

YEME İÇME HİZMETLERİNDE KDV ORANI UYGULAMASI

Mehmet Burak TOPRAK*

1. GİRİŞ

Yiyecek içecek sunulan yerlerde verilen hizmetlerde indirimli oranda Katma Değer Vergisi uygulaması mevcuttur.

Yeme içme hizmetleri KDV Genel Uygulama Tebliğinde kahvehane, kır kahvesi, çay bahçesi, çay ocağı, kiraathane, kafeterya, pastane, ayakta yemek yenilen yerler, yemeği pakette satan veya diğer şekillerde yemek hizmeti sunan yerler (hazır yemek şirketleri dâhil), lokanta, içkili lokanta, kebabçı ve benzeri yerlerde sunulan hizmetler olarak zikredilmiştir.

Bu makalemizde yeme içme hizmetlerinin KDV uygulamasındaki yeri ele alınmış; bu hizmetlerin hangi hallerde indirimli oran uygulamasına dâhil olup olmadığı ayrıntılarıyla açıklanmaya çalışılmıştır.

2. YIYECEK İÇECEK SUNULAN YERLERDE VERİLEN HİZMETLERDE KDV

2.1. Yiyecek İçecek Sunulan Yerlerde KDV'ye Tabi Hizmetler

2.1.1. % 8 Oranında KDV'ye Tabi Yeme-İçme Hizmetleri

KDV Kanununun 1/1 inci maddesine göre, Türkiye'de ticarî, sınaî, ziraî faaliyet ve serbest meslek faaliyeti çerçevesinde yapılan teslim ve hizmetler KDV'ye tabidir.

KDV oranları Katma Değer Vergisi Kanununun 28 inci maddesinin verdiği yetkiye dayanılarak yayımlanan 2007/13033 sayılı Bakanlar Kurulu Kararı (BKK) eki (I) sayılı listede yer alan teslim ve hizmetler için % 1, (II) sayılı listede yer alan teslim ve hizmetler için % 8, listelerde yer almayan vergiye tabi işlemler için % 18 olarak belirlenmiştir.

Söz konusu BKK eki (II) sayılı listenin **B/24 üncü sırasında**; "Gazino, açık hava gazinosu, bar, dans salonu, diskotek, pavyon, taverna, birahane, kokteyl salonu ve benzeri yerler hariç olmak üzere **kahvehane, kır kahvesi, çay bahçesi, çay ocağı, kiraathane, kafeterya, pastane, ayakta yemek yenilen yerler, yemeği pakette satan veya diğer şekillerde yemek hizmeti sunan yerler, lokanta, içkili lokanta, kebabçı ve benzeri yerlerde** (2009/15200 sayılı Kararla eklenen ibare) (15.07.2009 tarihinden geçerli olmak üzere)

* Vergi Müfettişi

(birinci sınıf lokanta ruhsatı ya da işletme belgesine sahip olan yerler ile üç yıldız ve üzeri oteller, tatil köyleri ve benzeri tesislerin bünyesindeki lokantalar hariç) verilen hizmetler (bu yerlerde verilen hizmetlerin alkollü içeceklerle isabet eden kısmı hariç)” hükmüne yer verilmiştir.

Diğer taraftan **KDV Genel Uygulama Tebliğinin “Yiyecek ve İçecek Sunulan Yerlerde KDV Oran Uygulaması” başlıklı (III/B-2.4) bölümünde** konuya ilişkin olarak “2007/13033 sayılı Bakanlar Kurulu Kararına ekli (II) sayılı listenin (B) bölümününün 24 üncü sırasında yer alan; kahvehane, kır kahvesi, çay bahçesi, çay ocağı, kiraathane, kafeterya, pastane, ayakta yemek yenilen yerler, yemeği pakette satan veya diğer şekillerde yemek hizmeti sunan yerler (hazır yemek şirketleri dâhil), lokanta, içkili lokanta, kebabçı ve benzeri yerlerde verilen hizmetlerde KDV oranı 01.01.2008 tarihinden itibaren (% 8) olarak uygulanmaktadır. Birinci sınıf lokanta ruhsatı ya da işletme belgesine sahip olan yerler ile üç yıldız ve üzeri oteller, tatil köyleri ve benzeri tesislerin bünyesindeki lokantalarda verilen hizmetlere 2009/15200 sayılı Bakanlar Kurulu Kararı ile 15.07.2009 tarihinden itibaren genel oranda KDV uygulanmaktadır.

