



PİKAP TÜRÜ ARAÇLARDA KDV ORANI

Uğur UĞURLU^(*)

1 - GİRİŞ

Bilindiği üzere pikap türü araçlar tek kabinli veya çift kabinli kamyonet tipi araçlardır. Pikap türü araçların birden fazla koltuk sırasına sahip olması ve bu araçların hem insan taşınmasına mahsus kapalı kabini hem de eşya taşınmasına mahsus açık veya kapalı alanı olmak üzere iki ayrı alandan meydana gelmeleri bu araçların binek otomobil KDV oranına mı yoksa ticari araç KDV oranına mı tabi olacağı hususunda tereddüt yaşanmasına neden olmuştur.

Bizde makalemizde tek kabinli veya çift kabinli pikapların tabi olacağı KDV oranının ne olacağı hususunu Vergi İdaresinin görüşleri doğrultusunda açıklamaya çalışacağız.

2- BİNEK OTOMOBİL TANIMI

2007/13033 sayılı Bakanlar Kurulu Kararnamesine¹ ekli I sayılı listenin 9'uncu sırasında, "Türk Gümrük Tarife Cetvelinin 87.03 pozisyonundaki binek otomobilleri ve esas itibariyle insan taşımak üzere imal edilmiş diğer motorlu taşıtlar" başlığı altında binek otomobilin şoför dahil 9 kişiye kadar (8+1) insan taşımak üzere imal edilen araçlar olduğu belirtilmiştir.

Türk Gümrük Tarife Cetvelinin 87.03 pozisyonunda yer alan eşyaların tanımına ilişkin olarak Gümrük tarife istatistik pozisyon numaralarının belirlenmesinde tek yetkili kurum olan Gümrük Müsteşarlığı'nca 8 Seri No.lu Gümrük Genel Tebliğinde² açıklamalar yapılmış ve söz konusu Tebliğin ekinde binek otomobil şu şekilde tanımlanmıştır.

^(*)Vergi Müfettişi

¹ 30.12.2007 tarih ve 26742 sayılı Resmi Gazetede Yayınlanmıştır.

² 27.07.2005 Tarih ve 25888 Sayılı Resmi Gazetede Yayınlanmıştır.

“1+1 koltuklu, şoför ve öndeki yolcunun arkasındaki kısımda emniyet kemerleri veya emniyet kemeri montajı için tertibat, koltuk ve emniyet ekipmanı montajı için sabit tertibat, aracın iç kısmının her tarafında, araçların yolcu bölümlerinde yer alan konfor özellikleri ve iç döşemeleri (örn. yer kaplamaları, havalandırma, iç aydınlatma, küllükler), iki yan panel boyunca arka camları bulunan (En arkada yük bölümünün sağ ve sol taraflarında cam bulunsun bulunmasın); şoför ve öndeki yolcuların bölümü ile insan veya eşya taşınması için kullanılan arka bölüm arasında sabit bir panel veya bariyer bulunmayan kapalı kasa motorlu taşıtlar.

1+3, 1+4 veya 1+7 koltuklu, şoför ve öndeki yolcunun arkasındaki kısımda emniyet kemerleri veya emniyet kemeri montajı için tertibat, koltuk ve emniyet ekipmanı montajı için sabit tertibat, aracın iç kısmının her tarafında, araçların yolcu bölümlerinde yer alan konfor özellikleri ve iç döşemeleri (örn. yer kaplamaları, havalandırma, iç aydınlatma, küllükler), iki yan panel boyunca arka camları bulunan (En arkada yük bölümünün sağ ve sol taraflarında cam bulunsun bulunmasın); şoför ve öndeki yolcuların bölümü ile insan veya eşya taşınması için kullanılan arka bölüm arasında sabit bir panel veya bariyer bulunmayan kapalı kasa motorlu taşıtlar.”

