşıma bedeli 10.000 TL + KDV 'dir.

Taşıyıcı firma faturasını şöyle düzenleyecektir;

İşlem Bedeli	:	10.000 TL
Hesaplanan KDV	:	1.800 TL
Tevkifat Oranı	:	2/10
Alıcı tarafından Tevkif Edilecek KDV	:	360 TL
Tevkifat Dahil Toplam Tutar	:	11.800 TL
Tevkifat Hariç Toplam Tutar	:	11.440 TL
Yalnız OnbirbindörtüyzkırkTLdir.		



### 3.2. Yurtiçi Kara Taşımacılığında KDV Oranı:

Yurtiçi kara taşımacılığı hizmetlerinde KDV oranı %18'dir.

### 3.3. KDV Tevkifatı Dışında Tutulan Kargo Taşımacılığı Nedir ?

Karayoluyla yurtiçinde yük taşınması hizmetleri 2/10 oranında KDV tevkifatı kapsamına alınmış olmakla beraber, taşımanın KARGO TAŞIMACILIĞI tanımına dahil olması durumunda bedelin büyüklüğüne bakılmaksızın KDV tevkifatı uygulanmaması öngörülmüştür.

Kargo taşımacılığının ne anlama geldiği konusunda verilmiş olan bir özalgede aşğıdaki açıklamalar yapılmıştır.

"Diğer taraftan, 4925 sayılı Karayolu Taşıma Kanununun "Tanımlar" başlıklı 3 üncü maddesinde, "Kargo: Tek parçada en fazla yüz kilogramı geçmeyen genellikle ambalaj ve kap içerisinde olan küçük boyutlu koli, sandık, paket gibi parça eşya" olarak, "Kargo işletmecisi: Bağımsız bir işyerinin kullanma hakkına sahip olan ve kargoyu teslim alarak kısa sürede gönderilene ulaştırmak amacıyla kendi gözetimi ve denetimi altında yükleme, boşaltma, depolama, istifleme, aktarma ve gönderilene teslim gibi hizmetleri yerine getiren, taşımayı yapan veya yaptıran ve bundan doğacak sorumluluğu üstlenen kişi" olarak tanımlanmıştır. Konuya ilişkin usul ve esaslar ise 08/01/2018 tarihli Karayolu Taşıma Yönetmeliğinde belirtilmiştir.

Buna göre;

- Şirketinizin, kargo işletmeciliği yetki belgesi (M2) kapsamında yaptığı kargo taşıma işleri, KDV Genel Uygulama Tebliğinin (I/C-2.1.3.2.11) bölümünde belirlenen KDV tevkifatı uygulanacak yük taşımacılığı hizmetlerinden olmaması nedeniyle bu bölüm kapsamında tevkifata tabi tutulmayacaktır. Bununla birlikte, söz konusu hizmetin, Tebliğın (I/C-2.1.3.2.13) bölümünde sayılanlara karşı ifa edilmesi durumunda, söz konusu işlemlerde (5/10) oranında KDV tevkifatı uygulanması gerekmektedir.

Öte yandan, fiilen taşımacılık yapmaması kaydıyla kargo acenteliği yetki belgesi (G) sahibi acenteleriniz tarafından Şirketinize düzenlenen faturalarda tevkifat uygulanmayacaktır. Ancak, söz konusu acenteler tarafından fiilen gerçekleştirilen taşıma işleri nedeniyle Şirketinize düzenlenecek olan faturalarda Tebliğın (I/C-2.1.3.2.11.) bölümü kapsamında (2/10) oranında KDV tevkifatı uygulanması gerekmektedir.

- Şirketinizin, Tebliğın (I/C-2.1.3.1/a ve b) bölümünde sayılanlara, hususi taşımacılık (K2) ve yurtiçi ve/veya uluslararası lojistik işletmeciliği (L2) yetki belgesi kapsamında vermiş olduğu yük taşımacılığı hizmetlerinde, Tebliğın (I/C-2.1.3.2.11.) bölümü kapsamında (2/10) oranında KDV tevkifatı uygulanması gerekmektedir.

- Şirketiniz tarafından (K2) ve (L2) yetki belgesi kapsamında yapılan yük taşımacılığı hizmetinin bizzat ifa edilmeyip alt yüklenicilere yaptırılması durumunda, taşımacılık hizmetini alanların Tebliğin (I/C-2.1.3.2.13.) bölümünde yer almaması kaydıyla, Şirketinizce düzenlenecek faturalarda "Taşımacılık Hizmetleri" kapsamında KDV tevkifatı yapılmayacaktır. Hizmeti alanların, Tebliğin (I/C-2.1.3.2.13.) bölümünde sayılanlardan olması durumunda ise, söz konusu işlemlerde (5/10) oranında KDV tevkifatı uygulanması gerekmektedir. Şirketiniz tarafından düzenlenen faturalarda fiilen yapılan taşımacılık ile alt yüklenicilerinizin yaptığı taşımacılık bedellerinin ayrıştırılması halinde bizzat ifa edilen taşımacılık bedeline ilişkin KDV'nin Tebliğin (I/C-2.1.3.2.11) bölümü kapsamında tevkifata tabi tutulması, ancak bu bedellerin ayrıştırılmaması halinde toplam taşımacılık hizmet bedeli üzerinden hesaplanan KDV'nin söz konusu bölüm kapsamında tevkifata tabi tutulması gerekmektedir.

