

UÇAK BİLET BEDELLERİNE DAHİL OLAN UNSURLAR VE YOLCU SERVİS ÜCRETİNİN (ALAN VERGİSİNİN) KATMA DEĞER VERGİSİ KANUNU KARŞISINDAKİ DURUMU



Mustafa Mevlüt EKİCİ(*)



Serkan KURT(**)

1 - GİRİŞ

Havayolu taşımacılığının oldukça önem arz ettiği günümüzde, havayolu ulaşım faaliyetlerinin daha güvenli, rahat ve daha kısa zaman ulaşımın sağlanabilmesi sebebiyle yolcu sayısı ve buna paralel olarak da havalimanı sayısı her geçen gün artmaktadır. Ayrıca havayolu şirketleri de artan bu talep karşısında daha fazla yolcu taşımak için hem farklı noktalara uçuşlar düzenlemekteler hem de daha konforlu yolculuk imkanı sunmaktadırlar. Devlet Hava Meydanları İşletmesi (DHMİ) verileri incelendiğinde Türkiye genelinde 2011 yılı havayolu yolcu sayısının bir önceki yıla göre yüzde 14,4 oranında artışla 118 milyon 425 bin kişiye ulaştığı görülmektedir. Bunun paralelinde Devlet Hava Meydanları İşletmesi (DHMİ) tarafından 2011 yılında toplam 1 milyon 331 bin 835 uçağa uçuş hizmet görevi verilmiştir. Söz konusu verilerden yola çıktığımızda 2011 yılında Türkiye genelinde toplam yolcu sayısı bakımından birinci Atatürk Havalimanı, ikinci Antalya Havalimanı, üçüncü İstanbul Sabiha Gökçen Havalimanı en fazla yolcu taşıyan havalimanı olmuştur.

2- UÇAK BİLETİ BEDELİNE DAHİL OLAN UNSURLAR

Havayolu taşımacılığının sürekli gelişim göstermesi ve kendini yenilemesi sayesinde artan talebin karşılanması, uluslararası birliğin sağlanması ve uygulamalarda standartların yakalanması amacıyla IATA (Uluslararası Hava Taşıyıcıları Birliği) kurulmuştur. Uluslararası tarifeli hava yolu taşımacılığı yapan IATA (Uluslararası Hava Taşıyıcıları Birliği) üyesi hava yolu şirketleri tarafından düzenlenecek biletlerde IATA standartlarına ve havacılıkla ilgili uluslararası mevzuata uygun olarak yolcu biletleri

(*) Vergi Müfettişi

(**) Vergi Müfettiş Yardımcısı

kullanılmaktadır. 05.05.2004 tarih ve 334 sıra nolu Vergi Usul Kanunu Genel Tebliğinde, IATA (Uluslararası Hava Taşıyıcıları Birliği) tarafından belirlenen standartlar doğrultusunda yolcu biletlerinde olması gereken unsurlar belirtilmiştir. Uçak biletlerin de düzenleyenin adı- soyadı/unvanı, yolcunun adı-soyadı, düzenlenme tarihi, seri ve sıra numarası (seri no olarak bileti düzenleyen her müstakil şube veya acentenin harf veya rakamlardan oluşan kod numarası, sıra numarası olarak da havayolu şirketinin IATA nezdinde ki kod numarası ile başlayan toplam 13 haneli bilet numarası), yapılan hizmetin nevi ve tutarının bulunması zorunludur.

Peki uçak biletlerinde bu unsurlar yer alırken bilet bedellerine dahil olan unsurlar nelerdir? Bunu bir uçak bileti örneği üzerinden açıklayacak olursak:

Adana-Antalya gidiş dönüş bileti;

Esas Ücret : 105,98 TRY

Vergi ve Harçlar : 14,00 TRY Alan Vergisi 20.00 TRY YR

Biletleme Servis Ücret : 10,00TRY

Toplam : 149,98 TRY

Bilet Bedeli : 149.98TRY 109.98TRY (20,74 TRY KDV ÜCRETE DAHİLDİR)