Bu açıklamalar ışığında bir araç Türk Gümrük Tarife Cetvelinin 87.03 numarasında yer alıyorsa bu araç binek otomobil (şoför dahil 9 kişiye kadar) kabul edilecektir. Diğer taraftan sürücü dahil 10 veya daha fazla kişi taşımaya mahsus motorlu taşıtlar ise 87.02 pozisyonunda yer almaktadır. Örneğin, minibusler şoför dahil 10 ila 15 kişi taşımaya üzere imal edilmiş araçlar olarak, midibusler şoför dahil 16 ila 25 kişi arasında yolcu taşıyan araçlar olarak, otobüsler de şoför dahil 26 ve üzerinde insan taşımaya mahsus araçlar olarak tanımlanmıştır.

8 Seri No.lu Gümrük Genel Tebliğin ekinde yer alan binek otomobil tanımına göre hem yolcu hem de yük taşıyabilen araçlardan şoförün arkasında da koltuğu veya yanda camları olan araçlar binek otomobili sayılmıştır. Ayrıca sadece önde iki kişilik koltuğu (1+1) olsa dahi, şoför ve öndeki yolcunun arkasındaki kısımda emniyet kemeri veya emniyet kemeri montajı için tertibat ya da koltuk ve emniyet ekipmanı montajı için sabit tertibat bulunan, arka kısmı yolcu bölümündeki döşemeyle kaplı olan, arka kısmında da havalandırma, iç aydınlatma veya küllük bulunan, yolcu bölümü ile arka bölüm arasında sabit bir panel veya bariyer bulunmayan araçlar da binek otomobil kabul edilmiştir.

Özetle Türk Gümrük Tarife Cetvelinin 87.03 numarasında yer alan araçlar binek otomobil kabul edilecektir.

8 Seri No.lu Gümrük Genel Tebliğin ekinde yer alan Türk Gümrük Tarife Cetvelinin 87.03 G.T.İ.P. numarasında yer alan binek otomobil tanımı çerçevesinde Doblo, Kango, Connect, Partner, Berlingo, Caddy tarzı araçlar ile Starex, Traffic, Transporter, Caravelle, Transit tarzı araçlardan 1+1, 1+3, 1+4 veya 1+7 koltuklu olanların şoför ve öndeki yolcunun arkasındaki kısımda emniyet kemerleri veya emniyet kemeri montajı için tertibat bulunan, koltuk ve emniyet ekipmanı montajı için sabit tertibat bulunan, aracın iç kısmının her tarafında, araçların yolcu bölümlerinde yer alan konfor özellikleri ve iç döşemeleri bulunan, iki yan panel boyunca arka camları bulunan, şoför ve öndeki yolcuların bölümü ile insan veya eşya taşınması için kullanılan arka bölüm arasında sabit bir panel veya bariyer bulunmayan araçlar binek otomobil kabul edilecektir

Diğer taraftan 8 Seri No.lu Gümrük Genel Tebliği ekinde; *“1+1 koltuklu, şoför ve öndeki yolcunun arkasındaki kısımda emniyet kemerleri veya emniyet kemeri montajı için tertibat, koltuk ve emniyet*

ekipmanı montajı için sabit tertibat, kargo kısmında araçların yolcu bölümlerinde bulunan konfor özellikleri ve iç döşemeleri (yer kaplamaları, havalandırma, iç aydınlatma, küllükler) bulunmayan (iki yan panel boyunca arka camları bulunan veya bulunmayan), şoför ve öndeki yolcuların bölümü ile insan veya eşya taşınması için kullanılan arka bölüm arasında sabit bir panel veya bariyer bulunan kapalı kasa motorlu taşıtlar” 87.04 tarife pozisyonunda ticari araç olarak sınıflandırılmıştır. Türk Gümrük Tarife Cetvelinin 87.04 numarasında yer alan araçlar binek otomobil kabul edilmemektedir.

8 Seri No.lu Gümrük Genel Tebliğin ekinde yer alan Türk Gümrük Tarife Cetvelinin 87.04 G.T.İ.P. numarasında yer alan araç tanımı çerçevesinde Doblo, Kango, Connect, Partner, Berlingo, Caddy tarzı araçlar ile Starex, Traffic, Transporter, Caravelle, Transit tarzı araçlardan 1+1 koltuklu olanların şoför ve öndeki yolcunun arkasındaki kısımda emniyet kemerleri veya emniyet kemeri montajı için tertibat bulunmayan, koltuk ve emniyet ekipmanı montajı için sabit tertibat bulunmayan, kargo kısmında araçların yolcu bölümlerinde bulunan konfor özellikleri ve iç döşemeleri (yer kaplamaları, havalandırma, iç aydınlatma, küllükler) bulunmayan, şoför ve öndeki yolcuların bölümü ile insan veya eşya taşınması için kullanılan arka bölüm arasında sabit bir panel veya bariyer bulunan araçlar binek otomobil kabul edilmeyecektir.

