

KDV Kanununun 13/b maddesi kapsamında istisna uygulaması

Belge türü	Özelge
Kanun	KATMA DEĞER VERGİSİ KANUNU
Özelge no	39044742-130[Özelge]-726363
Tarih	27.06.2022

T.C.

GELİR İDARESİ BAŞKANLIĞI

İstanbul Vergi Dairesi Başkanlığı

Gelir Kanunları KDV-ÖTV Grup Müdürlüğü

Sayı :39044742-130[Özelge]-726363
27.06.2022

Konu :KDV Kanununun 13/b maddesi kapsamında istisna uygulaması

İlgi : .././.... tarih ve evrak kayıt numaralı özelge talep formunuz.

İlgide kayıtlı özelge talep formunuzda, Şirketinizin limanlarda römorkör ve kılavuzluk hizmeti ile iştirak ettiği ve faaliyet yürüttüğünüz limandaki yetkili iki römorkör firmasından biri olduğu, Ulaştırma ve Altyapı Bakanlığı Deniz ve İçsular Düzenleme Genel Müdürlüğünün .././.... tarih ve sayılı Genelgesinin 8'inci maddesi kapsamında, idare tarafından limanda hizmet geliri eşitliği gözetilerek Şirketinize ve diğer firmaya hizmet ataması yapıldığı belirtilerek; aynı gemiye Şirketiniz ve limandaki yetkili diğer römorkör firması tarafından hizmet verilmesi ve hizmet bedeli için müşteriye tek bir fatura düzenlenebilmesi durumunda, müşteriye fatura düzenleyen firmaya, diğer firma tarafından gerçekleştirilen hizmet bedelinin yansıtılması için düzenlenecek fatura ile hizmet gelirlerinin eşit olarak paylaşılamadığı aylarda hasılat eşitliğinin sağlanması için düşük hasılat elde eden firmanın diğer firmaya düzenleyeceği faturanın 3065 sayılı Katma Değer Vergisi (KDV) Kanununun (13/b) maddesi kapsamında değerlendirilip değerlendirilemeyeceği hususunda Başkanlığımız görüşü talep edilmektedir.

VERGİ USUL KANUNU YÖNÜNDEN DEĞERLENDİRME:

213 sayılı Vergi Usul Kanununun;

- 3 üncü maddesinin (B) fıkrasında, "B) İspat: Vergilendirmede vergiyi doğuran olay ve bu olaya ilişkin muamelelerin gerçek mahiyeti esastır.

...",

- 227 nci maddesinde, "Bu kanunda aksine hüküm olmadıkça bu kanuna göre tutulan ve üçüncü şahıslarla olan münasebet ve muamelelere ait olan kayıtların tevsiki mecburidir.",

- 229 uncu maddesinde, "Fatura, satılan emtia veya yapılan iş karşılığında müşterinin borçlandığı meblağı göstermek üzere emtiayı satan veya işi yapan tüccar tarafından müşteriye verilen ticari vesikadır.",

- 230 uncu maddesinde, "Faturada en az aşağıdaki bilgiler bulunur:

1. Faturanın düzenlenme tarihi, seri ve sıra numarası;

1. Faturayı düzenleyenin adı, varsa ticaret unvanı, iş adresi, bağlı olduğu vergi dairesi ve hesap numarası;

1. Müşterinin adı, ticaret unvanı, adresi, varsa vergi dairesi ve hesap numarası;

1. Malın veya işin nevi, miktarı, fiyatı ve tutarı;

1. Satılan malların teslim tarihi ve irsaliye numarası; ...",

- 231 inci maddesinin birinci fıkrasının (5) numaralı bendinde, "Fatura, malın teslimi veya hizmetin yapıldığı tarihten itibaren azami yedi gün içinde düzenlenir. Hazine ve Maliye Bakanlığı; mal veya hizmetin nev'i, miktarı, fiyatı, tutarı, satışın yapılma şekli, faaliyet konusu, sektör veya mükellefiyet türünü ayrı ayrı veya birlikte dikkate alarak, bu süreyi indirmeye ya da faturanın malın teslim edildiği veya hizmetin yapıldığı anda düzenlenmesi zorunluluğu getirmeye yetkilidir. Bu süreler içerisinde düzenlenmeyen faturalar hiç düzenlenmemiş sayılır."

- 232 nci maddesinde, "Birinci ve ikinci sınıf tüccarlar, kazancı basit usulde tespit edilenlerle defter tutmak mecburiyetinde olan çiftçiler:

1. Birinci ve ikinci sınıf tüccarlara;

1. Serbest meslek erbabına;

1. Kazançları basit usulde tespit olunan tüccarlara;

1. Defter tutmak mecburiyetinde olan çiftçilere;

1. Vergiden muaf esnafa;

sattıkları emtia veya yaptıkları işler için fatura vermek ve bunlar da fatura istemek ve almak mecburiyetindedirler.

