

FİİLEN YAPILMAYAN SERVİS TAŞIMACILIĞI HİZMETİNDE KDV TEVKİFATI ve İADESİNİN DURUMU

STATUS OF VAT WITHOLDING AND REFUND ON NON-ACTIVE SHUTTLE SERVICE



Hakan DEĞİRMENCİ*

ÖZ

KDV tevkifatında öncelikli amaç; devletin, belirli teslim ve hizmetlere ilişkin KDV alacağını işleme muhatap olan belirli mükellefler aracılığıyla önceden güvence altına almak istemesidir. Bilindiği üzere KDV Genel Uygulama Tebliğinde; “Tevkifata Tabi İşlemler” düzenlenmiş ve KDV tevkifatı, tam tevkifat ve kısmi tevkifat olmak üzere ikiye ayrılmıştır. Kısmi tevkifata tabi işlemler ise KDV Genel Uygulama Tebliği’nde ayrı ayrı açıklanmış olup bu teslim ve hizmetlerden bir tanesi de servis taşımacılığı hizmetidir. Bu kapsamda kısmi tevkifata tabi olarak yürütülen servis taşımacılığı faaliyetlerinde 5018 sayılı Kamu Mali Yönetimi ve Kontrol Kanunu’na ekli cetvellerde sayılmayan bir idare, kurum ve kuruluşun servis taşımacılığı hizmet alım ihalesini alan firma, servis taşımacılığı hizmetini gerek kapasite yeterliliği gerekse iş yoğunluğu vb. sebeplerle fiilen

ABSTRACT

The primary purpose in VAT withholding; the government wishes to pre-secure its VAT on certain deliveries and services through certain taxpayers who deal with processing. As known; In the VAT General Practice Communiqué; “Transactions subject to Withholding” has been issued and VAT withholding has been divided into two as full withholding and partial withholding. Transactions subject to partial withholding are explained separately in the VAT General Application Communiqué and one of these delivery and services is the shuttle service. In this context, in the shuttle service activities carried out subject to partial withholding, the company undertaking the shuttle service purchase tender of an administration, institution or organization not included in the charts attached to the Public Financial Management and Control Law No. 5018 does not perform this shuttle service for reasons

* Vergi Müfettişi, Hazine ve Maliye Bakanlığı, hakandegirmencii@hotmail.com, ORC-ID:0000-0002-1657-3423.

Değirmenci, H. (Temmuz 2020). Fiilen Yapılmayan Servis Taşımacılığı Hizmetinde Kdv Tevkifatı ve İadesinin Durumu, *Vergi Raporu*, 250, (147-158).

ifa etmeyerek alt mükelleflere devretmektedir. Burada söz konusu hizmet makalemizde açıklanacağı üzere servis taşımacılık hizmeti yerine aracılık hizmeti kapsamında değerlendirilecek olup aracılık hizmetlerine ilişkin KDV tevkifatı ve KDV iade işlemlerinin nasıl yapılacağına bu çalışmamızda yer verilmiştir.

Anahtar Kelime: Tevkifat, İade, Servis Taşımacılığı, Aracılık.

Jel Sınıflandırma Kodları: A10, K10.

GİRİŞ

3065 sayılı Katma Değer Vergisi Kanununa¹ göre Türkiye’de ticari, sınai, zirai faaliyet ve serbest meslek faaliyeti çerçevesinde yapılan teslim ve hizmetler vergiye tabi tutulmaktadır.

Katma değer vergisinde verginin mükellefi KDV Kanunu’nun 8’inci maddesinde işlem bazlı olarak açıklanmış olmakla beraber genel olarak KDV’nin mükellefi malı teslim eden veya hizmeti ifa eden diğer bir ifade ile vergiye tabi işlemleri yapanlardır.

Katma değer vergisi genel olarak işlemleri yapan mükellefler tarafından beyanname ile beyan edilerek vergi dairesine ödenmektedir. Ancak KDV Kanunu’nun 9’uncu maddesinde mükellefin Türkiye içinde ikametgâhının, işyerinin, kanuni merkezi ve iş merkezinin bulunmaması hallerinde ve gerekli görülen diğer hallerde Hazine ve Maliye Bakanlığı’na vergi alacağının emniyet altına alınması amacıyla, vergiye tabi işlemlere taraf olanları verginin ödenmesinden sorumlu tutma yetkisi verilmiştir.

Hazine ve Maliye Bakanlığı, KDV Kanunu’nun 9’uncu maddesinde kendisine tanınan bu yetkiyi KDV Genel Uygulama Tebliği’nde² kullanmıştır. Vergi mevzuatında KDV Tevkifatı olarak bilinen bu uygulama; teslim veya hizmet bedeli üzerin-

such as lack of capacity or work density, but hands it over to the sub-taxpayers. As it will be explained in our article, this service will be evaluated within the scope of brokerage service instead of shuttle service and how to make VAT withholding and VAT refund transactions related to brokerage services will be included in this study.

Keywords: Withholding, Refund, Shuttle Service , Brokerage.

Jel Classification Codes: A10, K10.

den hesaplanan katma değer vergisinin, teslim veya hizmeti yapanlar tarafından değil, bu işlemlere muhatap olan yani mal ve hizmeti alan alıcılar tarafından kısmen veya tamamen vergi sorumlusu sıfatıyla beyan edilip ödenmesidir.

KDV Tevkifatı tam tevkifat ve kısmi tevkifat olmak üzere ikiye ayrılmaktadır. Tam tevkifat; işlem bedeli üzerinden hesaplanan verginin tamamının işleme muhatap olan alıcılar tarafından beyan edilip ödenmesi iken; kısmi tevkifat ise hesaplanan verginin Hazine ve Maliye Bakanlığınca belirlenen kısmının, işleme muhatap olan alıcılar tarafından, diğer kısmının ise işlemi (teslim veya hizmeti) yapan yani satıcı tarafından beyan edilip ödenmesidir.

Tam tevkifata tabi işlemler ile kısmi tevkifata tabi işlemler KDV Tebliği’nde ayrı ayrı açıklanmıştır. KDV tevkifatı ihtiyari bir uygulama olmayıp, Hazine ve Maliye Bakanlığınca tevkifat uygulaması kapsamına alınan işlemlerde alıcılar tarafından tevkifat yapılması zorunludur. Diğer taraftan, Bakanlıkça tevkifat kapsamına alınmamış işlemlerde alıcılar tarafından tevkifat yapılması da mümkün değildir.