3- BİNEK OTOMOBİLDE KDV ORANI

Mal ve hizmetlere uygulanacak KDV oranları, KDV Kanunu'nun 28'inci maddesinin verdiği yetkiye dayanılarak Bakanlar Kurulu tarafından belirlenmektedir. Bu yetkiye dayanılarak yayımlanan 2007/13033 sayılı Bakanlar Kurulu Kararnamesi ile yapılan belirlemeye göre, Kararname eki I sayılı listede yer alan teslim ve hizmetler için % 1, II sayılı listede yer alan teslim ve hizmetler için % 8, bu listelerde yer almayan vergiye tabi işlemler için % 18 oranında KDV uygulanmaktadır.

2007/13033 sayılı Kararname eki I sayılı listenin 9'uncu sırasında;

“Aşağıda tanımları yapılan motorlu taşıtlardan yalnız “kullanılmış” olanlar,

Türk Gümrük Tarife Cetvelinin 8701.90.50.00.00 Kullanılmış olanlar ile 87.03 pozisyonundaki binek otomobilleri ve esas itibariyle insan taşımak üzere imal edilmiş diğer motorlu taşıtlar (87.02 pozisyonuna girenler hariç) (steysin vagonlar ve yarış arabaları dahil). [(Yalnız binek otomobilleri, steysin vagonlar, yarış arabaları, arazi taşıtları, jipler, vb., motorlu karavanlar, elektrik, gaz, güneş enerjili vb. motorlu taşıtlar, “8703.10.11.00.00 özellikle kar üzerinde hareket etmek için dizayn edilmiş sıkıştırma ateşlemeli içten yanmalı pistonlu motorlu olanlar (dizel veya yarı dizel) veya kıvılcım ateşlemeli içten yanmalı pistonlu motorlu taşıtlar”, “8703.10.18.00.00 diğerleri”] [Ambulanslar, mahkum taşımaya mahsus arabalar, para arabaları, cenaze arabaları, itfaiye öncü arabaları gibi özel amaçla yapılmış motorlu taşıtlar hariç.] (Katma Değer Vergisi Kanununun 30/b maddesine göre binek otomobillerinin alımında yüklenen katma değer vergisini indirim hakkı bulunan mükelleflerin, bu araçları tesliminde bu Kararın 1 inci maddesinin (a) bendinde öngörülen vergi oranı uygulanır.),” ifadesine yer verilmiştir.

2007/13033 sayılı Bakanlar Kurulu Kararnamesinden anlaşılacağı üzere ambulanslar, mahkum taşımaya mahsus arabalar, para arabaları, cenaze arabaları, itfaiye öncü arabaları gibi özel amaçla yapılmış motorlu taşıtlar 87.03 pozisyonunda yer almakla birlikte, 2007/13033 sayılı Bakanlar Kurulu Kararnamesi eki I sayılı listenin 9'uncu sırası haricinde tutulmuştur.

2007/13033 sayılı Bakanlar Kurulu Kararnamesinin 1'inci maddesinin (5) no.lu fıkrasında, (I) sayılı listenin 9 uncu sırasında yer alan "kullanılmış" deyiminin 4760 sayılı Özel Tüketim Vergisi Kanunu'na göre özel tüketim vergisine tabi olmayan taşıtları ifade ettiği belirtilmiştir.

Bu açıklamalar ışığında Türk Gümrük Tarife Cetvelinin 87.03 pozisyonundaki "kullanılmış" binek otomobillerin teslimi %1 KDV oranına tabi iken Türk Gümrük Tarife Cetvelinin 87.04 pozisyonundaki "kullanılmış" araçların teslimi %18 KDV oranına tabidir.

