

SERVİS TAŞIMACILIĞI HİZMETİNDE KDV TEVKİFATI UYGULAMASI ve ÖZELLİK ARZ EDEN DURUMLAR

VAT WITHHOLDING APPLICATION AND SPECIAL CASES IN SHUTTLE SERVICE



Ramazan AYDEMİR*

ÖZ

Katma Değer Vergisi Genel Uygulama Tebliğinde¹ düzenlenmiş olan kısmi tevkifata tabi servis taşımacılığı hizmeti alımlarına muhatap olan alıcıların sorumlu sıfatıyla tevkifat yapması katma değer vergisinde bu işlemin vergi güvenlik müessesesi kapsamında var olmasının gereğidir. Söz konusu tevkifatın uygulanmasında özellikli durumlar bulunmaktadır. Bu durumların göz ardı edilmesi fazla ve yersiz veya eksik tevkif edilen vergiye neden olabilmekte olup fazla ve yersiz tevkifat işlemi de haksız yere iadesi alınan katma değer vergisine yol açabilmektedir. Bu çerçevede; çalışmamızın konusunu taşımacılık hizmetinin katma değer vergisi tevkifatı karşısındaki durumu ve bu konuda özellikli arz eden hususlar oluşturmaktadır.

Anahtar Kelimeler: Hizmet, Katma Değer Vergisi, Tevkifat

JEL Sınıflandırma Kodları: H20, K34.

ABSTRACT

The buyers who are interlocutors of the purchase of shuttle service subject to partial withholding, as regulated in the General Implementation Communiqué on Value Added Tax, make withholding as responsible. This situation is due to the fact that this transaction is within the scope of the tax security institution in value added tax. There are specific cases in the implementation of the withholding in question. Ignoring these situations can lead to excessive and unwarranted or incomplete withholding tax, and excessive and unwarranted withholding can also lead to Value Added Tax that is unfairly refunded. In this context, the subject of our work is the situation of the transportation service against the value added tax deduction and the issues that provide features in this regard.

Keywords: Service, Value Added Tax, Withholding

JEL Classification Codes: H20, K34.

* Vergi Müfettişi, Hazine ve Maliye Bakanlığı, rmzn.aydmr@hotmail.com, ORC-ID: 0000-0003-0993-7791.

Aydemir, R. (Şubat 2021). Servis Taşımacılığı Hizmetinde Kdv Tevkifatı Uygulaması ve Özellik Arz Eden Durumlar, *Vergi Raporu*, 257, (114-125).

¹ Katma Değer Vergisi Genel Uygulama Tebliği 26.04.2014 tarih ve 28.983 sayılı Resmi Gazete’de yayımlanmıştır

Makale Türü: Derleme Makalesi

M.G.T.: 31.12.2020 / M.K.T.: 26.01.2021

GİRİŞ

3065 sayılı Katma Değer Vergisi (KDV) Kanununun;²

1/1'nci maddesinde, ticari, sınai, zirai faaliyet ve serbest meslek faaliyeti çerçevesinde Türkiye'de yapılan teslim ve hizmetlerin KDV ye tabi olduğu,

9/1'inci maddesinde, mükellefin Türkiye içinde ikametgâhının, işyerinin, kanuni merkezi ve iş merkezinin bulunmaması hallerinde ve gerekli görülen diğer hallerde Maliye Bakanlığı, vergi alacağının emniyet altına alınması amacıyla, vergiye tabi işlemlere taraf olanları verginin ödenmesinden sorumlu tutulabileceği hüküm altına alınmıştır.

Maddede belirtilen işlemlere taraf olanlar, kendine mal teslim edilen veya hizmet ifa edilen kişi ve/veya kurumlardır. Bunlar verginin tam olarak kesilip ödenmesinden ve bununla ilgili diğer ödevleri yerine getirmekten mükellef gibi sorumlu olacaklardır.

Tevkifat uygulaması ile kanun koyucunun amacı, katma değer vergisinin işleme muhatap olan alıcı tarafından sorumlu sıfatıyla doğrudan ilgili vergi dairesine yatırılması sorumluluğu ile bir tür güvenlik müessesesi oluşturmaktır. Bu bakımdan vergi alacağının emniyet altına alınması amacıyla, servis taşımacılığı hizmeti de kısmi tevkifat kapsamına alınmıştır.

Söz konusu tevkifatın uygulanması özellikli durumlar içermektedir. Bu durumların göz ardı edilmesi fazla ve yersiz veya eksik tevkif edilen vergiye sebep olabilmektedir. Fazla ve yersiz yapılan tevkifat işlemi de katma değer vergisinin haksız yere iade alınmasına yol açabilmektedir. Çalışmamızın konusunu taşımacılık hizmetinin katma değer vergisi tevkifatı karşısındaki durumu ve bu konuda özellik arz eden hususlar oluşturmaktadır.

1- GENEL OLARAK

1.1- Katma Değer Vergisi Genel Uygulama Tebliğinde Yer Alan Servis Taşımacılığı Hizmetine İlişkin Düzenleme

KDV'de tevkifat müessesesi tam tevkifat ve kısmi tevkifat olarak ikiye ayrılmakta olup kısmi tevkifat; hesaplanan verginin Maliye Bakanlığı'na belirlenen kısmının işleme muhatap olan alıcılar tarafından, diğer kısmının ise işlemi (teslim veya hizmeti) yapanlar tarafından beyan edilip ödenmesidir. Tebliğe göre kısmi tevkifat kapsamına giren işlemlerde işlem bedeli üzerinden hesaplanan KDV'nin tamamı değil, bu işlemler için ilgili bölümlerde belirlenen orandaki kısım alıcılar tarafından sorumlu sıfatıyla beyan edilip ödenecek; tevkifata tabi tutulmayan kısım ise satıcılar tarafından mükellef sıfatıyla beyan edilip (beyannamede ödenmesi gereken KDV çıkması halinde) ödenecektir.