..."

hükümleri yer almaktadır.

Bu bağlamda, tahakkuka ilişkin bir belge olan faturanın, aksine bir düzenleme olmadığı sürece azami malın teslimi veya hizmetin ifasını müteakip yedi gün içinde müşteri adına düzenlenmesi gerekmektedir.

Buna göre, ilgili mevzuat dahilinde tarafınıza hizmet izni verilen limanda vermiş olduğunuz römorkör ve kılavuzluk hizmetleri için, genel hükümler çerçevesinde müşteriniz adına fatura düzenlemeniz gerekmekte olup, aranızda alt yüklenici (taşeronluk) ilişkisi bulunmayan, aynı limanda hizmet izni verilmiş diğer şirket tarafından verilen hizmetler için Şirketinizce fatura düzenlenmesi kanunen mümkün bulunmamaktadır. Dolayısıyla, aynı müşteriye her iki şirket tarafından verilen römorkör ve kılavuzluk hizmetlerine ilişkin olarak, verdikleri hizmet ve bedelleri dikkate alınarak, her iki şirket tarafından müşteri adına ayrı ayrı fatura düzenlenmesi icap etmektedir.

Bunun yanı sıra, hizmet izni verilen limanda hizmet geliri eşitliğini teminen, elde edilen hasılatın eşit olarak paylaşılabilmesi için, fazla hasılat elde eden şirket tarafından ilgili ayda elde edilen hasılatın bir kısmının, düşük hasılat elde eden şirkete aktarılmasında, düşük hasılat elde eden şirketin, kendisine aktarılan hasılat için diğer yetkili (hasılatı aktaran) şirket adına fatura düzenlemesi mümkün bulunmaktadır.

KDV KANUNU YÖNÜNDEN DEĞERLENDİRME:

3065 sayılı KDV Kanununun;

- 1/1 inci maddesinde, Türkiye'de ticari, sınai, zirai faaliyet ve serbest meslek faaliyeti çerçevesinde yapılan teslim ve hizmetlerin KDV'ye tabi olduğu,
- 13/b maddesinde, deniz ve hava taşıma araçları için liman ve hava meydanlarında yapılan hizmetlerin KDV'den istisna olduğu

hüküm altına alınmıştır.

KDV Genel Uygulama Tebliğinin "Liman ve Hava Meydanlarında Yapılan Hizmetlere

İlişkin İstisna" başlıklı (II/B-2.) bölümünde yer alan;

- "Kapsam" başlıklı (II/B-2.1.) ayrımında,

"Bu hükme göre istisnanın uygulanması için hizmetin;

- Liman ve hava meydanlarında,

- Deniz ve hava taşıma araçları için,

yapılması gerekmektedir. Dolayısıyla liman ve hava meydanlarında yapılmayan hizmetler deniz ve hava taşıma araçları için yapılırsa bile istisnaya tabi olmazken; liman ve hava meydanlarında yapılmakla birlikte deniz ve hava taşıma araçları için yapılmayan hizmetlere de istisna uygulanması mümkün değildir.

İstisna kapsamına, liman ve hava meydanlarında yük ve yolcuya verilen tahmil, tahliye ve benzeri hizmetler de dâhil olmak üzere, deniz ve hava taşıma araçları için yapılan seyrüsefere ilişkin her türlü hizmet girmektedir. Bu kapsamda deniz ve hava taşıma aracına verilen temizlik, güvenlik gibi hizmetler istisna kapsamında değerlendirilir. İstisna kapsamındaki hizmetin nev'inin yanı sıra, hangi deniz veya hava taşıma aracı için verildiğinin faturada gösterilmesi şarttır.

İstisna kapsamındaki liman ve hava meydanlarının sınırları, alanları İdare tarafından belirlenmiş ve liman veya hava meydanı olarak tanımlanmış yerler olması gerekmektedir.

Bu kapsamda liman, sınırları İdare tarafından belirlenen, gemilerin güvence içinde yük ve yolcu alıp verebilecekleri veya yatabilecekleri, barınabilecekleri, rıhtım, iskele, şamandıra demir yerleri ve yaklaşma alanları ile kapalı ve açık depolama alanlarını, atık alım tesislerini, idari ve hizmet amacıyla

kullanılan bina ve yapıları veya bunların bazı kısımları ve bu bölümlerin hepsine girişin kontrollü olduğu yerleri, diğer tüm yapıları, kullanımlı veya boş sahaları içine alan bölümleri içeren doğal ya da yapay deniz yerlerini ifade etmektedir.",

- "İstisna Uygulaması" başlıklı (II/B-2.2.) ayrımında,

"Liman ve hava meydanlarında verilen hizmetlere ilişkin söz konusu istisna, tek aşamalıdır. Bu nedenle araç ve yük sahibi firmalara veya acentelerine doğrudan ilk safhadaki asıl yüklenici tarafından verilen ve fatura edilen hizmetler istisna kapsamında değerlendirilir. Bu mükelleflerin istisna kapsamındaki hizmetlerle ilgili mal ve hizmet alımları ise genel hükümler çerçevesinde KDV'ye tabidir. Dolayısıyla, alt yükleniciler (taşeronlar) tarafından verilen ve asıl yükleniciye (ilk safhaya) fatura edilen hizmetler istisna kapsamında değerlendirilmez."

açıklamaları yer almaktadır.