Diğer taraftan Türk Gümrük Tarife Cetvelinin 87.03 ve 87.04 pozisyonunda yer alan araçlar 'sıfır' olması halinde yani hiç kullanılmamış olması bu araçların tesliminde KDV oranı %18 olacaktır.

Ayrıca 2007/13033 sayılı Bakanlar Kurulu Kararnamesinde Katma Değer Vergisi Kanunu'nun 30/b maddesine göre binek otomobillerinin alımında yüklenen katma değer vergisini indirim hakkı bulunan mükelleflerin, bu araçları tesliminde %18 KDV oranı uygulanacağı belirtilmiştir. Faaliyetleri kısmen veya tamamen binek otomobillerin kiralanması veya çeşitli şekillerde işletilmesi olan mükellefler grubuna, gerçek usulde vergilendirilen taksicilik, rent a car ve sürücü kursu faaliyeti ile işigal eden mükellefler de girmektedir. Dolayısıyla taksicilik, rent a car ve sürücü kursu faaliyeti ile işigal eden mükellefler sıfır binek otomobil aldıklarında diğer mükelleflerden farklı olarak yüklenmiş oldukları %18 KDV oranına isabet eden tutarı indirim konusu yapabileceklerdir. Ayrıca alımında KDV si indirim konusu yapılan binek otomobilin belli bir süre kullanılıp satılması durumunda ise 2007/13033 sayılı Bakanlar Kurulu Kararına ekli bulunan (I) sayılı listenin 9'uncu sırasının son cümlesinde yer alan parantez içi hükmü gereği %18 oranında katma değer vergisi hesaplayacaklardır.

Ancak taksicilik, rent a car ve sürücü kursu faaliyeti ile işigal eden mükelleflerin aktiflerine kayıtlı binek taşıtları satmaları durumunda uygulamaları gereken %18 KDV oranına 2008/13426 sayılı Bakanlar Kurulu Kararı ile bir istisna getirilmiştir. Söz konusu 2008/13426 sayılı Bakanlar Kurulu Kararının ikinci maddesi aşağıdaki gibidir.

"Katma Değer Vergisi Kanununun 30 uncu maddesinin (b) bendine göre binek otomobillerin alımında yüklenen katma değer vergisini indirim hakkı bulunan mükelleflerin, kiralamak veya çeşitli şekillerde işletmek üzere iktisap ettikleri ve 31/12/2007 tarihi itibarıyla aktiflerinde veya envanterlerinde bulunan binek otomobillerinin iktisap tarihinden itibaren 2 yıl geçtikten sonra teslimine konu olması halinde bu teslimde % 1 katma değer vergisi oranı uygulanır."

Anlaşılabacağı üzere yapılan bu değişiklik ile taksicilik, rent a car ve sürücü kursu faaliyeti ile işigal eden mükellefler, 31.12.2007 tarihi itibarıyla aktiflerinde bulunan binek otomobilleri iktisap tarihinden itibaren 2 yıl geçtikten sonra satmaları halinde, bu teslimlerde %1 oranında KDV hesaplayacaklardır. Ancak 31.12.2007 tarihi itibarıyla aktiflerde bulunan binek otomobiller, iktisap tarihinden itibaren 2 yıl geçmeden satılması durumunda ise %18 oranında KDV hesaplanacaktır. Dikkat edileceği üzere %1 ile %18 KDV oranının farklılaşması 31.12.2007 tarihi itibarıyla aktiflerde bulunan binek otomobiller için geçerlidir. Dolayısıyla 2008/13426 sayılı Bakanlar Kurulu Kararına göre; taksicilik, rent a car ve sürücü kursu faaliyeti ile işigal eden mükellefler tarafından 31.12.2007 tarihinden sonra satın alınan binek taşıtların aktifde tutulma süresinin bir önemi olmaksızın daha sonra satılması durumunda %18 oranında KDV hesaplanacaktır.

4- PİKAP TÜRÜ ARAÇLARDA KDV ORANI

Pikap türü tek kabinli veya çift kabinli kamyonet araçlar, genellikle birden fazla koltuk sırasına sahip olmakta ve bu araçların hem insan taşınmasına mahsus kapalı kabini hem de eşya taşınmasına mahsus açık veya kapalı alanı olmak üzere iki ayrı alandan meydana gelmektedirler.