*Diğer taraftan, Şirketiniz tarafından alt yüklenicilerden alınan taşıma hizmeti nedeniyle Tebliğin (I/C-2.1.3.2.11) bölümü kapsamında tevkifat uygulanması gerektiği tabiidir."*

### 3.4. Bekleme Ücreti :

Uygulamada taşıt aracının veya konteynerin taşıtanın sorumluluğu altında bekletilmesi nedeniyle taşıyan tarafından alınan ek ücretlere bekleme ücreti veya demuraj bedeli adı verilmektedir. Taşıt aracı veya konteynerin fazladan bekletilmesi nedeniyle alınan bu ek ücretler nakliye ücretinin eklentisi sayılmakta ve nakliye ücretinin tabi olduğu hükümlere tabi tutulmaktadır. <sup>2</sup>

Bu nedenle taşıyan bekleme ücretini ayrı fatura ile belgelese ve bu ücret KDV dahil 2.000 TL'nin altında olsa bile, bekleme ücretinin ilgili bulunduğu taşıma bedeli ile bekleme ücreti toplamı bu limiti aşarsa ve bu bedel KDV tevkifatı kapsamında ise, tevkifat uygulanacaktır. <sup>3</sup>

### 3.5. Yükleme ve İstifleme Bedelleri :

Taşıyıcının malın yüklenmesini ve istiflenmesini üstlenmesi halinde bu işler için istenen bedel ayrıca gösterildiği takdirde 2/10 oranında KDV tevkifatına tabi olmayacaktır.

<sup>2</sup> Bekleme veya demuraj ücretleri hakkında geniş bilgi için Lebib Yalkın Dergisi'nin Ocak 2022 sayısında yayımlanan "DEMURAJ BEDELLERİNİN İTHALDE ALINAN NİSBİ ÖTV, KDV VE DİĞER GÜMRÜK VERGİLERİ AÇISINDAN TABİ TUTULACAĞI İŞLEMLER" başlıklı ve Yaklaşım Dergisi'nin Kasım 2004 sayısında yayımlanan "DIŞ TAŞIMA BEDELLERİ, BUNA İLİŞKİN KOMİSYONLAR DEMURAJLAR ve DİĞER EKLENTİLER KDV'DEN MÜSTESNADIR" başlıklı yazılarımıza bakınız.

<sup>3</sup> İstanbul Vergi Dairesi Başkanlığı tarafından verilen 12.11.2021 tarih ve 958839 sayılı özelge.

Konu ile ilgili bir özalgede <sup>4</sup> aşağıdaki açıklamalar yapılmıştır.

*“.....Yüklenmesi ve İstiflenmesi” işine ilişkin bedelin taşıma işine ilişkin bedelden ayrıştırılabilmesi ve faturada ayrıca gösterilmesi halinde yalnızca taşıma işine ilişkin bedel üzerinden 2/10 oranında KDV tevkifatı yapılması mümkündür. Söz konusu bedellerin ayrıştırılamaması halinde hizmet bedelinin tamamına 2/10 oranında KDV tevkifatı uygulanması gerekmektedir.*

*Öte yandan, söz konusu hizmetlere ilişkin Kooperatifler tarafından Ortaklığınıza düzenlenen faturalarda KDV tevkifatı uygulanmayacak, Ortaklığınız tarafından PTT A.Ş.ne düzenlenecek faturalarda ise toplam bedel üzerinden KDV Genel Uygulama Tebliğinin (I/C-2.1.3.2.13.) bölümüne istinaden (5/10) oranında tevkifat uygulanacaktır.”*

### **3.6. Ev ve İşyeri Eşyalarının Taşınması İle Vinç Hizmeti Verilmesi :**

Ev ve işyeri eşyasının belirlenmiş alıcılar veya KDV mükellefleri tarafından taşınması hizmetleri de 2/10 oranında KDV tevkifatına tabidir. Taşıyıcı, taşıdığı eşyayı yük asansörü ile ilgili kata çıkarmış veya bu kattan indirmişse söz konusu hizmetin bedeli de taşıma bedeline dahil edilerek tevkifata tabi tutulması gerekmektedir.