Tebliğin (I/C-2.1.3.1/a ve b) bölümünde tevkifat uygulayacak alıcılar, (I/C-2.1.3.2) bölümünde de tevkifat kapsamındaki hizmetler ile bu hizmetlere uygulanacak tevkifat oranlarına ilişkin açıklamalara yer verilmektedir. Tebliğde kısmi tevkifat yapmakla yükümlü olanlar KDV mükellefleri (sadece sorumlu sıfatıyla KDV ödeyenler bu kapsama dahil değildir) ve KDV mükellefi olsun olmasın belirlenmiş alıcılar olarak düzenlenmiştir.

Söz konusu Tebliğin "I/C-2.1.3.2.11. Servis Taşımacılığı Hizmeti" başlıklı bölümünün "I/C-2.1.3.2.11.1 Tevkifat Uygulayacak Alıcılar ve Tevkifat Oranı" başlıklı alt bölümünde;

"Tebliğin (I/C-2.1.3.1/a ve b) bölümünde sayılanların, Tebliğin (I/C-2.1.3.2.11.2) bölümü kapsamındaki taşımacılık hizmeti alımlarında (5/10) oranında KDV tevkifatı uygulanır" denilmekte olup, "I/C-2.1.3.2.11.2. Kapsam" başlıklı alt kısmında ise; "bu bölüm kapsamına, personel, öğ-

² 3065 sayılı Katma Değer Vergisi Kanunu 02.11.1984 tarih ve 18.563 sayılı Resmi Gazete'de yayımlanmıştır.

renci, müşteri ve benzerlerinin belirli bir güzergâh dahilinde taşınması amacıyla ihdas ettikleri servis hizmetlerine ilişkin olarak yaptıkları taşımacılık hizmeti alımları girmektedir” açıklamasına yer verilmiştir.

1.2- Tevkifat Uygulaması ile İlgili 63 No.lu Katma Değer Vergisi Sirkülerinde Yer Alan Servis Taşımacılığı Hizmetine İlişkin Düzenleme

63 No.lu KDV Sirkülerinin³ “2.2.2.11. Servis Taşımacılığı Hizmetleri” başlıklı bölümünde belirtildiği üzere; “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 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.”

63 No.lu KDV Sirkülerinde yer alan servis taşımacılığı hizmetine ilişkin tevkifat uygulamasına yönelik örnek aşağıdaki gibidir.

- (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.

1.3- Katma Değer Vergisi Genel Uygulama Tebliğinde Yer Alan Diğer Hizmetlere İlişkin Düzenleme

Tebliğin “I/C-2.1.3.2.13. Yukarıda Belirlenenler Dışındaki Hizmetler” bölümünde; KDV mükellefleri tarafından, 5018 sayılı Kanuna ekli cetveller kapsamındaki idare, kurum ve kuruluşlara ifa edilen ve yukarıda belirtilmeyen diğer tüm hizmet ifalarında söz konusu idare, kurum ve kuruluşlar tarafından (5/10) oranında KDV tevkifatı uygulanacağı açıklamasına yer verilmiştir.

Örneğin aracılık hizmeti ve araç kiralama hizmeti kısmi tevkifata tabi işlemler arasında yer almamaktadır. Ancak bu tür hizmetler 5018 sayılı Kanuna ekli cetveller kapsamındaki idare, kurum ve kuruluşlara ifa edildiği takdirde Tebliğin I/C-2.1.3.2.13. bölümü uyarınca söz konusu idare, kurum ve kuruluşlar tarafından (5/10) oranında KDV tevkifatı uygulanacağı tabidir.

2- TEVKİFAT UYGULAMASINDA ÖZELLİK ARZ EDEN DURUMLAR

2.1- Taşımacılık Hizmetinin Fiilen Yapılıp Yapılmaması

Servis taşımacılığı hizmeti ihalesini alan bir

³ 21.06.2012 tarih ve KDVK-63/2012-3 sayılı Katma Değer Vergisi Sirküleri

firma tarafından söz konusu hizmetin tamamının doğrudan kendisine verilmesi veya hizmetin bir kısmının alt taşeron mükelleflere yaptırılması ya da hizmetin tamamının alt taşeron mükelleflere yaptırılması durumunda KDV tevkifatının ne şekilde uygulanacağı çalışmamızın bu bölümünde ele alınacaktır.

Taşıma hizmet sözleşmesi ile belli güzergahlar dahilinde servis taşımacılığı hizmetinin KDV mükellefi veya belirlenmiş alıcılara yapılması halinde düzenlenecek faturalarda KDV Genel Tebliğin (3.2.11) bölümü gereğince servis taşımacılığı hizmetinden dolayı 5/10 oranında KDV tevkifatı yapılması gerekmektedir.

Öte yandan hizmetin bir kısmının alt taşeron mükelleflere yaptırılması halinde 63 No.lu KDV Sirkülerinde yer alan düzenleme gereği ihaleyi alan firma tarafından düzenlenen faturada fiilen yapılan taşımacılık ile alt taşeronların yaptığı taşımacılık bedelinin ayrıştırılması halinde sadece doğrudan ifa edilen taşımacılık bedeline ilişkin KDV tevkifata tabi tutulacaktır. Ancak ihaleyi alan firma tarafından düzenlenen faturada fiilen yapılan taşımacılık ile alt taşeronların yaptığı taşımacılık bedelinin ayrıştırılmaması halinde, alıcı tarafından toplam taşımacılık hizmet bedeli üzerinden KDV tevkifatı yapılacaktır.

Konuyu hizmetin tamamının alt taşeron mükelleflere yaptırılması özelinde değerlendirecek olursak; ihalesi alınan servis taşımacılığı işinin, ihaleyi alan firmaca doğrudan yapılmayıp tamamının alt taşeron mükellefler tarafından fiilen yapılması durumunda, ihaleyi alan firmaca yapılan işin mahiyeti; servis taşımacılığı hizmeti olmayıp aracılık hizmeti olacaktır.