Yukarıda görüleceği üzere; yurtiçi uçak bilet bedellerine: Katma Değer Vergisi, Eğitime Katkı Payı ve Özel İşlem Vergisi, Yolcu Servis Ücreti (alan vergisi), Sigorta Ücreti ve Biletleme Servis Ücreti dahil edilerek yolculardan tahsil edilmektedir¹. Bilet bedellerine dahil olan bu unsurlara ve bu unsurların Katma Değer Vergisi Kanunu'nu karşısındaki durumlarını sırasıyla irdeleyerek inceleyecek olursak:

2.1- Katma Değer Vergisi

Havayolu ile yurt içi yolcu taşımacılığı 3065 sayılı Katma Değer Vergisi Kanunu'nun 1'inci maddesinde "Türkiye'de yapılan ve kanunda sayılan işlemler (teslim, hizmet, ithalat) katma değer vergisi kanunun konusunu oluşturur" hükmü gereğince Katma Değer Vergisi'ne tabidir. Uçak biletlerine %18 oranında katma değer vergisi uygulanmaktadır. 3065 sayılı Katma Değer Vergisi Kanunu'nu 20'nci maddesinin 4'üncü bendinde bedelin biletle tahsil edildiği hallerde tarife ve bilet bedeli Katma Değer Vergisi dahil edilerek tespit olunur ve vergi müşteriye ayrıca intikal ettirilmeyeceği belirtilmiştir.

Hava yolu taşımacılığı yapan IATA üyesi şirketler ile ilgili katma değer vergisi, bu faaliyetleri yürütenler tarafından bilette gösterilen vergi dahil tutar üzerinden iç yüzde yoluyla hesaplanıp beyan edilmektedir.

Hava yolu taşımacılığı hizmetinden yararlanan katma değer vergisi mükellefleri, 3065 sayılı Katma Değer Vergisi Kanununun 29 ve müteakip maddelerinde düzenlenen vergi indirimine ilişkin hükümlere bağlı kalmak şartıyla, bilette gösterilen vergi dahil tutar üzerinden iç yüzde yoluyla hesapladıkları vergiyi indirim konusu yapabilmektedirler. Vergi Usul Kanunu'nun 227 ve mükerrer 257'nci maddelerinin vermiş olduğu yetkilere istinaden bu biletlerin fatura yerine geçen belge olabilmesi için yukarıda açıkladığımız yolcu biletlerinde olması gereken unsurlar bulunması zorunludur.

¹ <http://www.yaklasim.com/mevzuat/dergi/makaleler/2003/13447.htm> S. Şeker (YMM) uçak biletlerinin muhasebeleştirilmesi

2.2- Eğitime Katkı Payı ve Özel İşlem Vergisi

2004 yılından önce, havayolu ile yurtiçi yolcu taşımacılığında düzenlenen bilet bedellerine Eğitime Katkı Payı ve Özel İşlem Vergisi dahil edilmekteydi. Bu unsurlar için 29.01.2004 tarih ve EKP-1/2004-1 sayılı sirküler ile hava yolu ile iç hat yolcu taşımacılığında, 01.01.2004 tarihinden itibaren eğitime katkı payı ve özel işlem vergisi uygulamasına son verildiği belirtilmiştir. 5035 sayılı kanunla, Eğitime Katkı Payı kaldırılmış, 4481 sayılı kanunla konulan Özel İşlem Vergisinin yürürlük tarihi de 01.01.2004'te sona ermiştir.

2.3- Yolcu Servis Ücreti (Alan Vergisi)

Yolcu Servis Ücreti: Havayolunu kullanan yolcuların hava meydanlarında verilen hizmet karşılığı işletici kuruluşa ödediği ücrettir. Bu ücretlerin tutarları doğrudan yolculardan talep edilemediğinden bilet fiyatlarına dahil edilerek tahsil edilmektedir. Sonraki süreçlerde havayolu şirketleri tahsil ettikleri ücret tutarlarını ilgili hava meydanı işletmecilerine aktarmaktadır. Ancak tahsil edilen ücret tutarlarının havalimanlarının uyguladıkları tarifeler nedeniyle birbirinden farklı olduğu görülmektedir. Adana Havalimanında yolcu başına 6 TL iken Antalya Havalimanında yolcu başı 8 TL olarak tahsil edilebilmektedir. Yolcu Servis Ücreti uçak biletlerinde alan vergisi adı altında tahsil edilmektedir. Oysa alan vergisi diye bir vergi türü mevzuatımızda yer almamaktadır.²