KDV uygulamasında vergi tevkifatı çoğunlukla hizmet bedeli üzerinden hesaplanan KDV’lere uygulanmakta olup mükellefler tarafından ifa

¹ 02.11.1984 tarih ve 18563 sayılı Resmi Gazete’de yayımlanmıştır.

² 24.04.2014 tarih ve 28983 sayılı Resmi Gazete’de yayımlanmıştır.

edilen servis taşımacılığı hizmeti dolayısıyla hesaplanan KDV'nin de 5/10'u alıcılar tarafından tevkif edilip vergi dairesine beyan edilip ödenmesi gerekmektedir.

Bu çalışmamızda çeşitli kamu kurumu veya özel kişi/şirketlere karşı ifa edilmesi taahhüt edilen servis taşımacılığı işinin kısmen veya tamamen alt mükelleflere yaptırılması halinde KDV tevkifatı ve KDV İadesinin durumu vergi idaresinin görüşü ile birlikte açıklanmaya çalışılacaktır.

1- TEVKİFAT UYGULAMASI

1.1- Kapsam

Tevkifat para konusunda yapılan kesinti anlamına gelmektedir. Bir diğer ifade ile bir mal veya hizmet alımı esnasında ödemeyi yapacak kişi tarafından yasal düzenlemelerle belirlenen oranda kesinti yapılmasıdır. Bu kesinti nakden ve hesaben yapılacak ödemelerde gerçekleşmektedir.

KDV Tevkifatı; KDV'ye tabi bir mal teslimi ve hizmet ifası sonucunda alıcı tarafından satıcıya ödenecek olan KDV'nin tamamı veya KDV Tebliği'nde belirtilen kısmının satıcıya ödenmeyerek alıcı tarafından vergi dairesine ödenmesidir.

KDV Tevkifatı tam tevkifat ve kısmi tevkifat olmak üzere ikiye ayrılmaktadır. Tam tevkifat; işlem bedeli üzerinden hesaplanan verginin tamamının işleme muhatap olan alıcılar tarafından beyan edilip ödenmesi iken; kısmi tevkifat ise hesaplanan verginin Hazine ve Maliye Bakanlığınca belirlenen kısmının, işleme muhatap olan alıcılar tarafından, diğer kısmının ise işlemi (teslim veya hizmeti) yapan yani satıcı tarafından beyan edilip ödenmesidir.

Çalışmamızın konusu olan servis taşımacılığı kısmi tevkifat kapsamında olmasından dolayı bu bölümde sadece kısmi tevkifatın kapsamı anlatılmıştır.

1.2- Kısmi Tevkifat

Katma değer vergisinde kısmi tevkifat; KDV Tebliği'nde belirtilen işlemler üzerinden hesap-

lanan KDV'nin yine Tebliği'nin ilgili bölümlerinde belirtilen kısmın alıcı tarafından satıcıya ödenmeyerek vergi dairesine beyan edilip ödenmesidir.

KDV Tebliği'nde tevkifat yapacak olanlar ile tevkifat yapılacak işlemler açıklanmıştır. Buna göre tevkifat yapacak olanlar arasında sayılanlar tevkifat yapmayacakları gibi tevkifat kapsamına alınmamış işlemler dolayısıyla da tevkifat yapılamayacaktır.

KDV Genel Uygulama Tebliği'nde kısmi tevkifat uygulaması kapsamında KDV tevkifatı yapmak üzere sorumlu tutulabilecekler iki grup halinde sayılmıştır. Söz konusu iki grup *KDV mükellefleri ve belirlenmiş alıcılardan* oluşmaktadır.

Tevkifat yapmak zorunda olan ilk grupta yer alan mükelleflerin KDV mükellefi olması gerekmektedir. Öte yandan sadece sorumlu sıfatıyla KDV ödeyenler bu kapsama dahil değildir.

Tevkifat yapmak zorunda olan ikinci grupta ise belirlenmiş alıcılar yer almaktadır. Söz konusu bu grupta yer alan alıcıların KDV mükellefiyetinin olup olmamasının ise bir önemi yoktur. Belirlenmiş alıcılar KDV Genel Uygulama Tebliği'nin I/C-2.1.3.1/b bölümünde sayılmıştır.

1.3- Vergi İadesi

KDV tevkifatı uygulamasında işlem bedeli üzerinden hesaplanan KDV'nin Tebliği'le belirlenen kısmı alıcı tarafından satıcı yerine ilgili vergi dairesi müdürlüğüne 2. No.lu KDV beyannamesi ile beyan edilmekte ve ödenmektedir.

Satıcı ise işlem bedeli üzerinden hesaplanan KDV'nin tevkifata tabi tutulmayan kısmını 1 No.lu KDV beyannamesi ile beyan etmekte ve ödenmektedir.

Alıcılar tarafından satıcıya ödenmeyerek vergi dairesine ödenen bu vergiler KDV Tebliği'nde belirtilen şartların sağlanması halinde satıcı mükelleflere iade edilmektedir.

Tevkifat uygulamasından doğan KDV alacaklarının mükellefe iade edilebilmesi için, satıcının

tevkifat uygulanmayan KDV tutarını 1 No.lu KDV Beyannamesi ile beyan etmiş olması, alıcının da yaptığı tevkifatla ilgili 2 No.lu KDV Beyannamesi ni vergi dairesine vermiş olması zorunludur.

İade taleplerinin yerine getirilmesinde, alıcı tarafından 2 No.lu KDV Beyannamesi ile beyan edilen ve tahakkuk ettirilen KDV'nin ödenmiş olması şartı aranmaz.

Genel bütçe kapsamındaki idarelere yapılan işlemlerde ise hakedişin harcama yetkilisince onaylanmış olması gerekir. Bunlara yapılan işlemlerde, ayrıca beyan ve ödeme aranmaz.

İade olarak talep edilen tutar, işlemin bünyesine giren KDV değil, tevkif edilen KDV esas alınarak belirlenir. İadesi istenilen KDV, hiçbir surette tevkifata tabi tutulan KDV'den fazla olamaz.

Mükelleflerin tevkifat uygulaması kapsamındaki işler dolayısıyla alıcı tarafından tevkifata tabi tutulan KDV'yi, ilgili dönemde iade konusu yapmama tercihinde bulunduktan sonra, izleyen dönemlerde bu tercihlerinden vazgeçerek iade talep etmeleri mümkündür. Ancak, tevkifatlı işlemin gerçekleştiği dönem için düzeltme beyannamesi verilecektir.