Buna göre, taşımacılık hizmeti alım ihalesini alan bir firma, bu işi bizzat ifa etmeyip alt taşeron mükelleflere devrederse, sorumlu tayin edilen kuruluşa karşı ifa edilen hizmet aracılık

hizmeti mahiyetinde olduğundan, taşımacılık işi ihaleyi alan firma tarafından fiilen yapılmadığından servis taşımacılığı hizmeti olarak tevkifata tabi tutulabilmesi söz konusu olmayacaktır. Öte yandan bu durumda tevkifat yapılabilmesi ise alıcının durumuna göre başka bir işlem bazında mümkün olabilecektir. Söz konusu hizmetin 5018 sayılı kanuna ekli cetvellerde yer alan idare, kurum ve kuruluşlara verilmesi halinde, ihaleyi alan firmaca düzenlenecek faturalarda yer alan toplam bedel üzerinden söz konusu idare, kurum ve kuruluşlar tarafından KDV Genel Tebliğin (3.2.13) bölümü gereğince 5/10 oranında KDV tevkifat yapılması gerekmektedir. Bu bakımdan aracılık hizmeti Tebliğin "I/C-2.1.3.2.13. Yukarıda Belirlenenler Dışındaki Hizmetler" bölümü gereği tevkifata tabi tutulabilecektir.

Konuya ilişkin Balıkesir Vergi Dairesi Başkanlığı⁴ tarafından verilen 03.10.2017 tarihli ve 46480499-130[2015/1599]-58255 sayılı özeltte *"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"* açıklamasına yer verilmiştir. Konuyu bir örnek üzerinden değerlendirecek olursak;

Örnek: (A) iktisadi devlet teşekkülü tarafından ihalesi yapılan "2020 yılı personel taşıma hizmeti alımına" ilişkin söz konusu kurum ile (B) firması arasında taşıma hizmet sözleşmesi yapılmıştır. Buna göre hizmete 01.01.2020 tarihinde akşam servisi ile başlanacağı ve 31.12.2020 tarihinde sabah servisi ile hizmetin sona ereceği, servis aracı olarak toplam 52 (elli iki) araç kullanılacağı hüküm altına alınmıştır. Yine sözleşme kapsamında araçların tamamının alt taşeronlara ait olduğu ve ihaleyi alan firmanın her ayın ilk haf-

⁴ Balıkesir Vergi Dairesi Başkanlığının 03.10.2017 tarihli ve 46480499-130[2015/1599]-58255 sayılı özeltgesi

tasında hakedişini hazırlayıp faturasını keserek ekinde bir önceki aya ait; belirtilen güzergahlarda seferleri gerçekleştiren araçların plakalarının ve alt taşıeronların isimlerinin yer aldığı bir listenin her ay idareye teslim edileceği belirtilmiştir.

Bu durumda, servis taşımacılığı işi ihaleyi alan firma tarafından doğrudan yapılmayıp tamamı alt taşıeron mükellefler tarafından fiilen yapıldığından söz konusu hizmet aracılık hizmeti mahiyetinde olacak olup ihaleyi alan firma adına düzenlenecek faturalarda KDV tevkifatı yapılması gerekmektedir.

Peki, bu durumda aracılık hizmeti tevkifata tabi tutulacak mıdır? Bunun için yukarıda ifade ettiğimiz üzerine alıcı tarafın 5018 sayılı kanuna ekli cetvellerde yer alan idare, kurum ve kuruluşlardan olup olmamasına bakılması gerekmektedir.

Bu minvalde değerlendirecek olursak; tüzel kişiliğe sahip, faaliyetlerinde özerk ve sorumluluğu sermayesi ile sınırlı olan (A) iktisadi devlet teşekkülü 5018 sayılı Kanuna ekli cetveller kapsamında yer alan bir kurum değildir. Bu nedenle Tebliğin "I/C-2.1.3.2.13. Yukarıda Belirlenenler Dışındaki Hizmetler" bölümü gereği de KDV tevkifatı yapılmayacağı tabiidir.

Bu çerçevede, hizmetin; mahiyeti, veriliş şekli ve alıcısının kim olduğu hususları dikkate alınmak suretiyle verilen hizmetin tevkifat uygulamasındaki durumunu şu şekilde açıklayabiliriz.

- Servis taşımacılığı hizmetinin fiilen ihaleyi alan firma tarafından verilmesi halinde alıcı tarafından, Tebliğin (3.2.11) bölümü gereğince, 5/10 oranında KDV tevkifatı yapılması gerekmektedir. Bu durumda hizmetin bir kısmının alt taşıeron mükelleflere yaptırılması halinde;
- İhaleyi alan firma tarafından düzenlenen faturada fiilen yapılan taşımacılık ile alt taşıeronların yaptığı taşımacılık bedelinin ayrıştırılması halinde sadece doğrudan ifa edilen taşımacılık bedeline ilişkin KDV tevkifatı yapılması,

- İhaleyi alan firma tarafından düzenlenen faturada fiilen yapılan taşımacılık ile alt taşıeronların yaptığı taşımacılık bedelinin ayrıştırılmaması halinde ise alıcı tarafından toplam taşımacılık hizmet bedeli üzerinden KDV tevkifatı yapılması gerekmektedir.
- Servis taşımacılığı hizmeti, sözleşmenin tarafı olan firma tarafından bizzat ifa edilmeyip alt taşıeron mükelleflere devredilirse, sorumlu durumda olan alıcıya karşı ifa edilen hizmet aracılık hizmeti mahiyetinde olacağından bu durumda;
- Servis taşımacılığı hizmetinin KDV mükellefi veya belirlenmiş alıcılara yapılması halinde (5018 sayılı kanuna ekli cetvellerde yer alan idare, kurum ve kuruluşlar hariç) ihaleyi alan firmaca düzenlenecek faturada KDV tevkifatı yapılmaması,
- Servis taşımacılığı hizmetinin 5018 sayılı kanuna ekli cetvellerde yer alan idare, kurum ve kuruluşlara verilmesi halinde düzenlenecek faturada toplam bedel üzerinden Tebliğin (I/C-2.1.3.2.13.) bölümü gereğince (5/10) oranında KDV tevkifatı yapılması gerekmektedir.