60 No.lu KDV Sirkülerinin³ "Araçların Tesliminde Oran Uygulaması" başlıklı 5.10. bölümünde; "5.10.3. Kamyonet türü araçlar genellikle birden fazla koltuk sırasına sahiptirler ve biri insan taşınmasına mahsus kapalı bir kabin ve eşya taşınmasına mahsus açık veya kapalı bir alan olmak üzere iki ayrı alandan meydana gelirler. Bununla birlikte, bu tür araçların ikiden fazla aksı olması veya eşya taşımaya mahsus alandaki azami dahili taban uzunluğunun aracın dingiller arası mesafesinin % 50'sinden fazla olması halinde, bu araçlar 87.03 pozisyonunda sınıflandırılmazlar." şeklinde açıklama yapılmıştır.

Sirkülerde yapılan açıklamalardan anlaşılacağı üzere tek kabinli pikaplar (insan taşınmasına mahsus alanının bulunmaması ve birden fazla koltuk sırasına sahip olmaması nedeniyle) Türk Gümrük Tarife Cetvelinin 87.04 tarife pozisyonunda yer almakta olup, bu araçlar binek otomobil kabul edilmeyecek ve bu araçların kullanılmışları %18 KDV oranına tabi olacaktır.

Çift kabinli pikaplar ise eşya taşınmaya mahsus kasasının taban uzunluğu, aracın dingiller arasındaki mesafenin⁴ yarısından (%50'sinden) fazla ise bu araç Türk Gümrük Tarife Cetvelinin 87.04 tarife pozisyonunda değerlendirilecek ve bu araçlar binek otomobil kabul edilmeyecek ve bu araçların kullanılmışları %18 KDV oranına tabi olacaktır.

Ancak çift kabinli pikaplardan; eşya taşınmaya mahsus kasasının taban uzunluğu, aracın dingiller arasındaki mesafenin yarısından (%50'sinden) az olanlar Türk Gümrük Tarife Cetvelinin 87.03 tarife pozisyonunda değerlendirilecek ve bu araçlar binek otomobil kabul edilecek ve bu araçların kullanılmışları (faaliyetleri kısmen veya tamamen binek otomobillerin kiralanması veya çeşitli şekillerde işletilmesi olan mükellefler grubunun yapacakları alımlar hariç) %1 KDV oranına tabi olacaktır.

Diğer taraftan çift kabinli araçlardan ikiden fazla aksı olanlar dingil mesafenin önemi olmaksızın Türk Gümrük Tarife Cetvelinin 87.03 tarife pozisyonunda değerlendirilecek ve bu araçların kullanılmışları (faaliyetleri kısmen veya tamamen binek otomobillerin kiralanması veya çeşitli şekillerde işletilmesi olan mükellefler grubunun yapacakları alımlar hariç) %1 KDV oranına tabi olacaktır.

Nitekim İstanbul Vergi Dairesi Başkanlığı vermiş olduğu bir muktezada⁵ "...Buna göre, firmanızca satışı yapılan çift kabin pikap türü aracın eşya taşımaya mahsus (açık veya kapalı) alanının azami taban uzunluğunun, aracın dingiller arası mesafesinin % 50'sinden az olduğunun tespit edilmesi halinde bahse konu araç 87.03 tarife pozisyonunda değerlendirileceğinden, faaliyetleri kısmen veya tamamen binek otomobillerinin kiralanması veya çeşitli şekillerde işletilmesi olan alıcıların bu amaçla kullandıkları hariç olmak üzere, KDV Kanununun 30/b maddesi gereğince yüklenilen KDV'nin indirim konusu yapılması mümkün bulunmamaktadır.

Diğer taraftan, bahse konu aracın eşya taşımaya mahsus alanının azami taban uzunluğunun, aracın dingiller arası mesafesinin % 50'sinden fazla olduğunun tespit edilmesi halinde ise 87.04 tarife pozisyonunda değerlendirilmesi gerektiğinden, alıcılarca yüklenilen KDV'nin KDV Kanununun 29 uncu maddesi gereğince indirim konusu yapılması mümkün bulunmaktadır." denilmektedir.