Öte yandan, 60 No.lu KDV Sirkülerinin "Deniz ve Hava Taşıma Araçları İçin Liman ve Hava Meydanlarında Yapılan Hizmetler" başlıklı (3.2.2.) bölümünde, "İstisna kapsamına liman ve hava meydanlarında deniz ve hava taşıma araçlarına verilen hizmetler girmektedir. Bu kapsamda, hava ve deniz taşıma araçları için liman ve hava meydanlarında verilen pilotaj, römorkaj, palamar, uçak ve gemilerin parkı gibi hizmetler KDV'den istisna olacaktır..." açıklamaları yer almaktadır.

Diğer taraftan, Ulaştırma ve Altyapı Bakanlığı Deniz ve İçsular Düzenleme Genel Müdürlüğünün 11/4/2019 tarih ve 29166 sayılı Genelgesinin 8'inci maddesinde, "İlgi (d) Yönetmeliğin '**Hizmet izni verilmesine ilişkin temel usul ve esaslar**' başlıklı 6 ıncı maddesinin ikinci fıkrası uyarınca, A hizmet sahaları için en fazla 3, B hizmet sahaları için en fazla 2 römorkörcülük kuruluşuna hizmet izni verilebileceği belirtilmiştir. Bir hizmet sahasında birden fazla römorkörcülük kuruluşuna hizmet izni verilmesi durumunda seyir emniyeti ile can, mal, deniz ve çevre güvenliği gözetilerek hizmetlerin tereddüt ve kargaşaya mahal vermeyecek bir düzen içerisinde, adil ve kesintisiz bir şekilde yürütülmesi, görevli teşkilatlar arasında oluşabilecek muhtemel haksız rekabet ve haksız kazançların önüne geçilmesi amacıyla; römorkörcülük hizmetleri, Liman Yönetim Bilgi Sistemi (LYBS) içerisine eklenen bir yazılım ile Bakanlığımız kontrolünde ve ilgili liman başkanlıkları gözetiminde sürdürülecektir. Bu sistem, gemilerin tip, tonaj verileri alınmak suretiyle ve mevcut hizmet tarifesi kapsamında, görevli teşkilatların **hizmet**

geliri eşitliği gözetilecek şekilde hizmet ataması yapacaktır. Bu nedenle birden fazla römorkörcülük kuruluşunun yetkilendirildiği sahalarda, ilgili kuruluşlar hizmet bedellerine ilişkin bilgileri en geç 48 saat içerisinde sisteme girmek zorundadır. Olağanüstü ve istisnai durumlarda uygulamanın ve yönetimin ne şekilde olacağına Bakanlığımız kontrolünde ilgili liman başkanlıklarınca karar verilir." açıklamaları yer almaktadır.

Buna göre, söz konusu Genelge kapsamında hizmet izni verilen Şirketiniz ve aranızda alt yüklenici (taşeronluk) ilişkisi bulunmayan limandaki yetkili diğer römorkör firması tarafından gemilere verilen römorkör hizmeti, 3065 sayılı KDV Kanununun (13/b) maddesi kapsamında istisna olup, bu hizmetlere ilişkin müşteri adına düzenlenecek faturalarda KDV hesaplanmayacaktır.

Öte yandan, hizmet geliri eşitliğinin sağlanması amacıyla fazla hasılat elde eden şirket tarafından ilgili ayda elde edilen hasılatın bir kısmının, düşük hasılat elde eden şirkete aktarılması işlemi herhangi bir teslim veya hizmetin karşılığını teşkil etmediğinden KDV'nin konusuna girmemektedir.

Bilgi edinilmesini rica ederim.

(*) Bu Özelge 213 sayılı Vergi Usul Kanununun 413.maddesine dayanılarak verilmiştir.

(**) İnceleme, yargı ya da uzlaşmada olduğu halde bu konuya ilişkin olarak yanlış bilgi verilmiş ise bu özelge geçersizdir.

(***) Talebiniz üzerine tayin edilmiş olan bu özelveğe uygun işlem yapmanız hâlinde, bu fiilleriniz dolayısıyla vergi tarh edilmesi icap ederse, tarafınıza vergi cezası kesilmeyecek ve tarh edilen vergi için gecikme faizi hesaplanmayacaktır.

Bu metin Mevzuat Bankası (mevzuat.vergibulustayi.com) aracılığıyla gib.gov.tr arşivinden alınmıştır. Resmî işlemlerde Resmî Gazete metni esastır. — 18.09.2026