Öte yandan tevkifat uygulamasında hizmetin; mahiyeti, veriliş şekli ve alıcısının kim olduğu gibi hususların göz ardı edilmesi işlemin tevkifata tabi olmadığı halde tevkifat uygulanmasına yol açabilmektedir. Bu durumda fazla ve yersiz yapılan tevkifat, satıcı mükellef açısından tevkifattan kaynaklanan ve indirim yoluyla giderilemeyen katma değer vergisinin haksız ve yersiz olarak iade alınmasından dolayı olabilmektedir. Çalışmamızın izleyen bölümünde bu husus ele alınacaktır.

2.1.1- Taşımacılık Hizmetinde Fazla veya Yersiz Tevkif Edilen Vergilerin İadesi

Tebliğin "2.1.4.3. Fazla veya Yersiz Tevkif Edilen Vergilerin İadesi" başlıklı bölümünde belirtildiği üzere; fazla veya yersiz tevkif edilerek ödenen vergi bulunması halinde, gerek alıcı gerekse sa-

tıcının beyanlarının düzeltilmesi suretiyle işlemin tevkifat uygulanmadan önceki hale döndürülmesi gerekir. Genel hüküm bu olmakla birlikte, yine Tebliğin aynı bölümünde belirtildiği üzere; 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. Bu şekilde alıcı ve satıcının yazılı talebi üzerine, alıcıya fazla veya yersiz ödenen KDV'nin iade edilmemesi kaydıyla düzeltme yapılmaması genel hükmün istisnasını oluşturmaktadır. Ancak böyle bir talep olmadığı takdirde genel hüküm gereği; satıcı mükellef tarafından düzenlenen faturaların üzerinde yer alan KDV tutarlarının tamamının ilgili dönemlerde "391 Hesaplanan KDV" olarak dikkate alınarak, söz konusu satıcının ilgili vergilendirme dönemlerine ilişkin KDV beyanlarının düzeltilmesi suretiyle işlemin tevkifat uygulanmadan önceki hale döndürülmesi gerekmektedir.

Çalışmamızın önceki bölümünde yer alan örnekte yer alan koşullar üzerinden konuyu değerlendirecek olursak;

İktisadi devlet teşekkülü tarafından tevkifat yapılır ihaleyi alan firma tarafından da tevkifattan kaynaklanan ve indirim yoluyla giderilmeyen katma değer vergisinin iadesi vergi borçlarına mahsuben alınır; söz konusu vergi iadesi, tevkifata tabi olmadığı halde tevkifat uygulanan işlem dolayısıyla haksız alınan iade kapsamında olacağından vergi idaresi tarafından cezalı olarak geri alınacaktır.

Tebliğde yer alan ve genel hüküm olarak ifade ettiğimiz duruma göre; ihaleyi alan firmanın ilgili vergilendirme dönemleri KDV beyanlarının yeniden düzenlenmesi suretiyle işlemlerin tevkifat uygulanmadan önceki hale döndürülmesi

neticesinde, söz konusu firmaya yapılmış olan KDV iadelerinin, bu firmadan geri istenmesi sonucu doğacaktır. Böylece ilgili dönemler itibarıyla haksız ve yersiz olarak iadesi alınan katma değer vergisi tutarlarının firmadan geri alınması ve geri alınacak tutarlar üzerinden 213 sayılı Vergi Usul Kanunu'nun 341. ve 344/1. maddeleri uyarınca ihaleyi alan firma adına 1 (bir) kat vergi ziyai cezası kesilmesi gerekmektedir. Ancak alıcı ve satıcının yazılı talebi olması durumunda düzeltme yapılmasına gerek bulunmadığından ihaleyi alan firma vergi cezası yaptırımına maruz kalmayacaktır. Hazine açısından ise değişen bir şey olmayacaktır. Nitekim düzeltme yapılması özelinde, bu sefer fazla ve yersiz tevkif edilen vergi tutarının karşı tarafa (alıcı mükellefe) iadesi söz konusu olacağından, genel hükmün istisnasının uygulanması durumunda hazinenin vergisel bir kaybının olmayacağı izahtan varestedir.

Bu bakımdan konuya ilişkin yazılı talebin olması düzeltme yapılmasını gerektirmediğinden, vergi idaresini bu işlerle (satıcıdan haksız iadenin cezalı olarak geri alınması ve alıcıya fazla ve yersiz tevkif edilen verginin geri iadesi) meşgul etmeyecek olup iş yükünü, vergi incelemesi yükünü azaltacaktır. Böylece vergi idaresi açısından daha verimli alanlarda çalışma imkanı sunacaktır. Satıcı mükellefler açısından ise almış oldukları iadeye ilişkin herhangi bir düzeltme yapılmasına gerek olmadığından vergi ziyai cezasını yönelik bir finans yüküne maruz kalmayacaklardır.

Vergi kanunlarını uygulamak üzere çıkarılan düzenleyici işlemlerin basit ve açık olmaması kuşkusuz vergiye uyumu doğrudan etkilemektedir. Düzenlemelerin yoğunluğu, muhasebe ve mali müşavirlik alanında faaliyet gösteren danışmanlık birimlerinden hizmet satın almayı gerektirmektedir. Ancak bu durumda mükellefler vergiyi ödemek için ek maliyetlere katlanmak istemediğinden söz konusu hizmeti almayı tercih etmemekte ve düzenlemelere (tevkifata ilişkin hükümler gibi) uygun hareket etmediklerinden

cezalı işlemlerle karşılaşabilmektedirler. Bu açıdan mükelleflerin ileride haksız yere iadesi alınan katma değer vergisine ilişkin vergi cezası ile karşılaşmamak için, yapılan taşımacılık işine ilişkin hizmetin mahiyetinin ne olduğu, hizmetin verilmiş şekli ve alıcının durumu gibi hususları göz önünde bulundurarak KDV tevkifatını doğru bir şekilde uygulamaları gerekmektedir.

Diğer taraftan yine Tebliğin aynı bölümünde belirtildiği üzere; 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 gerekir.

Buna göre, haksız ve yersiz olarak iadesi alınan katma değer vergisi söz konusu olmayacağından vergi ziyai cezası söz konusu olmayacaktır. Bu durumda sadece ihaleyi alan firma tarafından düzenlenen faturaların üzerinde yer alan KDV tutarlarının tamamının ilgili dönemlerde “391 Hesaplanan KDV” olarak dikkate alınarak, söz konusu firmanın ilgili vergilendirme dönemlerine ilişkin KDV beyanlarının düzeltilmesi suretiyle işlemin tevkifat uygulanmadan önceki hale döndürülmesi gerekmektedir.