Eşyanın taşıma yapılmaksızın vinç veya yük asansörü ile ilgili kata çıkarılması veya bu kattan indirilmesi müstakil ve nakliye sayılmayan bir hizmet olarak kabul edilmekte ve taşımacılık kapsamında KDV tevkifatına tabi bulunmamaktadır.

Konu ile ilgili bir özalgede <sup>5</sup> aşağıdaki açıklamalar yapılmıştır :

*“Bu hüküm ve açıklamalara göre, ev veya işyerinin karayoluyla taşınması hizmetinin kamyon ve kamyonlarınızın üzerinde montajlı özel amaçlı yük asansörleri ile birlikte bir bütün halinde, KDV Genel Uygulama Tebliğinin (I/C-2.1.3.1/a ve b) bölümünde sayılanlara sunulması durumunda, alıcılar tarafından (2/10) oranında KDV tevkifatı uygulanması gerekmektedir.*

*Diğer taraftan, karayoluyla taşıma yapılmaksızın ev veya işyerinin zemin katında bulunan eşyaların özel amaçlı yük taşıma asansörü ile aynı binanın üst katına taşınması şeklinde verilen hizmet, Tebliğın (I/C-2.1.3.2.11.) bölümü kapsamında tevkifata tabi değildir. Ancak, bu özel amaçlı yük taşıma asansörü ile verilen hizmetin Tebliğın (I/C-2.3.2.13.) bölümünde belirtilenlere ifa edilmesi halinde hizmete ilişkin Şirketinizce düzenlenecek faturalarda yer alan*

<sup>4</sup> Kütahya Defterdarlık Gelir Müdürlüğü'nün 01.11.2021 tarih ve E-61504625-130-54793 sayılı özalgesi.

<sup>5</sup> Konya Vergi Dairesi Başkanlığı'nın 09.06.2021 tarih ve E-37009108-130 (107176)-64859 sayılı özalgesi.

*KDV tutarı üzerinden Tebliğin (I/C-2.3.2.13.) bölümü gereğince bu kapsamdaki alıcılar tarafından (5/10) oranında tevkifat uygulanması gerekmektedir.”*

### 3.7. Nakliye Ambarlarının Durumu :

Nakliye ambarları da, ambara getirilen yükü, KDV tevkifatı gerektirecek şekilde taşıdıkları takdirde herhangi bir nakliyeciyi gibi KDV tevkifatlı fatura düzenlemek zorunda olup, tevkifat kapsamında nakliye işi yaptırdıklarında da KDV tevkifatlı fatura alarak tevkif ettikleri 2/10 oranındaki KDV'yi 2 no.lu KDV beyannamesi ile beyan etmek zorundadırlar. <sup>6</sup>

### 3.8. Nakliye Bedelinin Yansıtılması :

Bir nakliye bedeli yansıtılmakta ise, bu nakliye bedelini yansıtan tarafından öz mal araç veya kiralık araçla yapılmamış demektir. Bu nedenle yansıtmaya konu taşıma bedelleri KDV tevkifatına konu edilmemelidir.

Ancak yansıtma faturasının muhatabı aşağıdaki 4 no.lu bölümde belirttiğimiz kurum veya kuruluşlardan biri ise, bu kuruluşlara yapılan ve KDV tevkifatına konu olmayan tüm hizmet türlerinde 5/10 oranında KDV tevkifatı yapılması gerektiği için söz konusu yansıtma işleminde 5/10 oranında KDV tevkifatı uygulanacaktır.

Bu konuda verilmiş olan bir özalgede<sup>7</sup> aşağıdaki açıklama yapılmıştır :

*“Öte yandan, Şirketinizce bizzat ifa edilmeyen nakliye hizmeti bedelinin, mamul bedeli ile birlikte alıcı firmalara ayrıca yansıtılması durumunda Tebliğin mezkur bölümü kapsamında KDV tevkifatı uygulanmayacaktır. Ancak, alıcının Tebliğin (I/C-2.1.3.2.13.) bölümünde sayılanlardan olması ve yansıtılan nakliye hizmet bedelinin KDV dahil 1.000 TL yi aşması halinde (5/10) oranında tevkifat uygulanması gerekmektedir.”*

**NOT :** Buradaki 1.000 TL'lik had 36 No.lu KDV Tebliği ile 01.07.2021 tarihinden itibaren 2.000 TL'ye yükseltilmiştir.

<sup>6</sup> Afyonkarahisar Defterdarlık Gelir Müdürlüğü tarafından verilen 03.06.2021 tarih ve E-63611781-130 (9-2021/10) 20792 sayılı özelge.