Aynı şekilde, mükelleflerin tevkifat uygulanan tutarı beynamede iade olarak gösterdikten sonra, iade işlemi tamamlanıncaya kadar bu tercihlerinden vazgeçmeleri mümkündür. Bu durumda da iade beyanının yapıldığı dönem için düzeltme beyannamesi verilecektir.

Her iki durumun da bir dilekçe ile bağlı olunan vergi dairesine bildirilmesi gerekmektedir.

Servis taşımacılığı ile ilgili KDV iade alacaklarının mahsubunu isteyen mükelleflerin 5.000 TL'yi aşmayan mahsup talepleri vergi inceleme raporu, YMM raporu ve teminat aranılmaksızın yerine getirilirken; 5.000 TL ve üzerindeki mahsuben iade talepleri ve herhangi bir tutarla sınırlı olmaksızın nakden iade talepleri ise münhasıran teminat ve/veya vergi inceleme raporu ile yerine getirilmektedir.

2- SERVİS TAŞIMACILIĞI HİZMETİ

Tevkifat uygulanacak işlemler KDV Genel Uygulama Tebliği'nde ayrı ayrı açıklanmıştır. Tevkifat kapsamına biri genel olmak üzere 14 adet hizmet ve 6 adet teslim girmektedir. Servis taşımacılığı hizmeti de bunlardan bir tanesidir.

KDV mükelleflerinin ve KDV Tebliği'nde belirtilen "Belirlenmiş Alıcılar"ın personel, öğrenci, müşteri ve benzerlerinin belirli bir güzergâh dâhilinde taşınması amacıyla ihdas ettikleri servis hizmetlerine ilişkin olarak yaptıkları taşımacılık hizmeti alımları tevkifat kapsamında olup işlem bedeli üzerinden hesaplanan KDV'nin 5/10'u alıcı tarafından satıcıya ödenmeyerek ilgili vergi dairesi müdürlüğüne ödenmektedir.

KDV Genel Uygulama Tebliği'nde servis taşımacılığı; personel, öğrenci, müşteri ve benzerlerinin belirli bir güzergâh dâhilinde taşınması olarak ifade edilmiş olup söz konusu hizmetin, tahsis edilmiş özel plakalı araçlar ile yapılıp yapılmamasının tevkifat uygulaması kapsamında işlem tesisine engel olmadığı belirtilmiştir.

KDV Genel Uygulama Tebliği'nde servis taşımacılığına ilişkin genel ifadeler kullanılmakla birlikte detaylı açıklamalara 60 ve 63 No.lu KDV Sirkülerinde yer verilmiştir. Söz konusu sirkülerde 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 hususların göz önünde bulundurulması gerektiği belirtilmiştir.

Buna göre belirli bir güzergâh dahilinde belirli bir dönem süresinde fiilen yapılan taşımacılık hizmeti servis taşımacılığı kapsamında tevkifata tabi tutulması gerekmektedir.

Vergi mükellefleri tarafından yapılan servis taşımacılığı hizmeti tevkifata tabi tutulmaktadır. KDV Tevkifatının da KDV mükellefleri ve "Belir-

lenmiş Alıcılar” tarafından yapılacağı ise aşikardır. Örneğin herhangi bir mükellefiyeti bulunmayan öğrencilere karşı ifa edilen servis taşımacılığı hizmeti tevkifata konu olmayacaktır. Nitekim hizmeti alan alıcıların (öğrencilerin) KDV mükellefiyeti bulunmadığı gibi bunlar belirlenmiş alıcılar kapsamında da değildir.

Servis taşımacılığı hizmetinin fiilen yapılması veya tamamen ya da kısmen alt mükelleflere yaptırılması tevkifat ve iade uygulaması bakımından farklı sonuçlar doğurmaktadır. Bu bölümde bu sonuçlar alt başlıklar halinde açıklanmaya çalışılmıştır.

2.1- Fiilen İfa Edilen Servis Taşımacılığı Hizmeti

KDV mükellefleri tarafından kendisine ait olan veya üçüncü kişilerden kiralanan araçlarla belirli bir güzergah dahilinde belirli bir dönem süresinde fiilen yapılan taşımacılık hizmeti tevkifat uygulaması bakımından servis taşımacılığı kapsamında değerlendirilecektir.

Mükellefler aktiflerine kayıtlı araçlarla bu faaliyeti yapabilecekleri gibi kiraladıkları araçlarla da bu hizmeti gerçekleştirebilirler.

Ancak araç kiralama işleminin, servis taşımacılığının alt mükelleflere yaptırılması işlemi ile karıştırılmaması gerekmektedir. Araç kiralamalarında alınan hizmet araç kiralama hizmetidir. Burada herhangi bir taşımacılık olmadığı için alımlarda tevkifat da olmayacaktır. Mükellefler kiraladıkları bu araçlarla bizzat taşımacılık yapması halinde yapılan işlem servis taşımacılığı olacaktır.

KDV mükelleflerine ve “Belirlenmiş Alıcılar”a karşı ifa edilen servis taşımacılığına ait işlem bedeli üzerinden hesaplanan KDV’nin 5/10’u alıcı tarafından tevkif edilip vergi dairesine 2 No.lu KDV beyannamesi ile beyan edilip ödenmesi gerekmektedir.

Dolayısıyla servis taşımacılığı faaliyetinde bulunan satıcı mükellefler düzenledikleri fatura-

larda KDV tevkifatını ayrıca göstermeleri gerekmektedir. Satıcı mükellef işlem bedeli üzerinden hesaplanan ve tevkif edilmeyen vergiyi izleyen ay KDV beyannamesi ile beyan edecek ve devreden KDV’sinin olması durumunda tevkif edilen vergi ile sınırlı olmak üzere iade talebinde bulunabilecektir.

Satıcı mükelleflerin servis taşımacılığından kaynaklı 5.000 TL’yi aşmayan mahsuben iade talepleri vergi inceleme raporu, YMM raporu ve teminat aranılmaksızın yerine getirilirken; 5.000 TL ve üzerindeki mahsuben iade talepleri ve herhangi bir tutarla sınırlı olmaksızın nakden iade talepleri ise münhasıran teminat ve/veya vergi inceleme raporu ile yerine getirilmektedir.

2.2- Kısmen Fiilen İfa Edilen Servis Taşımacılığı Hizmeti

Servis taşımacılığı hizmetini ifa eden mükellefler, bu işin bir kısmını kendisine ait olan araçlarla gerçekleştirirken bir kısmını ise diğer taşımacı firmalardan aldığı servis taşımacılığı hizmeti ile gerçekleştirebilmektedir.