2.2- Taşımacılık Hizmeti Veren Mükelleflere Şoförüyle Birlikte Kiralanan Araçlar ile Hizmet Verilmesi

Çalışmamızın bu bölümünde taşımacılık hizmeti veren mükelleflere şoförüyle birlikte kiralanan araçlar ile hizmet verilmesi halinde tevkifat uygulanıp uygulanmayacağı, bu şekilde verilen hizmetin servis taşımacılığı mı, işgücü temini mi veya diğer hizmet mi olarak değerlendirileceği hususları ele alınacaktır. Ayrıca taşımacılık hizmeti veren mükelleflerin kiraladıkları şoförlü araçlar ile verdiği hizmetin tevkifat durumuna da değinilecektir.

63 No.lu KDV Sirkülerinde işgücü temin hizmetleri ile servis taşımacılığı hizmetlerinde

tevkifat uygulamasına ilişkin açıklamalara ve örneklerle yer verilmiştir.

Sirkülerin “2.2.2.5.İşgücü Temin Hizmetleri” başlıklı bölümünde;

“Gerçek veya tüzel kişiler faaliyetlerinin yürütülmesine ilişkin olarak ihtiyaç duydukları işgücünü kendilerine hizmet akdi ile bağlı ücretli statüsünde hizmet erbabı çalıştırarak temin etmek yerine, alt işverenlerden veya bu alanda ya da başka alanlarda faaliyette bulunan diğer kişi, kurum, kuruluş veya organizasyonlardan temin etmektedirler.

Bu tür hizmetler, esas itibarıyla, temin edilen elemanların, hizmeti alan işletmenin bilfiil sevk, idare ve kontrolü altında çalıştırılabilmesinin mümkün bulunduğu durumlarda tevkifat kapsamına girmektedir.

Bu şekilde ortaya çıkan hizmetlerde aşağıdaki şartların varlığı halinde tevkifat uygulanacaktır.

- Temin edilen elemanların, hizmeti alana ücretli statüsünde hizmet akdiyle bağlı olmaması gerekmektedir.
- Temin edilen elemanların, hizmeti alanın sevk, idare ve kontrolü altında çalıştırılması gerekmektedir. Elemanların işletmenin mal ve hizmet üretimi safhalarından herhangi birinde çalıştırılması halinde, sevk, idare ve kontrolün hizmeti alan işletmede olduğu kabul edilecektir.

Dolayısıyla işgücü temin hizmetinin varlığının tespitinde; hizmetin ifasında kullanılan elemanların işgücü temin hizmetini veren firmanın bünyesinde bulunması ve ona hizmet akdiyle bağlı olması, hizmeti alanın sevk, idare ve kontrolü altında çalıştırılması gibi kriterler göz önünde bulundurulacaktır.” açıklamalarına yer verilmiştir.

Yine Sirkülerin “2.2.2.11. Servis Taşımacılığı Hizmetleri” başlıklı bölümüne ilişkin yapılan açıklamalara çalışmamızın önceki bölümlerinde yer verilmiştir. Buna göre;

- Hizmeti alan firma ile şoförler arasında herhangi bir hizmet akdi bulunmaması,

şoförlerin iş süresince hizmeti alan firma yetkililerinin emir ve talimatları altında çalışması halinde, bu hizmet işgücü temin hizmeti olarak değerlendirilecek ve hizmet bedeli üzerinden hesaplanan KDV (9/10) oranında tevkifata tabi tutulacaktır.

- Bu hizmete ait bedelden şoför teminine ilişkin bedelin; sözleşme, ücret bordrosu, muhasebe kayıtları, sigorta prim bildirgeleri vb. belge ve kayıtlardan hareketle ayrıştırılması ve faturada ayrıca gösterilmesi halinde, bedelin şoför ücretine isabet eden kısmına ait KDV üzerinden (9/10) oranında tevkifat yapılacaktır. Araç kiralama bedeline isabet eden KDV üzerinden ise tevkifat yapılmasına gerek bulunmamaktadır.⁵

Nitekim araç kiralama hizmeti kısmi tevkifata tabi işlemler arasında yer almamaktadır. Ancak söz konusu hizmet 5018 sayılı kanuna ekli cetvellerde yer alan idare, kurum ve kuruluşlara verilmesi halinde diğer hizmetler kapsamında değerlendirilecek olup düzenlenecek faturalarda bedelin şoför ücretine isabet eden kısım düşükten kalan toplam bedel üzerinden Tebliğin (I/C-2.1.3.2.13.) bölümü gereğince (5/10) oranında KDV tevkifatı yapılması gerekmektedir.

Bu nedenle yapılan araç kiralama hizmeti şoförü ile birlikte yapılmadığı (ki yapılırsa işgücü temini kapsamında olur) ve 5018 sayılı Kanuna ekli cetvellerde sayılan kurum ve kuruluşlara verilmediği (ki verilirse diğer hizmetler kapsamında olur) sürece tevkifat uygulaması kapsamına girmemektedir.

Öte yandan belirlenen güzergahta taşımacılık hizmeti veren mükellefler tarafından gerek kendi araçlarıyla, gerekse şoförüyle birlikte üçüncü şahıslardan kiralanın ve bunların sevk ve idaresinde çalışan araçlarla fiilen yapılan servis taşımacılığı hizmetine ait KDV'nin (5/10) oranında tevkifata tabi tutulması gerekmektedir.

Diğer taraftan tevkifat uygulamasında, şoförüyle birlikte kiralanın araçlar ile alınan hizmetin; servis taşımacılığı mı, işgücü temini mi olarak tevkif edileceği hususunda zaman zaman ihtilafa düşölerek servis taşımacılığı kapsamında tevkifat uygulandığı görölmektedir. Söz konusu hizmetin işgücü temini kapsamında değerlendirilmesi gerektiğinden, servis taşımacılığı kapsamında işlem yapılması sorumlu sıfatıyla beyan edilmesi gereken verginin eksik tevkif edilmesi sorununu ortaya çıkarmaktadır. Çalışmamızın izleyen bölümünde bu husus ele alınacaktır.