2.4- Sigorta Ücreti

Havayolu şirketleri uçuşları için Mali Mesuliyet Sigortası ve yolcular için koltuk sigortası yaptırmak zorundadırlar. Sigorta bedeli yolculardan, bilet bedellerinde yer alan esas ücrete dahil edilmek suretiyle tahsil edilmektedir. Sigorta Ücretleri; 3065 sayılı Katma Değer Vergisi Kanunu'nun matrahına dahil olan unsurlar başlıklı 24'üncü Maddesinin (b) fıkrasında açıklandığı üzere "Ambalaj giderleri, sigorta, komisyon ve benzeri gider karşılıkları ile vergi, resim, harç, pay, fon karşılığı gibi unsurlar" katma değer vergisine tabidir." Bu kapsamda sigorta ücretleri üzerinden hesaplanan Katma Değer Vergisi de yolculardan tahsil edilmektedir.

2.5- Biletleme Servis Ücreti

Biletleme servis ücreti; biletlerin farklı yerlerdeki acentalar tarafından satılması nedeniyle acentaların sundukları bu hizmetlerinin karşılığını 'biletleme servis ücreti' adı altında bilet bedellerine 10 TL dahil etmek suretiyle tahsil etmektedirler. Biletleme servis ücreti bir hizmet karşılığı elde edildiğinden 3065 sayılı Katma Değer Vergisi Kanunu'nun birinci maddesi gereğince katma değer vergisine tabidir.

3- YOLCU SERVİS ÜCRETİNİN (ALAN VERGİSİNİN) KATMA DEĞER VERGİSİ KANUNU YÖNÜNDEN DEĞERLENDİRİLMESİ**3.1- Katma Değer Vergisi Matrahına Dahil Olan Unsurlar**

3065 sayılı Katma Değer Vergisi Kanunu'nun 20 nci Maddesinde teslim ve hizmet işlemlerinde

² <http://www.yaklasim.com/mevzuat/dergi/makaleler/2003/13447.htm> 5. Şeker (YMM) uçak biletlerinin muhasebeleştirilmesi

matrahı; “**bu işlemlerin karşılığını teşkil eden bedel**” olarak tanımlamıştır. Yine aynı maddenin 4’üncü fıkrasında “belli bir tarife göre fiyatı tespit edilen işler ile bedelin biletle tahsil edildiği hallerde tarife ve bilet bedeli Katma Değer Vergisi dahil edilerek tespit olunur ve vergi müşteriye ayrıca intikal ettirilmez” şeklinde ifade edilmiştir.

3065 sayılı Katma Değer Vergisi Kanunu’nun 24 üncü Maddesinde de matraha dahil olan unsurlar ayrıntılı olarak açıklanmış, söz konusu madde hükmü şu şekilde;

“a) Teslim alanın gösterdiği yere kadar satıcı tarafından yapılan taşıma, yükleme ve boşaltma giderleri,

b) Ambalaj giderleri, sigorta, komisyon ve benzeri gider karşılıkları ile vergi, resim, harç, pay, fon karşılığı gibi unsurlar,

c) Vade farkı, fiyat farkı, faiz, prim gibi çeşitli gelirler ile servis ve benzer adlar altında sağlanan her türlü menfaat, hizmet ve değerler” ifade edilmiştir.