İndirimli oran uygulanan yerlerde verilen hizmetler içinde alkollü içecek servisinin de bulunması halinde, hizmetin alkollü içeceklerle ilişkin kısmına (% 18) KDV oranı uygulanır. Alkollü içecekler, Özel Tüketim Vergisi Kanununa ekli (III) sayılı listenin (A) cetvelinde yer alan içecekleri (kolalı gazozlar hariç) ifade etmektedir. Yukarıda sayılan işletmeler toplam hizmet bedeli içinde alkollü içeceklerle ilişkin olan ve olmayan kısmı hesaplayarak faturada ayrıca gösterirler ve alkollü içeceklerle isabet eden kısım üzerinden (% 18), diğer kısım üzerinden (% 8) KDV hesaplayarak KDV tutarını ayrı ayrı ve toplam olarak faturada gösterirler.

Yukarıda belirtilen yerlerin tanımı ve tasnifinde, 24.04.1930 tarihli ve 1593 sayılı, 04.07.1934 tarihli ve 2559 sayılı, 14.06.1989 tarihli ve 3572 sayılı, 12.04.2000 tarihli ve 4562 sayılı, 10.07.2004 tarihli ve 5216 sayılı, 22.02.2005 tarihli ve 5302 sayılı ve 03.07.2005 tarihli ve 5393 sayılı Kanunlara göre yürürlüğe konulan “İşyeri Açma ve Çalışma Ruhsatlarına İlişkin Yönetmelik” ve ilgili diğer mevzuat esas alınır.

Yukarıda sayılan hizmet birimlerinin konaklama tesislerinin bünyesinde bulunması halinde, Kültür ve Turizm Bakanlığına veya ilgili belediyeye başvurularak, bu yerlerin mahiyetini belirten bir yazı alınır. Bakanlık veya belediye, söz konusu hizmet birimlerinin mahiyetini bu bölümün dördüncü paragrafında belirtilen mevzuat çerçevesinde tespit eder. Konaklama

tesislerinin bünyesindeki hizmet birimlerinde sunulan hizmetlerde KDV oranı bu tespit esas alınarak uygulanır.

Öte yandan, turizm işletmesi belgesine sahip konaklama tesislerinde, Kültür ve Turizm Bakanlığı tarafından verilen söz konusu belgede, yiyecek ve içecek sunulan mekânların açıkça belirtilmiş olması göz önüne alınarak, Bakanlıktan ayrıca bir yazı alınması zorunluluğu bulunmamaktadır. Buna göre, bu kapsamdaki konaklama tesislerince vergi dairesine turizm işletmesi belgesinin bir örneğinin ibraz edilmesi yeterlidir.

Turizm işletmesi belgesine sahip olmayan mükellefler ise kendilerine ruhsat veren yerel yönetim biriminden alacakları yazıyı vergi dairesine ibraz ederler.

Konaklama tesislerinin veya bünyelerindeki bu tür hizmet birimlerinin, işletmeye açılmadan önce bu yazının temin edilerek vergi dairesine verilmesi zorunludur.

Söz konusu yazının, bu tür hizmet birimlerinin işletmeye açılmadan önce, temin edilerek vergi dairesine verilmemesi halinde, mahiyetlerine bakılmaksızın bu yerlerde verilecek hizmetlere genel KDV oranı uygulanır.