Kısmen fiilen ifa edilen servis taşımacılığında satıcı firma tarafından fiilen ifa edilen taşımacılık işlemi tevkifata tabi olacaktır. Alt mükelleflere yaptırılan taşımacılık işlemlerinde ise işi veya ihaleyi verene karşı fiilen gerçekleştirilen bir taşımacılık işinden bahsedilemeyeceğinden yapılan bu işlem servis taşımacılığı kapsamında tevkifata tabi tutulmayacaktır. Nitekim bu duruma ilişkin 63 No.lu KDV Sirkülerinde herhangi bir servis taşımacılığı hizmeti alım ihalesini alan bir firmanın, bu işi bizzat ifa etmeyip bir başka firmaya devrederse, sorumlu tayin edilen kuruluşa karşı ifa edilen hizmetin aracılık hizmeti mahiyetinde olduğu belirtilmiştir.

Yukarıda yapılan açıklamalar dikkate alındığında işi veya ihaleyi alan firma tarafından fiilen yapılan taşımacılık işi servis taşımacılığı kapsamında olacak, aynı işle ilgili alt mükelleflere yaptırılan iş ise aracılık hizmeti kapsamında olacaktır.

İşi veya ihaleyi alan firma ilgili kurum/şirket/şahıs adına düzenleyeceği faturada bu durumu ayrıştırması gerekmektedir. Ancak mükellef ayrıştırma yoluna gidemiyorsa bu işlemleri tek kalemde de gösterebilir. Ayrıştırma işleminde firma fiilen ifa ettiği hizmeti servis taşımacılığı adı altında fatura edecekken, fiilen ifa etmeyip alt mükelleflere yaptırdığı taşımacılık işlemlerini ise aracılık hizmeti olarak fatura edecektir. Bu işlemleri tek faturada ayrı ayrı gösterebileceği gibi her bir işlem için ayrı fatura da düzenleyebilir.

Servis taşımacılığı işini alan mükellef fiilen yaptığı taşımacılık işi ile alt mükellefe yaptırdığı taşımacılık işini ayrıştıramazsa bu işlere ilişkin işlem bedelini aynı faturada tek kalemde servis taşımacılığı adı altında fatura edebilir.

Öte yandan 213 sayılı Vergi Usul Kanunu'nun³ 3'üncü maddesinde vergilendirmede vergiyi doğuran olay ve bu olaya ilişkin muamelelerin gerçek mahiyetinin esas olduğu hüküm altına alınmıştır. Bu hüküm gereğince mükellefler fiilen yaptıkları servis taşımacılığı işi ile fiilen yapmadığı ve aracılık hizmeti olarak nitelendirilen işlemleri ayrıştırmak zorundadır. Mükellefler bu ayrıştırmayı yapmakta güçlük yaşamaları halinde tüm işlemleri tek kalemde göstereceklerdir.

Örneğin aktifinde 5 adet araç bulunan A mükellefi Milli Savunma Bakanlığının ve Milli Eğitim Bakanlığının personel taşıma ihalesini almıştır. Mükellef aktifindeki 5 adet araç ile Milli Savunma Bakanlığı'na hizmet vermekte olup Milli Eğitim Bakanlığı işini ise aynı sektörde faaliyet gösteren B şahsına yaptırmıştır. Mükellef Milli Eğitim Bakanlığından aldığı ihalenin tamamını alt firmalara yaptırdığı için bu kuruma karşı yaptığı iş aracılık hizmeti olacaktır. Mükellef hem Milli Savunma Bakanlığına hem de Milli Eğitim Bakanlığına taahhüt ettiği hizmetin bir kısmını kendi araçları ile kalan kısmını ise B şahsına yaptırmaması halinde ve bu iş-

lemleri ayrıştıramazsa fiilen yaptığı servis taşımacılığı işi ile B şahsına yaptırdığı taşımacılık işini tek kalemde servis taşımacılığı olarak gösterecektir.

Buna göre satıcı firma fiilen yaptığı taşımacılık işi ile alt mükelleflere yaptırdığı taşımacılık işini aynı faturada tek kalemde gösterirse yapılan iş servis taşımacılığı kapsamında olup işlem bedelinin tamamı üzerinden hesaplanan KDV'nin 5/10'unun alıcı tarafından tevkif edilmesi gerekmektedir.

Alt mükelleflere yaptırılan taşımacılık işlemlerinde (faturada ayrı gösterilmesi halinde) durum ise hizmeti alan alıcıya göre değişecektir. Nitekim KDV Tebliği'nin I/C-2.1.3.2.13. bölümünde KDV mükellefleri tarafından, 5018 sayılı Kanuna ekli cetveller kapsamındaki idare, kurum ve kuruluşlara ifa edilen ve KDV Tebliği'nde belirtilmeyen diğer bütün hizmet ifalarında söz konusu idare, kurum ve kuruluşlar tarafından 5/10 oranında KDV tevkifatı uygulanacağı belirtilmiştir.

KDV Tebliği'nde yer alan hüküm gereği, 5018 sayılı Kanuna ekli cetveller kapsamındaki idare, kurum ve kuruluşlara ifa edileceği taahhüt edilen taşımacılık işinin kısmen alt mükelleflere yaptırılması halinde ihaleyi alan firma tarafından düzenlenen faturada bu işlemler ayrıştırılırsa;

- Fiilen ifa edilen taşımacılık hizmeti servis taşımacılığı kapsamında olup bu işlem bedeli üzerinden hesaplanan KDV'nin 5/10'u KDV Tebliği'nin I/C- 2.1.3.2.11. bölümü gereğince,
- Fiilen ifa edilmeyen kısım ise aracılık hizmeti kapsamında olduğundan bu işlem bedeli üzerinden hesaplanan KDV'nin 5/10'u ise KDV Tebliği'nin I/C-2.1.3.2.13. bölümü gereğince

tevkifata tabi tutulması gerekmektedir.

5018 sayılı Kanuna ekli cetvellerde sayılan idare, kurum ve kuruluş kapsamında olmayanlara karşı taahhüt edilen servis taşımacılığı işinin

³ 10.01.1961 tarih ve 10703 sayılı Resmi Gazete'de yayımlanmıştır.

kısmen alt mükelleflere yaptırılması ve bu ayrı-
rımında faturada gösterilmesi halinde alt mükel-
leflere yaptırılan bu iş aracılık hizmeti olup yapı-
lan işlem tevkifata tabi tutulmayacaktır.

Öte yandan alt taşıeron firmalar tarafından
işin asıl yüklenici olan mükellefe yapılan servis
taşımacılığı hizmetinin ise yine 5/10 oranında
tevkifata tabi olacağı aşikardır.