3.2- Katma Değer Vergisi Kanununda İstisna

3065 sayılı Katma Değer Vergisi Kanunu’nun *Araçlar, Kıymetli Maden ve Petrol Aramaları ile Ulusal Güvenlik Harcamaları ve Yatırımlarda İstisna* başlıklı 13 üncü Maddesinin (b) bendinde: ‘Deniz ve hava taşıma araçları için liman ve hava meydanlarında yapılan hizmetlerin’ istisna olduğu belirtilmiştir. Ayrıca bu istisnaya ilişkin usul ve esasların 113 ve 87 sayılı Katma Değer Vergisi genel tebliğleriyle ayrıntılı olarak açıklanmıştır. 113 Seri Nolu Katma Değer Vergisi Genel Tebliğinde: “İstisna kapsamına, deniz ve hava taşıma araçları için liman ve hava meydanlarında yapılan seyrüsefere ilişkin, yük ve yolcuya verilen tahmil, tahliye ve benzeri hizmetler de dâhil olmak üzere, her türlü hizmet girmektedir.” Şeklinde açıklanmıştır. 87 Seri No’lu Katma Değer Vergisi Genel Tebliğinde: “Bu hizmetlerin liman ve hava meydanları işletmeleri yanında diğer gerçek ve tüzel kişiler tarafından ifa edilmesinin istisna uygulaması açısından önemi bulunmamaktadır.” Şeklinde ifade edilmektedir.

Buna göre, hava meydanı işleticisi kuruluşlar tarafından, yukarıda belirtilen “Yolcu Servis Ücreti” kapsamında yolculara verilen hizmetler, hava taşıma araçları için seyrüsefere ilişkin olarak verilen tahmil, tahliye ve benzeri hizmetler kapsamında katma değer vergisinden müstesnadır. Bu istisna kapsamında havayolu şirketlerinin bilet bedelleri içinde yer alan yolcu servis ücretlerinin, bilete ilişkin katma değer vergisi matrahına dâhil edilmeyeceğini göstermektedir.

Bilet bedellerine dahil edilerek tahsil edilen yolcu servis ücretlerinin havayolu şirketlerince düzenlenecek bir fatura ile hava meydanı işletmecisine aktarılır. Bu aktarma işlemi katma değer vergisinin konusuna girmediğinden faturalarda katma değer vergisi hesaplanmayacaktır.

2004/8127 sayılı kararnameyle 3065 sayılı Katma Değer Vergisi Kanunu’nun 13 üncü Maddesinde düzenlenen istisna uygulamasında **KDV hariç 100 TL** asgari tutar belirlenmiştir. Her bir hava taşıma aracında seyahat eden yolculara ait toplam yolcu servis ücretlerinin 100 TL’nin altında olması halinde istisna uygulanmayacak, bu toplam tutar üzerinden hesaplanan katma değer vergisi, hava yolu şirketlerince beyan edilecektir. Toplam tutarın 100 TL ve üstünde olması halinde ise istisna kapsamında işlem yapılacaktır.

4- SONUÇ

Her geçen gün kendini yenileyen, gelişme gösteren havayolu şirketleri yolcu sayısının artışıyla beraber uluslararası standartlara kavuşmuştur. Havayolu taşımacılığında kullanılan yolcu biletlerin 05.05.2004 tarih ve 334 sıra nolu Vergi Usul Kanunu Genel Tebliğinde açıklandığı üzere IATA (Uluslararası Hava Taşıyıcıları Birliği) standartlarına uygun olması gerekmektedir. Yukarıda yaptığımız açıklamalardan anlaşılacağı üzere havayolu taşımacılığında kullanılan yolcu bilet bedelleri; bilet fiyatı (esas ücret), yolcu servis ücreti (alan vergisi) ve biletleme servis ücreti toplamından oluşmaktadır. Uçak biletlerinde %18 oranında katma değer vergisi uygulanmaktadır.

KAYNAKÇA

- 3065 sayılı Katma Değer Vergisi Kanunu
- 213 sayılı Vergi Usul Kanunu
- 334 sıra nolu Vergi Usul Kanunu Genel Tebliği
- 113 Seri Nolu Katma Değer Vergisi Genel Tebliği
- 87 Seri Nolu Katma Değer Vergisi Genel Tebliği
- Devlet Hava Meydanları İşletmesi (DHMI) web sitesi www.dhmi.gov.tr
- Yaklaşım Dergisi 2003/13447 S. Şeker (YMM) uçak biletlerinin muhasebeleştirilmesi