2.2.1- Taşımacılık Hizmetinde Eksik Tevkif Edilen Vergilerin Müeyyidesi

Çalışmamızın önceki bölümünde açıklandığı üzere şoförüyle birlikte kiralanın araçlar ile alınan hizmetin işgücü temini kapsamında olduğu, bedelin şoför ücretine isabet eden kısmın ayrıştırılması halinde sadece şoför ücretine isabet eden kısmın bu kapsamda olduğu araç kiralama bedeline isabet eden kısmın ise tevkifat kapsamında olmadığı belirtilmiştir.

Tebliğin "(2.1.3.4.3.1.) Alıcıların Beyanı" başlıklı bölümünde; "sorumlu tayin edilenlerin, sorumlu sıfatıyla beyan edip ödemeleri gereken vergileri beyan etmemesi veya **eksik beyan etmesi halinde**, bu vergi tutarının ikmalen veya resen tarh edilerek vergi ziyai cezası kesilmesi ve gecikme faizi hesaplanması gerekmektedir.

Sorumlu sıfatıyla beyan edilmeyen veya **eksik beyan edilen KDV tutarının** satıcı tarafından beyan edilmiş ve Hazineye ödenmiş olması halinde sorumlu adına yapılacak tarhiyatta vergi aslı aranmaz. Sorumlu tarafından beyan edilip ödenmesi gerekirken satıcı tarafından beyan edilen ve Hazineye ödenen bu verginin normal vade tarihinden ödendiği tarihe kadar hesaplanan gecikme faizi alıcıdan aranır.

⁴ Antalya Vergi Dairesi Başkanlığının 01.03.2013 tarihli ve 76464994-130[KDV.2012.175]-49 sayılı özelgesi

Söz konusu vergi satıcı tarafından beyan edilmiş olmakla birlikte, tahakkuk eden verginin ödenmemesi veya ödenecek KDV çıkmaması nedenleriyle Hazineye ödenmeyen vergi ile buna bağlı ceza, faiz ve zamlar alıcıdan aranır.” açıklamalarına yer verilmiştir.

Konuyu bir örnek üzerinden değerlendirecek olursak;

Örneğin, (A) A.Ş.’nin 2020 yılında şoförüyle birlikte kiralanan araçlar ile aldığı hizmetin KDV bedeli 1.000.000 TL olsun ve servis taşımacılığı hizmetine ilişkin bedel üzerinden hesaplanan KDV (A) A.Ş. tarafından (5/10) oranında 500.000 TL tutarında tevkifata tabi tutulsun. Tevkifata tabi tutulmayan kalan (5/10) oranındaki söz konusu vergi satıcı tarafından beyan edilmiş olmakla birlikte tahakkuk eden vergi ödenmemiş olsun. Daha sonra vergi idaresi tarafından (A) A.Ş.’nin almış olduğu hizmetin mahiyetinin servis taşımacılığı değil işgücü temini olduğu tespit edilmiş olsun.

Bu varsayımlara göre, bu hizmet işgücü temin hizmeti olarak değerlendirilecek olup hizmet bedeli üzerinden hesaplanan KDV (9/10) oranında tevkifata tabi tutulacağından sorumlu sıfatıyla eksik tevkifata tabi tutulan kalan 400.000 TL KDV tutarı (A) A.Ş. adına cezalı olarak tarh edilecektir.

Diğer taraftan vergi idaresi tarafından bedelin şoför ücretine isabet eden kısmın ayrıştırılması halinde; yukarıdaki örnek üzerinden gidecek olursak, bu kısmın KDV bedeli 800.000 TL olarak, araç kiralama bedeline isabet eden kısmın KDV bedeli ise 200.000 TL olarak tespit edilmiş olsun.

Bu varsayımlara göre, hizmet bedeli üzerinden hesaplanan (800.000 TL) KDV (9/10) oranında tevkifata tabi tutulacağından sorumlu sıfatıyla eksik tevkifata tabi tutulan kalan 720.000 TL-500.000TL = 220.000 TL (A) A.Ş. adına cezalı olarak tarh edilecektir. Araç kiralama bedeline isabet eden kısmın ise tevkifat kapsamında olmadığı tabidir.

2.3- Bizzat Sahipleri Tarafından Kullanılan Araçlar ile Taşımacılık Hizmeti Verilmesi

Kamu kurum ve kuruluşlarının ya da şirketlerin personel taşıma ihalesini alan ana yüklenici mükellefler kendi araçları ve/veya kiraladıkları ve kendi sevk ve idarelerinde çalışan araçlarla taşıma hizmetini ifa etmeye yeterli olmadıklarında işin bir kısmı için bizzat sahipleri tarafından kullanılan servisler aracılığıyla alt taşeronlardan hizmet alabilmektedirler.

Çalışmamızın bu bölümünde sahiplerince kullanılarak hizmet sağlanan araçlarla verilen hizmetin servis taşımacılığı mı, işgücü temini mi olarak değerlendirileceği ve hizmet veren araç sahibinin gerçek usulde KDV mükellefiyetinin bulunup bulunmamasına göre hizmetin hangi kapsamda tevkifata tabi tutulacağı hususları ele alınacaktır.

İşgücü teminine ilişkin çalışmamızın önceki bölümünde yapılan açıklamalar dikkate alındığında bizzat sahipleri tarafından kullanılan araçlar ile ana yüklenici konumunda olan firmalara verilen hizmetin işgücü temin hizmeti olarak değerlendirilemeyeceği açıktır.

Bu durumda, ana yüklenici firmaya ait olmayan ve bizzat sahipleri tarafından kullanılan araçlarla verilen taşımacılık hizmetlerinde, hizmeti ifa eden servis sahibinin gerçek usulde KDV mükellefiyetinin bulunması kaydıyla servis taşımacılığı hizmeti kapsamında (5/10) oranında KDV tevkifatı uygulanacaktır.