Örneğin servis taşımacılığı ile uğraşan HD Ta-
şımacılık Ltd. Şti. Hazine ve Maliye Bakanlığı'nın
personel taşıma işi ihalesini almıştır. HD Taşıma-
cılık aldığı bu işin %60'ını kendi aktifinde kayıtlı
araçlarla gerçekleştirirken kalan %40'ını ise aynı
sektörde faaliyet gösteren Kocatepe Taş. A.Ş. ye
yaptırmıştır.

Buna göre HD Taşımacılık, Hazine ve Maliye
Bakanlığı'na ifa ettiği servis taşımacılığının tama-
mını aynı faturada tek kalemde göstermesi halin-
de işlem bedelinin tamamı üzerinden hesaplanan
KDV'nin 5/10'u KDV Tebliği'nin I/C- 2.1.3.2.11.
bölümü gereğince tevkif edilmesi gerekmektedir.
HD Taşımacılık ifa ettiği hizmetleri ayrı ayrı
faturalandırması halinde ise servis taşımacılığı
hizmetinin KDV Tebliği'nin I/C- 2.1.3.2.11. bö-
lümü, aracılık hizmetinin ise aynı Tebliğ'in I/C-
2.1.3.2.13. bölümü gereğince tevkifata tabi tutul-
ması gerekmektedir.

Öte yandan HD Taş. Ltd. Şti. 5018 sayılı Kanu-
na ekli cetvellerde sayılmayan bir kurulaşa karşı
bu işi taahhüt etmesi halinde; alt mükelleflere
yaptırdığı taşımacılık işlemlerini ayırtırmadan
faturalandırır ise işlem bedelinin tamamı üzerinden
hesaplanan KDV'nin 5/10'u tevkifata tabi tutula-
cakken işlemin ayırtırılması halinde ise sadece
fiilen ifa edilen servis taşımacılığına denk gelen iş-
lem bedeli üzerinden hesaplanan KDV'nin 5/10'u
alıcı tarafından tevkif edilecektir. Alt mükelleflere
yaptırılan taşımacılık işi tevkifat uygulaması bakı-
mından servis taşımacılığı olmadığından yapılan
bu işlem için tevkifat uygulanmayacaktır.

Ayrıca Kocatepe Taş. A.Ş. tarafından HD Ta-
şımacılık adına yapılan hizmet servis taşımacılığı

kapsamında olacak ve Kocatepe A.Ş. tarafından
düzenlenen faturada işlem bedeli üzerinden he-
saplanan KDV'nin 5/10'u HD Taşımacılık tara-
fından tevkif edilerek ilgili vergi dairesine beyan
edilerek ödenmesi gerekmektedir.

➤ Mükellefler tarafından 5018 sayılı Kanu-
na ekli cetveller kapsamındaki idare, kurum ve
kuruluşa karşı taahhüt edilen servis taşımacılı-
ğının kısmen ifa edilip kısmen alt mükelleflere
yaptırılması halinde;

-Kısmen fiilen ifa edilen kısım ile alt mükel-
leflere yaptırılan servis taşımacılığı işinin ayırtı-
rılmadan tek faturada gösterilmesi halinde işlem
bedelinin tamamı üzerinden hesaplanan KDV'nin
5/10'u ilgili idare, kurum ve kuruluş tarafından
KDV Tebliği'nin I/C- 2.1.3.2.11. bölümü gereğince
tevkif edilecektir. Satıcı mükelleflerin servis
taşımacılığından kaynaklı 5.000 TL'yi aşmayan
mahsuben iade talepleri vergi inceleme raporu,
YMM raporu ve teminat aranılmaksızın yerine ge-
tirilirken; 5.000 TL ve üzerindeki mahsuben iade
talepleri ve herhangi bir tutarla sınırlı olmaksızın
nakden iade talepleri ise münhasıran teminat ve/
veya vergi inceleme raporu ile yerine getirilecek-
tir.

- Kısmen fiilen ifa edilen kısım ile alt mükel-
leflere yaptırılan servis taşımacılığı işinin ayırtı-
rılması halinde ilgili alıcı servis taşımacılığına
denk gelen işlem bedeli üzerinden hesaplanan
KDV'nin 5/10'unu KDV Tebliği'nin I/C- 2.1.3.2.11.
bölümü, fiilen ifa edilmeyen ve aracılık hizmeti
olarak adolunan hizmet bedeli üzerinden he-
saplanan KDV'nin 5/10'unu ise KDV Tebliği'nin
I/C- 2.1.3.2.13. bölümü gereğince tevkif edecek-
tir. Mükelleflerin servis taşımacılığı hizmetinden
kaynaklanan iade talepleri KDV Tebliği'nin I/C-
2.1.3.2.11. bölümüne açıklamalara göre yerine
getirilirken; aracılık hizmetinden kaynaklanan
iade talepleri ise KDV Tebliği'nin I/C- 2.1.3.2.13.
bölümünde yapılan açıklamalara göre yerine ge-
tirilecektir. Satıcı mükelleflerin servis taşımacılı-
ğından kaynaklı 5.000 TL'yi aşmayan mahsuben

iade talepleri vergi inceleme raporu, YMM raporu ve teminat aranılmaksızın yerine getirilirken; 5.000 TL ve üzerindeki mahsuben iade talepleri ve herhangi bir tutarla sınırlı olmaksızın nakden iade talepleri ise münhasıran teminat ve/veya vergi inceleme raporu ile yerine getirilecektir. Aracılık hizmetinden kaynaklı 5.000TL'yi aşmayan mahsuben ve nakden iade talepleri teminat, vergi inceleme raporu ve YMM raporu aranılmadan yerine getirilirken; 5.000 TL ve üzerindeki mahsuben ve iade talepleri vergi inceleme raporu veya YMM raporuna göre yerine getirilir.