³ 08.08.2011 Tarihinde Yayınlanmıştır.

⁴ Dingil mesafesi, ön tekerleklerin merkezi ile arka tekerleklerin merkezi arasındaki uzaklıktır.

⁵ İstanbul Vergi Dairesi Başkanlığının 10.07.2013 Tarih Ve 39044742-ÖTV 01.MADDE GENEL-1014 Sayılı Muktezası

5- SONUÇ

Bilindiği üzere pikap türü araçlar tek kabinli veya çift kabinli kamyonet tipi araçlardır. Pikap türü araçların birden fazla koltuk sırasına sahip olması ve bu araçların hem insan taşınmasına mahsus kapalı kabini hem de eşya taşınmasına mahsus açık veya kapalı alanı olmak üzere iki ayrı alandan meydana gelmeleri bu araçların binek otomobil KDV si mi yoksa ticari araç KDV oranına mi tabi olacağı hususunda tereddüt yaşanmasına neden olmuştur.

2007/13033 sayılı Kararname eki I sayılı listenin 9 uncu sırasında; Türk Gümrük Tarife Cetvelinin 87.03 pozisyonundaki "kullanılmış" binek otomobillerin teslimi %1 KDV oranına tabi iken Türk Gümrük Tarife Cetvelinin 87.04 pozisyonundaki "kullanılmış" araçların teslimi %18 KDV oranına tabidir. Diğer taraftan Türk Gümrük Tarife Cetvelinin 87.03 ve 87.04 pozisyonunda yer alan araçlar 'sıfır' olması halinde bu araçların tesliminde KDV oranı %18 olacaktır.

Konu ile ilgili yayınlanan 60 seri no'lu KDV Sirkülerde yapılan açıklamalara göre; tek kabinli pikaplar (*insan taşınmasına mahsus alanının bulunmaması ve birden fazla koltuk sırasına sahip olmaması nedeniyle*) Türk Gümrük Tarife Cetvelinin 87.04 tarife pozisyonunda yer almakta olup, bu araçlar binek otomobil kabul edilmeyecek ve bu araçların kullanılmışları %18 KDV oranına tabi olacaktır.

Çift kabinli pikaplar ise eşya taşınmaya mahsus kasasının taban uzunluğu, aracın dingiller arasındaki mesafenin yarısından (%50'sinden) fazla ise bu araç Türk Gümrük Tarife Cetvelinin 87.04 tarife pozisyonunda değerlendirilecek ve bu araçlar binek otomobil kabul edilmeyecek ve bu araçların kullanılmışları %18 KDV oranına tabi olacak ve bu araçların alış vesikalarında gösterilen KDV indirim konusu yapılacaktır. Ancak çift kabinli pikaplardan; eşya taşınmaya mahsus kasasının taban uzunluğu, aracın dingiller arasındaki mesafenin yarısından (%50'sinden) az olanlar Türk Gümrük Tarife Cetvelinin 87.03 tarife pozisyonunda değerlendirilecek ve bu araçlar binek otomobil kabul edilecek ve bu araçların kullanılmışları (*faaliyetleri kısmen veya tamamen binek otomobillerin kiralanması veya çeşitli şekillerde işletilmesi olan mükellefler grubunun yapacakları alımlar hariç*) %1 KDV oranına tabi olacak ve bu araçların alış vesikalarında gösterilen KDV indirim konusu yapılamayacaktır.

Diğer taraftan çift kabinli araçlardan ikiden fazla aksı olan araçlar dingil mesafenin önemi olmaksızın Türk Gümrük Tarife Cetvelinin 87.03 tarife pozisyonunda değerlendirilecek ve bu araçların kullanılmışları (*faaliyetleri kısmen veya tamamen binek otomobillerin kiralanması veya çeşitli şekillerde işletilmesi olan mükellefler grubunun yapacakları alımlar hariç*) %1 KDV oranına tabi olacak ve bu araçların alış vesikalarında gösterilen KDV indirim konusu yapılamayacaktır.