<sup>7</sup> Elazığ Defterdarlık Gelir Müdürlüğü'nün 02.06.2021 tarih ve E-48816587-130-23837 no.lu özelgesi. Yansıtma konusunda ayrıca Lebib Yalkın Dergisi'nin Kasım 2017 sayısında yayımlanan “MASRAF YANSITMA İŞLEMLERİNDE KDV” başlıklı yazımıza bakınız. ([www.denet.com.tr/makaleler/mehmet](http://www.denet.com.tr/makaleler/mehmet) maç/2017)

### 3.9. Kurye Taşımacılığı :

Kurye taşımacılığı uygulamada küçük yüklerin taşınması ile ilgili bir isimlendirmedir.

Bu isim altında da olsa yapılan yük taşımaları şartlar sağlanıyorsa KDV tevkifatı kapsamında bulunmaktadır.

Ancak yükün küçüklüğü nedeniyle kurye taşıma bedelleri genellikle KDV dahil 2.000 TL'lik haddin altında kaldığı için KDV tevkifatına konu edilmemektedir.

Konuyla ilgili bir özelgede <sup>8</sup> şöyle denilmiştir :

*“.....şahsınıza ait motosikletle KDV Genel Uygulama Tebliği'nin (I/C-2.1.3.1./a ve b) bölümünde sayılanlara (NOT : yani belirlenmiş alıcılara ve KDV mükelleflerine) vermiş olduğunuz ve KDV dahil bedeli 1.000 TL'yi (NOT : 1.7.2021'den itibaren 2.000 TL'yi) aşan kurye taşımacılığı hizmeti 2/10 oranında tevkifata tabidir.”*

### 3.10. Malı Satanın Taşımayı da Yapması :

Bazı satışlarda malı satan taşımayı da üstlenebilmektedir.

Bu gibi durumlarda taşıma bedeli için ayrıca para istenmeyebilir. Yani nakliye hizmeti mal bedeli kapsamında yer alabilir. (KDV Kanunu'nun 24/a maddesi)

Ancak malı satan, mal bedeli için ayrı, nakliyesi için ayrı bedel talep etme hakkına da sahiptir.

Satıcının nakliye için ayrıca bedel talep ettiği hallerde ve KDV tevkifatı için aranan şartlar mevcutsa, satıcı nakliye faturasını 2/10 oranında KDV tevkifatlı olarak düzenleyecektir. Bu husus bir özelgede <sup>9</sup> teyit edilmiştir.

## 4. TAŞITAN KDV TEVKİFATI YAPMASI GEREKTİĞİNİ NASIL ANLAYACAKTIR:

Hem servis taşımacılığında, hemde kargo hariç karayoluyla yurtiçi yük taşımada, taşımacılık hizmetinin KDV tevkifatına tabi olup olmadığı aşağıdaki kriterlere göre belirlenmektedir:

- Taşıtan belirlenmiş alıcı (1 nolu dipnot) veya KDV mükellefi olmalıdır.

<sup>8</sup> İstanbul Vergi Dairesi Başkanlığı tarafından verilen 16.04.2021 tarih ve 346122 sayılı özelge.

<sup>9</sup> İzmir Vergi Dairesi Başkanlığı tarafından verilen 14.04.2021 tarih ve 146184 sayılı özelge.

- Taşıma bedeli KDV dahil 2.000 TL 'nin üzerinde olmalıdır.
- Taşıma işlemi kargo taşımacılığı kapsamında olmamalıdır.
- Taşıma işlemi servis taşımacılığı kapsamında ise 5/10, kargo haricindeki yurtiçi yük taşımacılığı kapsamında ise 2/10 oranında KDV tevkifatına tabidir.
- Her iki taşıma türünde de tevkifat yapılabilmesi için servis taşıyıcısının veya kara yolu ile yük taşıyanın bu taşımayı öz mal olan taşıt veya kiralık taşıt ile bizzat yapmış olması gerekir.

Kargo şeklinde olmayan yurtiçi karada yük taşıma işini veya servis taşımacılığı işini yaptıran KDV mükellefi, belirlenmiş alıcı veya nakliye aracı olan firma bu TAŞIMANIN KDV TEVKİFATI GEREKTİRİP GEREKTİRMEDİĞİNİ (taşıma faturasını düzenleyecek olanın taşımayı özmal veya kiralık araçla bizzat mı yaptığını yoksa başka bir firmaya mı yaptırdığını) NEREDEN BİLECEKTİR ?

Bizim anlayışımıza göre, taşımayı yaptıran sadece taşıma işini yaptırdığı firmanın beyanı ile yetinebilmelidir.

Bunun için taşımayı yapacak olana, bu taşımayı bizzat mı yoksa taşıeron kullanarak mı yaptığını sorup aldığı cevaba göre hareket etmelidir. (Taşımacı taşımayı özmal aracı ile veya kiraladığı araç ile bizzat yaptığını bildirmişse, servis taşımacılığında 5/10, kargo hariç karayolu ile yük taşımacılığında 2/10 oranda KDV tevkifatı yapılmalı taşıma faturası da aynı oranda KDV tevkifatlı olarak düzenlenmelidir. Taşımacı, taşımayı alt firmalara yaptırdı ise KDV tevkifatsız olarak fatura düzenlenmeli ve KDV'nin tamamı taşımacıya ödenmelidir.)