- Mükellefler tarafından 5018 sayılı Kanuna ekli cetvellerde sayılan idare, kurum ve kuruluş kapsamında olmayanlara karşı taahhüt edilen servis taşımacılığının kısmen ifa edilip kısmen alt mükelleflere yaptırılması halinde;
- Kısmen fiilen ifa edilen kısım ile alt mükelleflere yaptırılan servis taşımacılığı işinin ayrıştırılmadan tek faturada gösterilmesi halinde işlem bedelinin tamamı üzerinden hesaplanan KDV'nin 5/10'u ilgili alıcı tarafından KDV Tebliği'nin I/C- 2.1.3.2.11. bölümü gereğince tevkif edilecektir. Satıcı mükelleflerin servis taşımacılığında kaynaklı 5.000 TL'yi aşmayan mahsuben iade talepleri vergi inceleme raporu, YMM raporu ve teminat aranılmaksızın yerine getirilirken; 5.000 TL ve üzerindeki mahsuben iade talepleri ve herhangi bir tutarla sınırlı olmaksızın nakden iade talepleri ise münhasıran teminat ve/veya vergi inceleme raporu ile yerine getirilecektir.
- Kısmen fiilen ifa edilen kısım ile alt mükelleflere yaptırılan servis taşımacılığı işinin ayrıştırılması halinde ilgili alıcı servis taşımacılığına denk gelen işlem bedeli üzerinden hesaplanan KDV'nin 5/10'unu KDV Tebliği'nin I/C- 2.1.3.2.11. bölümü gereğince tevkif edecektir. Satıcı mükellef tarafından fiilen ifa edilmeyen ve aracılık hizmeti

olarak adolunan hizmet bedeli üzerinden hesaplanan KDV ise alıcılar tarafından tevkif edilmeyecek ve bu hizmet bedeli üzerinden hesaplanan KDV'nin tamamı alıcı tarafından satıcıya ödenerek satıcı tarafından 1 no.lu KDV beyannamesi ile beyan edilecektir. Satıcı mükelleflerin servis taşımacılığından kaynaklı 5.000 TL'yi aşmayan mahsuben iade talepleri vergi inceleme raporu, YMM raporu ve teminat aranılmaksızın yerine getirilirken; 5.000 TL ve üzerindeki mahsuben iade talepleri ve herhangi bir tutarla sınırlı olmaksızın nakden iade talepleri ise münhasıran teminat ve/veya vergi inceleme raporu ile yerine getirilecektir.

2.3- Fiilen İfa Edilmeyen Servis Taşımacılığı Hizmeti

Servis taşımacılığı hizmetinin fiilen ifa edilmesi ve kısmen ifa edilmesi halinde tevkifat ve iade uygulaması açısından doğan sonuçlar önceki bölümlerde açıklanmıştır. Bu bölümde satıcı mükelleflerin herhangi bir aracı veya taşıma belgesinin bulunmamasına rağmen aldığı ihalenin veya işin tamamını alt mükelleflere yaptırması halinde KDV tevkifatı ve iadenin durumu açıklanmaya çalışılmıştır.

2.3.1- 5018 Sayılı Kanuna Ekli Cetveller Kapsamındaki İdare, Kurum ve Kuruluş Karşı Taahhüt Edilen Servis Taşımacılığı

24/12/2003 tarih ve 25326 sayılı Resmi Gazetede yayımlanarak yürürlüğe giren 5018 sayılı Kamu Malî Yönetimi Ve Kontrol Kanunu'nun amacı, kalkınma planları ve programlarda yer alan politika ve hedefler doğrultusunda kamu kaynaklarının etkili, ekonomik ve verimli bir şekilde elde edilmesi ve kullanılmasını, hesap verebilirliği ve malî saydamlığı sağlamak üzere, kamu malî yönetiminin yapısını ve işleyişini, kamu bütçelerinin hazırlanmasını, uygulanmasını, tüm malî işlemlerin muhasebeleştirilmesini, raporlanmasını ve malî kontrolü düzenlemektir.

Bu Kanun, merkezi yönetim kapsamındaki kamu idareleri, sosyal güvenlik kurumları ve mahallî idarelerden oluşan genel yönetim kapsamındaki kamu idarelerinin malî yönetim ve kontrolünü kapsar.

Kanun'a ekli (I) sayılı cetvelde genel bütçe kapsamındaki kamu idareleri, (II) sayılı cetvelde özel bütçeli idareler (yükseköğretim kurulu, üniversiteler ve yüksek teknoloji enstitüleri ve özel bütçeli diğer idareler), (III) sayılı cetvelde düzenleyici ve denetleyici kurumlar ve (IV) sayılı cetvelde ise sosyal güvenlik kurumları yer almaktadır.

Öte yandan Kamu İktisadi Teşebbüsleri, 18 Haziran 1984 tarih ve 233 sayılı Kanun Hükmünde Kararname'nin ikinci maddesinin birinci bendi gereğince, İktisadi devlet teşekkülleri ve kamu iktisadi kuruluşları olarak ikiye ayrılmıştır. Sermayesinin tamamı devlete ait olan ve iktisadi alanda ticari esaslara göre faaliyet gösterenlere kamu iktisadi teşebbüsleri denilmektedir. Sermayesinin tamamı devlete ait olan ve tekel niteliğindeki mallar ile temel mal ve hizmet üreterek bunların pazarlamasını yapanlara ise kamu iktisadi kuruluşu denilmektedir. Kamu iktisadi teşebbüsleri işletme niteliğinde olduğundan 5018 sayılı Kanunlara ekli cetveller kapsamında değildir.

Örneğin Makina ve Kimya Endüstrisi Kurumu, Çay İşletmeleri Genel Müdürlüğü, Toprak Mahsulleri Ofisi, TCDD Taşımacılık A.Ş., Ankara Doğal Elektrik Üretim ve Ticaret A.Ş., Türkiye Şeker Fabrikaları A.Ş., Atatürk Orman Çiftliği Müdürlüğü ve kamu bankaları gibi kuruluş ve işletmeler 5018 sayılı Kanuna ekli cetvel kapsamında değildir. Bu listenin detayına çalışmamızın sonunda yer verilmiştir.

60 ve 63 No.lu KDV Sirkülerinde yapılan açıklamalar gereğince bir taşımacılık işinin servis taşımacılığı kapsamında değerlendirilebilmesi için ilgili mükellefçe bu işin fiilen yapılması gerekmektedir. Satıcı mükellefler bu işi kendi aktiflerindeki araçlarla yapabileceği gibi kiraladığı araçlarla da yapabilir. Ancak fiili olarak herhangisi bir taşımacılık işi yapılmadan işin tamamının

başkalarına yaptırılması halinde yapılan bu iş servis taşımacılığı kapsamında olmayacaktır.

Daha önce de belirtildiği üzere 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 olacaktır.

Öte yandan KDV Tebliği'nin I/C-2.1.3.2.13. bölümünde KDV mükellefleri tarafından, 5018 sayılı Kanuna ekli cetveller kapsamındaki idare, kurum ve kuruluşlara ifa edilen ve KDV Tebliği'nde belirtilmeyen diğer bütün hizmet ifalarında söz konusu idare, kurum ve kuruluşlar tarafından 5/10 oranında KDV tevkifatı uygulanacağı belirtilmiştir.