Diğer yandan, KDV Kanunun 17/4-a maddesinde, Gelir Vergisi Kanununa göre basit usulde vergilendirilen mükellefler tarafından yapılan teslim ve hizmetler, 17/4-d maddesinde de iktisadi işletmelere dahil olmayan gayrimenkullerin kiralınması işlemleri KDV’den istisna edilmiştir.

Konuya ilişkin Tebliğde özetle, *“iktisadi işletmelere dâhil olmayan gayrimenkullerin (arazi, bina ve bunlarla birlikte kiralanan mütemmim cüzü ve teferruatı, voli mahalleri ve dalyanlar ile*

gayrimenkul olarak tapu sicilinde tescil edilen hakların) kiralanması işlemleri KDV'ye tabi değildir.

Yukarıda sayılan gayrimenkuller dışında kalan ve Gelir Vergisi Kanununun 70 inci maddesinde sayılan diğer mal ve hakların (arama, işletme, imtiyaz hakları ve ruhsatları ve diğer hakların) kiralanması işlemleri iktisadi işletmeye dâhil olup olmadığına bakılmaksızın KDV'ye tabi bulunmaktadır” açıklamalarına yer verilmiştir.

Örneğin, bir kişinin sahibi olduğu otomobili il özel idaresine kiraya vermesi işlemi KDV Kanununun 1/3-f maddesine göre KDV'ye tabi olacaktır.

Dolayısıyla, basit usulde vergilendirilen mükellefin işletmeye dahil edilmesi mümkün bulunmayan taşıt aracını kiraya vermesi işlemi; basit usulde vergilendirilen mükellefin esas faaliyetine ilişkin teslim ve hizmet mahiyetinde olmadığından ve Gelir Vergisi Kanununa göre gayrimenkul sermaye iradı kapsamında olduğundan, Kanunun 1-3/f maddesine göre katma değer vergisine tabi tutulacaktır.⁶

KDV Genel Uygulama Tebliğinin Tam Tevkifat Uygulamasına ilişkin “2.1.2.3. Kiralama İşlemleri” başlıklı bölümünde “*kiralama işlemleri ile ilgili KDV;*

- *Kiraya verenin başka faaliyetleri nedeniyle KDV mükellefiyetinin bulunmaması*
- *Kiracının KDV mükellefi olması şartlarının birlikte var olması halinde, kiracı tarafından sorumlu sıfatıyla beyan edilecektir”* açıklamasına yer verilmiştir.

Bu itibarla, servis aracı sahibinin gerçek usulde KDV mükellefiyeti olmadığı takdirde, söz konusu kiralama işlemine ait KDV'nin tamamının Tebliğinin (2.1.2.3.) bölümü gereği tam tevkifata tabi tutulup sorumlu sıfatıyla beyan edilip ödemesi gerekmektedir.

2.4- Taşımacılık Hizmetinin Belli Bir Güzergah Dahilinde Yapılıp Yapılmaması

63 No.lu KDV Sirkülerinde yapılan açıklama ile bir taşımacılık işinin servis taşımacılığı hizmeti olarak tevkifata tabi tutulabilmesine ilişkin hususlardan birisinde belli güzergâhlar dâhilinde yapılması gerektiği belirtilmiştir. Konuyu bu kapsamda örnekler üzerinden değerlendirecek olursak;

Örneğin, bir kişinin kendi adına kayıtlı hususi binek aracıyla bir televizyon kanalının kamerman ve muhabirlerini belli bir güzergah dahilinde olmadan taşıması, gerektiğinde ise şehir dışına çıkarması durumunda taşıma işi;

- Belli bir güzergah dahilinde yapılmadığından servis taşımacılığı kapsamında,
- Kendi adına kayıtlı hususi aracıyla verildiğinden hizmet işgücü temin hizmeti olarak değerlendirilemeyeceğinden ve bizzat sahipleri tarafından kullanılan araçlarla verilen “taşımacılık hizmeti” de tevkifat uygulanacak işlemler arasında yer almadığından tevkifat uygulanmasına gerek bulunmamaktadır.⁷

Örneğin, servis taşımacılığı yapan Bay (A) ile (B) A.Ş. arasında yapılan “Yolcu Taşıma Sözleşmesi” kapsamında Bay (A) tarafından söz konusu şirketin talebi doğrultusunda şirket personeli ve şirket misafirleri şehir içi veya şehir dışı olmak üzere istenilen adreslere taşınmaktadır.

Sözleşmeye göre söz konusu şirket tarafından verilen güzergahta hareket edileceğinin ve doğru güzergahlardan taşıma işleminin gerçekleştirileceğinin kararlaştırılması halinde taşıma hizmeti belirlenen güzergahlar dahilinde ifa edileceğinden, söz konusu sözleşme kapsamında ifa edilen servis taşımacılığı hizmetine ilişkin bedel üzerinden hesaplanan KDV, (B) A.Ş. tarafından (5/10) oranında tevkifata tabi tutulacaktır.⁸

⁶ Antalya Vergi Dairesi Başkanlığının 01.03.2013 tarihli ve 76464994-130[KDV.2012.175]-49 sayılı özelgesi

⁷ İstanbul Vergi Dairesi Başkanlığının 09.04.2014 tarihli ve 39044742-KDV.9-843 sayılı özelgesi

⁸ Uşak Defterdarlığı Gelir Servisinin 24.05.2017 tarihli ve 52796708-130-7 sayılı özelgesi

Örneğin, (A) Limited Şirketi tarafından hafta sonları Bursa ilinin merkez ilçesi Osmangazi'den İnegöl, İznik, Orhaneli, Keles, Mudanya ve Karacabey ilçelerine ayrıca çevre iller Yalova, Bilecek, Balıkesir ve Kütahya sınırlarının içinde bulunduğu yerlere doğa yürüyüşleri organizasyonu yapılmaktadır. Hafta sonları 100 ila 500 arasında değişen doğaseverler 17-19 kişilik servislerle şirket tarafından verilen güzargahlarda belirlenen adreslere (sabah dernek merkezinden, yürüyüş başlangıç noktasına- akşam yürüyüş bitiş noktasından, belirlenen duraklara) taşınmaktadır.