Bu konuda taşımacının kestığı faturadaki bilgiler de böyle bir yazışmaya gerek olmaksızın taşıtana ışık tutabilir. (Taşımacı KDV tevkifatlı fatura düzenlediyse tevkifat uygulanır. Taşıma faturası KDV tevkifatsız olarak düzenlenmişse ve tevkifatsız düzenleme nedeni, “kargo taşımasıdır” veya “taşıma işlemi alt firmaya yaptırılmıştır.” şeklinde açıklama yapılmışsa, tevkifat yapılmaması gerektiği anlaşılmalıdır)

## 5. TAŞIMA HİZMETİNİN BELİRLENMİŞ BAZI KURULUŞLARA VERİLMESİ HALİNDE KDV TEVKİFATI :

Belli bazı kuruluşlara verilen ve KDV tevkifatı kapsamına alınmış tevkifat türlerinden hiçbirine uymayan TÜM HİZMETLER 5/10 oranında KDV tevkifatına tabidir. (KDV Genel Uygulama Tebliğinin I-C/2.1.3.2.13 nolu bölümü <sup>10</sup>) Dolayısıyla bahsi geçen kuruluşlara verilen taşıma hizmetleri hizmeti verenin öz mal taşıtı ile veya kiraladığı taşıtla bizzat yapılması halinde, servis taşımacılığı kapsamında 5/10 oranında, kargo hariç karayoluyla yurt içinde yük taşınmasında 2/10 oranında KDV tevkifatına tabi olacaktır. Çünkü bahsi geçen kuruluşlara hitaben yapılan işlem için KDV tevkifatı öngörülmüşse tevkifat oranı bu tevkifat türü için geçerli olan orandır.

Yine bu kuruluşlara verilen servis veya karayoluyla yük taşıma hizmeti başka mükelleflere yaptırılsa bile, söz konusu TÜM HİZMETLER kapsamında 5/10 oranında KDV tevkifatına konu olacaktır.

Bu konuda verilmiş olan bir özalgede <sup>11</sup> aşağıdaki açıklamalar bulunmaktadır: *“ Buna göre, Kooperatifinizce .... Milli Eğitim Müdürlüğünden alınan servis taşımacılığı işinin tarafınızca yapılmayıp tamamının üyeleriniz tarafından fiilen yapılması durumunda, Kooperatifinizce yapılan iş servis taşımacılığı hizmeti olmayıp aracılık hizmeti olacaktır.*

<sup>10</sup> “2.1.3.2.13. Diğer Hizmetler;

*KDV mükellefleri tarafından, 5018 sayılı Kanuna ekli cetveller kapsamındaki idare, kurum ve kuruluşlar, kanunla veya Cumhurbaşkanlığı Kararnamesiyle kurulan kamu kurum ve kuruluşları, döner sermayeli kuruluşlar, kamu kurumu niteliğindeki meslek kuruluşları, bankalar, sigorta, reasürans ve emeklilik 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 (sağlık hizmet sunucuları tarafından verilen ve faturası Sosyal Güvenlik Kurumuna düzenlenen sağlık hizmetleri hariç)<sup>31</sup> söz konusu alıcılar tarafından (5/10) oranında KDV tevkifatı uygulanır.”*

( Burada bahsi geçen 5018 sayılı Kanun eki cetvellerde yazılı kamu kurum ve kuruluşlarının listesi KDV 6 isimli e-kitabımızın 9. Maddeye ilişkin 8 nolu bölümündedir. [www.denet.com.tr](http://www.denet.com.tr) / yayınlarımız/kitaplar / KDV6)

<sup>11</sup> Balıkesir Vergi Dairesi Başkanlığının 03.10.2017 tarih 46480499-130[2015/1599]-58255 sayılı özalgesi.

*Bu durumda, servis taşımacılığı hizmetinin KDV mükellefi veya belirlenmiş alıcılara yapılması halinde (5018 sayılı kanuna ekli cetvellerde yer alan idare, kurum ve kuruluşlar hariç) Kooperatifinizce düzenlenecek faturada KDV tevkifatı yapılmaması, ancak 5018 sayılı kanuna ekli cetvellerde yer alan idare, kurum ve kuruluşlara verilmesi halinde düzenlenecek faturada toplam bedel üzerinden KDV Genel Uygulama Tebliğinin (I/C-2.1.3.2.13.) bölümü gereğince (5/10) oranında KDV tevkifatı yapılması gerekmektedir.*