Bu duruma ilişkin olarak Milli Eğitim Müdürlüğü'nün öğrenci taşıma ihalesini alan kooperatifin bu işi bizzat ifa etmeyip tamamını ortaklarına yaptırmaması durumunda tevkifat yapıp yapılmayacağına ilişkin vergi idaresi tarafından verilen 03.10.2017 tarih ve 46480499-130[2015/1599]-58255 sayılı özelgenin sonuç kısmı aşağıdaki gibidir.

"... 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.

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."

Buna göre 5018 sayılı Kanuna ekli cetveller kapsamındaki idare, kurum ve kuruluşlara karşı tahhüt edilen servis taşımacılığı işini alan mükellef-

ler bu işi fiilen ifa etmeyip tamamını diğer firmalara yaptırsa yapılan iş aracılık hizmeti olup KDV Tebliği'nin I/C-2.1.3.2.13. bölümü gereğince işlem bedeli üzerinden hesaplanan KDV'nin 5/10'u ilgili alıcı tarafından tevkif edilmesi gerekmektedir.

Satıcı mükellefler düzenledikleri faturalarda tevkifat hesaplayıp tevkif edilmeyen KDV'yi 1 No.lu KDV beyannamesi ile beyan edeceklerdir.

Satıcı mükelleflerin KDV Tebliği'nin I/C-2.1.3.2.13. bölümünden kaynaklı 5.000 TL'yi aşmayan mahsuben ve nakden iade talepleri vergi inceleme raporu, YMM raporu ve teminat aranılmaksızın yerine getirilirken; 5.000 TL ve üzerindeki mahsuben ve nakden iade talepleri ise münhasıran teminat ve/veya vergi inceleme raporu ile yerine getirilmektedir.

2.3.2- 5018 Sayılı Kanuna Ekli Cetvel Kapsamında Olmayanlara Karşı Taahhüt Edilen Servis Taşımacılığı

5018 sayılı Kanuna ekli cetvel kapsamında olmayanlara karşı taahhüt edilen servis taşımacılığı işinin tamamının alt mükelleflere yaptırılması halinde yapılan işlem aracılık hizmeti olup tevkifata tabi olmayacaktır Bu duruma ilişkin 63 No.lu KDV sirkülerinde "5018 sayılı Kanuna ekli cetvellerde sayılmayan bir kuruluşun personel taşıması 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." açıklamalarına yer verilmiştir.

Buna göre 5018 sayılı Kanuna ekli cetvel kapsamında olmayanlara karşı taahhüt edilen servis taşımacılığı işinin tamamının diğer firmalara

yaptırılması halinde yapılan işlem aracılık hizmeti olacaktır. Bu işleme ait bedel üzerinden hesaplanan KDV'nin tamamı satıcı tarafından beyan edilecek ve alıcı tarafından herhangi bir tevkifat yapılmayacaktır.

Tevkifat kapsamında olmamasına rağmen tevkif edilen bir verginin olması halinde bu vergi satıcıya KDV tevkifatı uygulaması kapsamında iade edilmeyecektir. Tevkif edilen verginin alıcı tarafından beyan edilip ödenmesinin bir önemi bulunmamaktadır. Bu şekilde tevkif edilen vergiler KDV Tebliğinin "Fazla veya Yersiz Tevkif Edilen Vergilerin İadesi" başlıklı bölümünde yer alan açıklamalara göre ilgisine iade edilir.

2.4- Fazla veya Yersiz Tevkif Edilen Vergilerin İadesi

Daha önceki bölümlerde açıklandığı üzere belirli bir güzergah dahilinde belirli bir dönem süresinde fiilen yapılan taşımacılık hizmeti servis taşımacılığı kapsamında tevkifata tabi tutulması gerekmekte olup bu işin bizzat ifa edilmeyip bir başka firmaya yaptırılması halinde, yapılan iş servis taşımacılığı olmayıp aracılık hizmeti kapsamındadır.

5018 sayılı Kanuna ekli cetveller kapsamındaki idare, kurum ve kuruluşa karşı ifade edilen ve KDV Tebliğinde Tevkifat kapsamına alınmayan diğer tüm hizmetler tevkifata tabi olduğundan aracılık hizmeti de tevkifata tabi olacaktır. Ancak 5018 sayılı Kanuna ekli cetvel kapsamında olmayanlara karşı yapılan aracılık hizmeti tevkifata tabi olmayacaktır.

KDV Tebliği'ne göre tevkifat kapsamında olmamasına rağmen ilgili alıcı tarafından fazla veya yersiz tevkif edilerek ödenen vergi bulunması halinde, gerek alıcı gerekse satıcının beyanlarının düzeltilmesi suretiyle işlemin tevkifat uygulanmadan önceki hale döndürülmesi gerekmektedir.

Fazla veya yersiz tevkif edilen vergi, öncelikle tevkifatı yapan alıcı tarafından satıcıya iade edilecek olup alıcının, fazla veya yersiz tevkif ettiği

KDV tutarını satıcıya ödediğini gösterir belge ve satıcının düzeltmeyi yaptığını gösterir vergi dairesi yazısı ile birlikte başvurusu halinde, fazla veya yersiz tevkif edilen vergi, bu vergiyi vergi dairesine beyan ederek ödeyen alıcıya iade edilmektedir. Tevkifata tabi olmadığı halde tevkifat uygulanan ve satıcı tarafından verginin tamamının beyan edildiği durumlarda, satıcının düzeltmeyi yaptığını gösterir vergi dairesi yazısının ibrazı aranmamaktadır.

Tevkifata tabi olan ve tevkifata tabi tutulan, ancak satıcı tarafından verginin tamamının beyan edildiği durumlarda, satıcının düzeltmeyi yapmasından sonra, varsa önceki beyanı üzerine ödenen KDV'nin, söz konusu işlemle sınırlı kısmı satıcıya iade edilmekte olup bu şekilde yapılacak iadelerde teminat, YMM KDV İadesi Tasdik Raporu ve Vergi İnceleme Raporu aranmamaktadır.

Tevkifata tabi tutulan KDV'nin alıcı tarafından beyan edilmiş ancak ödenmemiş olması halinde, sorumlu sıfatıyla beyan edilen bu vergi tahakkuktan terkin edilmektedir.

Genel bütçe kapsamındaki kamu idarelerinin muhasebe birimleri tarafından yapılan fazla veya yersiz tevkifatlar, satıcının beyanlarını düzelttiğini gösterir vergi dairesi yazısını ibraz etmesi üzerine ödemeyi yapan muhasebe birimlerince düzeltilir ve gereken durumlarda iade yapılmaktadır.