Buna göre, taşıma hizmeti belirlenen güzergahlar dahilinde ifa edileceğinden servis taşımacılığı hizmetine ilişkin bedel üzerinden hesaplanan KDV, (A) Limited Şirketi tarafından (5/10) oranında tevkifata tabi tutulacaktır.

Yine 63 No.lu KDV Sirkülerinde yapılan açıklama ile bir taşımacılık işinin servis taşımacılığı hizmeti olarak tevkifata tabi tutulabilmesine ilişkin hususlardan bir diğerinde de hizmetin alıcısı ile satıcısı arasındaki anlaşma uyarınca belirli bir dönem süresince devam etmesi gerektiği belirtilmiştir.

Buna göre, taşıma hizmetinin alıcısı ile satıcısı arasında hizmetin belirli bir dönem süresince devam etmesine ilişkin bir anlaşma yapılmaksızın ve belli bir güzergaha tabi olmaksızın günübirlik olarak yapılacağının kararlaştırılması halinde faturada yer alan bedel üzerinden tevkifat yapılmasına gerek bulunmamaktadır.⁹

SONUÇ

KDV Genel Uygulama Tebliğinde düzenlenen servis taşımacılık hizmetinin KDV tevkifatına tabi tutulmasında özellikli hususlar bulunmaktadır. Bu hususlardan biri de taşımacılık işini alan mükellefler tarafından hizmetin doğrudan yapılmayıp tamamının fiilen alt taşıeron mükelleflere

yaptırılmasıdır. Bu durumda yapılan iş aracılık hizmeti mahiyetinde olacağından servis taşımacılık hizmeti kapsamında kısmi tevkifata tabi tutulması söz konusu olmayacaktır.

qUygulamada mükelleflerin bu yönde işlem yaptığı görülmektedir. Ancak bu şekilde işlem yapılması ilgili mevzuat gereği fazla ve yersiz olarak yapılan tevkifata yol açacağından, satıcılar açısından KDV'nin haksız yere iadesi alınmasına neden olabilecektir. Bu durumda fazla veya yersiz tevkif edilerek ödenen vergi bulunması halinde, gerek alıcı gerekse satıcının beyanlarının düzeltilmesi suretiyle işlemin tevkifat uygulanmadan önceki hale döndürülmesi gerekmektedir. Bu itibarla, satıcı taraf haksız iadenin geri alınması hasebiyle vergi ziyai cezası yaptırımı ile karşı karşıya kalacaktır.

Diğer taraftan alıcı ve satıcının yazılı talebi üzerine, alıcıya fazla veya yersiz ödenen KDV'nin iade edilmemesi kaydıyla, satıcıya yapılan iadeye ilişkin düzeltme yapılmasına gerek bulunmadığından satıcıya vergi cezası yaptırımı uygulanmayacak olup hazine açısından da alıcıya iadeye yapılmayacağından vergisel olarak değişen bir şey olmayacaktır. Böylece konuya yönelik düzeltmeye gerek bulunmadığından bir yandan vergi idaresinin iş yükü azalacak bir yandan da satıcı mükellefler vergi cezası yaptırımına maruz kalmayacaktır.

Öte yandan yapılan işin mahiyeti aracılık hizmeti ise, işleme muhatap olan alıcının durumuna göre (5018 sayılı kanuna ekli cetvellerde yer alan kurum olması halinde) diğer hizmetler bazında kısmi tevkifata tabi tutulacak olup alıcının anılan cetvellerde yer almayıp KDV mükellefi veya belirlenmiş alıcılar olması halinde ise kısmi tevkifata tabi tutulmayacaktır.

Tevkifat uygulamasına ilişkin özellik arz eden durumlar çalışmamızın önceki bölümlerinde

⁹ Antalya Vergi Dairesi Başkanlığının 01.03.2013 tarihli ve 76464994-130[KDV.2012.175]-49 sayılı özelgesi

detaylı bir şekilde ele alınmıştır. Buna göre hizmetin; mahiyeti, veriliş şekli, alıcısının kim olduğu ve satıcısının mükellefiyet türü gibi hususlar hizmetin tevkifata tabi olup olmadığını, tevkifata tabi ise hangi türde (tam veya kısmi) uygulanacağını, kısmi tevkifata tabi ise hangi işlem (servis hizmeti/iş gücü temini/diğer hizmetler) bazında uygulanacağını belirlemek açısından son derece önemlidir. Bu hususların göz ardı edilmesi i tevkifat işleminin doğru bir şekilde uygulanmamasına neden olabilecektir. Bu durumda bir yandan fazla ve yersiz olarak yapılacak olan tevkifat hasebiyle satıcıların haksız yere KDV iadesi almasına neden olabilecektir. Diğer yandan da kısmi tevkifatın hangi işlem bazında uygulanacağı konusunda hataya düşülmesi neticesinde eksik yapılacak olan tevkifat hasebiyle alıcıların ileride cezalı tarhiyatlarla karşı karşıya kalmalarına neden olabilecektir. Bu kapsamda mükelleflerin tevkifat uygulamasına ilişkin özellikli hususları göz önünde bulundurarak hareket etmeleri,

cezai müeyyideler ile karşılaşmamak açısından faydalarına olacaktır.

KAYNAKÇA

- 3065 sayılı Katma Değer Vergisi Kanunu
- Katma Değer Vergisi Genel Uygulama Tebliği
- 21.06.2012 tarih ve KDVK-63/2012-3 sayılı Katma Değer Vergisi Sirküleri
- Antalya Vergi Dairesi Başkanlığının 01.03.2013 tarihli ve 76464994-130[KDV.2012.175]-49 sayılı özelgesi
- Balıkesir Vergi Dairesi Başkanlığının 03.10.2017 tarihli ve 46480499-130[2015/1599]-58255 sayılı özelgesi
- İstanbul Vergi Dairesi Başkanlığının 09.04.2014 tarihli ve 39044742-KDV.9-843 sayılı özelgesi
- Uşak Defterdarlığı Gelir Servisinin 24.05.2017 tarihli ve 52796708-130-7 sayılı özelgesi