*Diğer taraftan, servis taşımacılığı hizmetinden dolayı gerçek usulde KDV mükellefi olan her bir üyenizin, kooperatifinize düzenlediği faturalarda KDV Genel Uygulama Tebliğinin (I/C-2.1.3.2.11.) bölümüne göre servis taşımacılığı hizmetinden dolayı (5/10) oranında KDV tevkifatı yapılması gerekmekte olup basit usule tabi üyelerinizden yapacağınız servis taşımacılığı hizmeti alımlarından ise KDV tevkifatı yapılmayacağı tabiidir.”*

Karayolu ile kargo haricinde yurt içi yük taşıma hizmeti alt firmalara yaptırıldığı için 2/10 oranında KDV tevkifatı gerektirmiyor olsa dahi, bu hizmetin KDV dahil tutarı 2.000 TL’yi aşıyorsa ve taşıma hizmeti bahsedilen kuruluşlardan birine hitaben yapılıyorsa, Tebliğin I-C 2.1.3.2.13. no.lu bölümü uyarınca 5/10 oranında KDV tevkifatına tabi tutulacaktır.

#### **6. TÜM KISMİ TEVKİFAT TÜRLERİNDE İŞLEM BEDELİ KDV DAHİL 2.000 TL ‘Yİ GEÇMİYORSA KDV TEVKİFATI YAPILMAZ:**

KDV Genel Uygulama Tebliğinin I/C-2.1.3.4.1. nolu bölümünde, kısmi tevkifat kapsamına giren tüm işlem türlerinde, işlem KDV tevkifatını gerektiriyor olsa dahi, işlem bedeli KDV dahil 2.000 TL ‘yi geçmiyor ise KDV tevkifatı uygulanmayacağı hükmüne yer verilmiştir.

KDV tevkifatının da parasal sınır ile ilgili Tebliğ, Sirküler hükümleri ile konu ile ilişkin özetler ve görüşlerimiz aşağıdaki bölümlerde sunulmuştur.

#### **6.1. KDV Dahil 2.000 TL’lik Sınır İle İlgili Tebliğ Hükümü:**

KDV Genel Uygulama Tebliğinin I/C 2.1.3.4.1. nolu bölümünde şu açıklamalara yer verilmiştir;

##### **“2.1.3.4.1.Tevkifat Uygulamasında Sınır**

*.....*  
Kısmi tevkifat uygulaması kapsamına giren her bir işlemin KDV dahil bedeli 2.000 TL’yi 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 ayıramaz, 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 aşmış olmadığına bakılarak gerekli işlemler yapılır.”



Yukarıda belirtilen 2.000 TL 'lik had 36 nolu KDV Tebliği ile 01.07.2021 tarihinden itibaren değişmeden önce (2014 yılından beri) 1.000 TL olarak uygulanmaktaydı.

## 6.2. KDV Dahil 2.000 TL'lik Sınır İle İlgili 63 Nolu KDV Sirkülerindeki Hükümler:

63 nolu KDV Sirkülerinde KDV tevkifatı ile ilgili hükümlere yer verilmiş olup bu sirkülerin 2.2.4 nolu bölümünde yer alan KDV tevkifatındaki sınır ile ilgili, Tebliğdeki hükümlere ilave niteliğindeki hükümler şunlardır;

*“Buna göre;*

- *1 yıl süreli hizmet alımı şeklinde sözleşme yapılan, ancak aylık vergilendirme dönemleri itibariyle kısım kısım verilebilen hizmetlerde, alt sınır hesabında aylık olarak verilen hizmete ilişkin düzenlenen faturadaki KDV dahil bedel dikkate alınacaktır.*
- *5018 sayılı Kanuna tabi bir kurumun makine, teçhizat, demirbaş ve taşıtlarına haftalık, aylık, yıllık bakım sözleşmeleri çerçevesinde sunulan hizmetler; her bir bakım döneminde sunulan kısım itibariyle değerlendirilecektir. Kurumun talep ve ihtiyaçları doğrultusunda ortaya çıkan, dönemsellik içermeyen tamir, bakım ve onarım hizmetleri ise KDV dahil 1000 TL'yi geçmediği sürece tevkifata tabi olmayacaktır. Tamir, bakım ve onarım hizmetlerinin sorumlu kurumun muhtelif makine, teçhizat, demirbaş ve taşıtlarına aynı gün içinde ifa edilmesi halinde bedel, her bir araç itibariyle değil, toplam olarak dikkate alınacak ve 2.000 TL'yi ( bu had 36 nolu Tebliğ ile değişmeden önce 1.000 TL idi.) geçtiği takdirde de tevkifata tabi tutulacaktır.*
- *Yılın tamamında belli miktarda ürün için fason konfeksiyon işi yapılması yönünde sözleşme düzenlenmesi, ancak yıl içinde günlük, haftalık ya da aylık olarak teslim edilen ürün karşılığında fason hizmet faturası düzenlenmesi halinde, her fason hizmet faturasındaki KDV dahil hizmet bedeli, tevkifat alt sınırının hesabında dikkate alınacaktır. Ancak, bedelin parçalara bölünerek birden fazla fatura düzenlendiğinin tespiti halinde gerekli işlemlerin yapılacağı tabiidir.”*

## 6.3. KDV Dahil 2.000 TL 'lik Sınır İle İlgili Görüşlerimiz:

2014 yılında beri 1.000 TL olarak uygulanmakta olan bu sınır 36 nolu KDV Tebliği ile 01.07.2021 tarihinden itibaren 2.000 TL 'ye yükseltilmiştir.