Diğer taraftan fazla veya yersiz tevkif edilen KDV'nin alıcı tarafından beyan edilip ödenmiş olması halinde, alıcı ve satıcının yazılı talebi üzerine, alıcıya fazla veya yersiz ödenen KDV'nin iade edilmemesi kaydıyla, fazla veya yersiz tevkif edilen vergiye göre satıcının yapmış olduğu beyana ve bu beyana istinaden kısmi tevkifat uygulamasından kaynaklanan iadeye ilişkin herhangi bir düzeltme yapılmasına gerek bulunmamaktadır.

Ancak, fazla veya yersiz KDV tevkif edildiğinin, satıcıya KDV iadesi yapılmadan önce anlaşılması halinde, fazla veya yersiz tevkifata ilişkin satıcıya KDV iadesi yapılmaz. Bu durumda işlemlerin tevkifat uygulanmadan önceki hale döndürülmesi gerekmektedir.

SONUÇ

KDV mükellefleri tarafından yine KDV mükellefleri veya KDV Tebliği'nde belirtilen "Belirlenmiş Alıcılar"a karşı belirli bir güzergah dahilinde belirli bir dönem süresinde fiilen yapılan taşımacılık hizmeti servis taşımacılığı kapsamında katma değer vergisi yönünden tevkifata tabi tutulması gerekmektedir.

Yapılan hizmetin servis taşımacılığı sayılabilmesi için hizmeti ifade eden mükellefin bu hizmeti bizzat aktifinde veya kiraladığı araçlarla fiilen gerçekleştirmesi gerekmektedir. Herhangi bir aracı bulunmamakla birlikte başkasına karşı taahhüt ettiği taşıma işini alt firmalara yaptırılması halinde yapılan hizmet servis taşımacılığı olmayıp aracılık hizmeti olmaktadır. Aracılık hizmeti ise genel olarak KDV Tebliği'ne göre tevkifat kapsamında değildir.

Öte yandan 5018 sayılı Kanuna ekli cetvel-ler kapsamındaki idare, kurum ve kuruluşla karşı yapılan aracılık hizmeti KDV Tebliği'nin I/C-2.1.3.2.13. bölümü gereğince işlem bedeli üzerinden hesaplanan KDV'nin 5/10'u ilgili alıcı tarafından tevkif edilmesi gerekmektedir.

5018 sayılı Kanuna ekli cetvel-lerde sayılmayanlara karşı gerçekleştirilen aracılık hizmetine ilişkin hesaplanan KDV'nin tamamı satıcı tarafından beyan edilecek olup bu işlemlere ilişkin herhangi bir tevkifat hesaplanmayacaktır.

KAMU İKTİSADİ TEŞEBBÜSLERİ⁴

❖ İktisadi Devlet Teşekkülleri

- Boru Hatları ile Petrol Taşıma A.Ş.
- Çay İşletmeleri Genel Müdürlüğü
- Devlet Malzeme Ofisi Genel Müdürlüğü
- Elektrik Üretim A.Ş.
- Et ve Süt Kurumu Genel Müdürlüğü
- Eti Maden İşletmeleri Genel Müdürlüğü
- Makina ve Kimya Endüstrisi Kurumu
- Tarım İşletmeleri Genel Müdürlüğü
- Toprak Mahsulleri Ofisi
- Türkiye Elektrik İletim A.Ş.
- Türkiye Elektrik Dağıtım A.Ş.
- Türkiye Elektromekanik Sanayi A.Ş.
- Türkiye Kömür İşletmeleri Kurumu Genel Müdürlüğü
- Türkiye Petrolleri A.O.
- Türkiye Taşkömürü Kurumu
- Türkiye Cumhuriyeti Devlet Demiryolları İşletmesi Genel Müdürlüğü
- Türkiye Vagon Sanayii A.Ş.
- Türkiye Lokomotif ve Motor Sanayii A.Ş.
- Türkiye Demiryolu Makinaları Sanayii A.Ş.
- Türkiye Cumhuriyeti Devlet Demiryolları Taşımacılık A.Ş.

❖ Özelleştirme Kapsam Ve Programındaki Kuruluşlar

- Ankara Doğal Elektrik Üretim ve Ticaret A.Ş.
- Sümer Holding A.Ş.
- Türkiye Denizcilik İşletmeleri A.Ş.
- Doğusan Boru Sanayii ve Ticaret A.Ş.
- Türkiye Şeker Fabrikaları A.Ş.

❖ Kamu Sermayeli Bankalar

- T.C. Ziraat Bankası A.Ş.
- Türkiye Halk Bankası A.Ş.
- Türkiye Vakıflar Bankası A.O.
- Türkiye Kalkınma Bankası A.Ş.
- Eximbank (Türkiye İhracat Kredi Bankası A.Ş.)
- T. Emlak Katılım Bankası A.Ş.
- Türkiye Cumhuriyet Merkez Bankası
- İller Bankası A.Ş.

❖ Diğer Kamu İşletmeleri

- Atatürk Orman Çiftliği Müdürlüğü
- Türkiye Radyo Televizyon Kurumu
- TÜRKSAT Uydu Haberleşme Kablo TV ve İşletme A.Ş.
- Posta ve Telgraf Teşkilatı A.Ş.
- Borsa İstanbul Anonim Şirketi
- Askeri Fabrika ve Tersane İşletme A.Ş.
- Uluslararası Sağlık Hizmetleri A.Ş.
- Türk Reasürans A.Ş.
- Nükleer Teknik Destek Anonim Şirketi

❖ Kamu İktisadi Kuruluşları

- Kıyı Emniyeti Genel Müdürlüğü
- Devlet Hava Meydanları İşletmesi (DHMI) Genel Müdürlüğü

KAYNAKÇA

- 3065 sayılı Katma Değer Vergisi Kanunu
- 213 Sayılı Vergi Usul Kanunu
- 5018 sayılı Kamu Malî Yönetimi Ve Kontrol Kanunu
- 233 sayılı Kanun Hükmünde Kararname

- KDV Genel Uygulama Tebliği
- 60 No.lu KDV Sirküleri
- 63 No.lu KDV Sirküleri
- Balıkesir Vergi Dairesi Başkanlığı'nın 03.10.2017 tarih ve 46480499-130[2015/1599]-58255 sayılı özelgesi

⁴ (https://ms.hmb.gov.tr/uploads/2020/01/Kamu-Isletmeleri-Listesi_22.01.2020.pdf). Erişim tarihi: 12 Mart 2020.