Bu yükseltmeyi olumlu buluyoruz. Ancak söz konusu yükselme hiç yeterli olmamıştır. 2014 yılındaki 1.000 TL 'nin alım gücü dikkate alındığında söz konusu sınırın günümüzde 6.000 TL civarında olması gerektiği görülmektedir.

Söz konusu sınırın servis taşımacılığı ve kargo hariç kara yolu ile yük taşımacılığı alanında nasıl anlaşılması gerektiği hakkında yeterli açıklama mevcut değildir.

Söz konusu sınır hakkındaki bazı düşüncelerimiz aşağıda sunulmuştur:

- Bizim anlayışımıza göre nakliye sözleşmelerinde KDV dahil 2.000 TL 'nin üzerinde bedel zikredilmiş olmasına rağmen bu sözleşme kapsamında yapılan her bir taşıma (her bir araç seferi) ayrı ayrı fatura edilebileceği için sınırın aşılıp aşılmadığının tespitinde faturadaki taşıma bedeline bakılması gerekir. (Maliye İdaresi bir gün içinde yapılan taşıma bedellerinin toplamını baz almaktadır.)
- Bir özeltede <sup>12</sup>, bir gün içinde birden fazla kez verilen taşımacılık hizmeti bütünlük arz ettiği için, günlük taşıma bedeli toplamı KDV dahil 2.000 TL'lik sınırı aştığı takdirde tevkifat uygulanacağı görüşüne yer verilmiştir. Biz bu görüşe katılmıyoruz. Örnek vermek gerekirse bir müşteriye bir gün içinde 3 adet kamyonet yola çıkarılmışsa ve her bir kamyonetin taşınması 800 TL + KDV ücret gerektiriyorsa 3 ayrı taşıma vardır ve taşımaların 3 ü de sınırın altında kalmakta olduğu için böyle bir işlemde tevkifat uygulanmamalıdır. Bizim düşüncemiz böyle olmakla beraber KDV Kanunu'nun 9. maddesinde Maliye Bakanlığı tevkifat uygulatma yetkisine sahip olduğu için bu yetkinin detaylarını belirleme yetkisi de mevcuttur. Dolayısıyla Maliye İdaresinin bu konudaki Tebliğ, Sirküler veya özeltge ile ifade ettiği görüşler tartışılmamalıdır. Dolayısıyla örneğimizdeki aynı gün verilen 3 adet taşımanın toplam tutarı KDV dahil 2.000 TL 'yi aştığı için KDV tevkifatının uygulanmalıdır.
- Maliye İdaresi sürekli olarak yapılan hizmetlerde, hizmetin aylık periyot ile fatura edilmesini istemektedir. Örnek vermek gerekirse KDV tevkifatına tabi bir servis taşımacılığında yıllık sözleşme bedeli KDV dahil 18.000 TL ise bu sözleşmeye ait KDV dahil aylık taşıma bedeli 1.500 TL olacağından ve bu tutar KDV dahil 2.000 TL 'lik haddin altında kaldığı için KDV tevkifatının söz konusu olmayacağını anlıyoruz.

Nitekim bu konuda servis taşımacılığı yapan firmaya verilmiş olan bir özeltgede <sup>13</sup> şöyle denilmiştir;

“.....  
..... *hizmetin bir vergilendirme döneminden fazla devam etmesi halinde, takvim yılının birer ayından oluşan her bir vergilendirme dönemi itibariyle katma değer vergisi hesaplanacak ve verilen hizmetlere ilişkin fatura, aylık ödeme tutarı dikkate alınarak vergilendirme döneminin (ayın) son gününden itibaren 7 gün içerisinde tanzim edilecektir.*  
.....”

<sup>12</sup> Kocaeli Vergi Dairesi Başkanlığı tarafından verilen 11.11.2021 tarih ve 115727 sayılı özeltge.

<sup>13</sup> Ankara Vergi Dairesi Başkanlığının 04.02.2014 tarih ve 27575268-105(231-2013-141)-62 sayılı özeltgesi.

## 7. KDV İADE HAKKI:

KDV tevkifatlı fatura düzenleyen ve devrolan KDV'si bulunan firmalar diledikleri takdirde, devrolan KDV tutarını geçmemek şartıyla KDV tevkifatına tabi tutulmuş olan KDV'lerin iadesini isteyebilirler.

İadenin istenmesine ve alınmasına ilişkin detaylar yazımızın konusu dışında olup bu detaylar KDV Genel Uygulama Tebliğinin I/C-2.1.5.2 nolu bölümünde düzenlenmiştir.

## 8. SONUÇ:

KDV Kanunu'nun 9. maddesindeki yetkiye istinaden Maliye İdaresi 2014 yılında servis taşımacılığı hizmetlerini 5/10 oranla KDV tevkifatı kapsamına almıştır. Daha sonra 1 Mart 2021 tarihinden itibaren 35 nolu Tebliğ ile, kargo haricindeki yurtiçi kara yolu ile yük taşımacılığı hizmetleri de 2/10 oranla KDV tevkifatına tabi işlemler arasına dahil edilmiştir.

KDV tevkifatı, KDV'nin emniyet altına alınması açısından yarar sağlıyor olmakla beraber, KDV sistematüğini bozmakta, KDV uygulamasını karmaşık hale getirmektedir.

Bu nedenle KDV tevkifatı türlerinin gözden geçirilmesinin ve KDV tevkifatı gerektirmeyen işlemlerde tevkifatın yürürlükten kaldırılmasının isabetli olacağı görüşündeyiz. Örnek vermek gerekirse ALÜMİNYUM mamullerinde uzun süredir uygulatılmakta olan kısmı KDV tevkifatı gereksizdir. <sup>14</sup>

---

<sup>14</sup> Dünya Gazetesinin Haziran 2007 sayısında yayımlanan “ALÜMİNYUM MAMULLERİNDE KDV TEVKİFATI HATALIDIR” başlıklı yazımıza bakınız. (www.denet.com.tr/yayinlarimiz/makaleler/mehmetmac/2007)  
DENET DUYURU  
Sayı : 2022/049

## KAYNAKÇA

- KDV Genel Uygulama Tebliği'nin I/C 2.1.3.4.2. nolu bölümü
- Lebib Yalkın Dergisi'nin Ocak 2022 sayısında yayımlanan "DEMURAJ BEDELLERİNİN İTHALDE ALINAN NİSBİ ÖTV, KDV VE DİĞER GÜMRÜK VERGİLERİ AÇISINDAN TABİ TUTULACAĞI İŞLEMLER" başlıklı yazımız.
- Yaklaşım Dergisi'nin Kasım 2004 sayısında yayımlanan "DIŞ TAŞIMA BEDELLERİ, BUNA İLİŞKİN KOMİSYONLAR DEMURAJLAR ve DİĞER EKLENTİLER KDV'DEN MÜSTESNADIR" başlıklı yazımız.
- İstanbul Vergi Dairesi Başkanlığı tarafından verilen 12.11.2021 tarih ve 958839 sayılı özelgesi.
- Kütahya Defterdarlık Gelir Müdürlüğü'nün 01.11.2021 tarih ve E-61504625-130-54793 sayılı özelgesi.
- Konya Vergi Dairesi Başkanlığı'nın 09.06.2021 tarih ve E-37009108-130 (107176)-64859 sayılı özelgesi.
- Afyonkarahisar Defterdarlık Gelir Müdürlüğü tarafından verilen 03.06.2021 tarih ve E-63611781-130 (9-2021/10) 20792 sayılı özelgesi.
- Elazığ Defterdarlık Gelir Müdürlüğü'nün 02.06.2021 tarih ve E-48816587-130-23837 no.lu özelgesi.
- Lebib Yalkın Dergisi'nin Kasım 2017 sayısında yayımlanan "MASRAF YANSITMA İŞLEMLERİNDE KDV" başlıklı yazımız.
- İstanbul Vergi Dairesi Başkanlığı tarafından verilen 16.04.2021 tarih ve 346122 sayılı özelgesi.
- İzmir Vergi Dairesi Başkanlığı tarafından verilen 14.04.2021 tarih ve 146184 sayılı özelgesi.
- KDV Genel Uygulama Tebliğinin I-C/2.1.3.2.13 nolu bölümü
- Balıkesir Vergi Dairesi Başkanlığının 03.10.2017 tarih 46480499-130[2015/1599]-58255 sayılı özelgesi.
- Kocaeli Vergi Dairesi Başkanlığı tarafından verilen 11.11.2021 tarih ve 115727 sayılı özelgesi.

- Ankara Vergi Dairesi Başkanlığı'nın 04.02.2014 tarih ve 27575268-105(231-2013-141)-62 sayılı özelgesi.
- Dünya Gazetesinin Haziran 2007 sayısında yayımlanan "ALÜMİNYUM MAMULLERİNDE KDV TEVKİFATI HATALIDIR" başlıklı yazımız.