2007/13033 sayılı Kararnamenin eki (II) sayılı listenin B bölümününün 24 üncü sırasına göre otel, motel, pansiyon, tatil köyü ve benzeri konaklama tesislerinin (üç yıldız ve üzeri oteller, tatil köyleri ve benzeri tesisler hariç) bünyesindeki;

- Lokanta, restaurant, restaurante,- Alakart lokantası,- Kahvaltı salonu,- Açık yemek alanı,- Yemek terası,- Kafeterya, snack bar, vitamin bar,- Pasta salonu,- Lobi gibi mekânlarda verilen hizmetlerde (% 8) oranında KDV uygulanır. Bu yerlerde alkollü içecek servisinin de bulunması halinde Tebliğin (III/B-2.4.1.) bölümününün ikinci paragrafında yapılan açıklamalar çerçevesinde işlem yapılacağı tabiidir.

Öte yandan, konaklama tesislerinin bünyesinde yer alan ve yukarıda sayılanlar dışında kalan mekânlarda verilen yiyecek içecek hizmetleri ise genel vergi oranına tabi olacaktır...” açıklamalarına yer verilmiştir.

Gelir İdaresi Başkanlığının “% 8 oranında KDV’ye tabi yeme-içme hizmetleri” hakkındaki verdiği çeşitli muktezalar aşağıdaki gibidir.

İzmir Vergi Dairesi Başkanlığının 08.07.2011 tarihli ve B.07.1.GİB.4.35.17.01-35-02-299 sayılı muktezasına göre¹ “... Konu ile ilgili olarak yayımlanan 108 Seri No.lu KDV Genel Tebliğinin (A/3-b) bölümünde; otel, motel, pansiyon, tatil köyü ve benzeri konaklama tesislerinin bünyesindeki; lokanta, restaurant, restaurante, alakart lokantası, kahvaltı salonu, açık yemek alanı,

¹ Pansiyon şeklinde yıldız olmayan butik otel işletmeciliği faaliyeti ile uğraştığınız ve müşterilere aparatif yiyecek servisi (sandviç, tost, mantı vb.) yapmak istediğiniz belirtilerek, yemek bedeli olarak faturalandırılacak bu hizmete uygulanacak katma değer vergisi oranı hk.

yemek terası, kafeterya, snack bar, vitamin bar, pasta salonu, lobi gibi mekânlarda verilen hizmetlerde de % 8 oranında KDV uygulanacağı belirtilmiştir. **Buna göre, pansiyonunuz (butik otel) bünyesindeki kafeterya veya lobide müşterilere verilecek yemek (sandviç, tost, mantı vb) hizmetinin (% 8) oranında katma değer vergisine tabi tutulması gerekmektedir.”**

İstanbul Vergi Dairesi Başkanlığının 18.05.2011 tarihli ve B.07.1.GİB.4.34.17.01-KDV 28-510 sayılı muktezasına göre² “... Yiyecek ve içecek sunulan yerlerde KDV oran uygulamasıyla ilgili açıklamalara 107 Seri No.lu KDV Genel Tebliği'nin (C/1) bölümünde yer verilmiştir. Buna göre zemin katında yiyecek ve içecek (alkollü içecekler hariç) hizmetlerinin verildiği kafeterya-çay ocağı bölümünün, birinci katında oyun (playstation) salonu bölümünün, ikinci katında ise bilardo salonu bölümünün yer aldığı belirtilen **lokal işletmenizin yiyecek ve içecek bölümünün yer aldığı “kafeterya-çay ocağı”nda verilen hizmetlerin (alkollü içecekler hariç) % 8 oranında, “oyun (playstation) salonu” ve “bilardo salonu” bölümlerinde verilen hizmetlerin ise genel oranda (% 18) KDV'ye tabi tutulması gerekmektedir.”**

Gelir İdaresi Başkanlığının 24.08.2009 tarihli ve B.07.1.GİB.0.01.54/5428-2607-79993 sayılı muktezasına göre³ “... **3. Her şey dâhil sistem uygulayan işletmelerde 107 Seri No.lu KDV Genel Tebliğinin 2. Bölümünde yer alan açıklamalar doğrultusunda yeme içme hizmetlerinin geceleme bedeline dâhil edilerek geceleme-konaklama bedeli olarak tek bir bedel alınması ve fatura edilmesi halinde, geceleme hizmeti ile birlikte bu hizmetler de geceleme bedeli kapsamında % 8 oranında KDV'ye tabi olacaktır.”**

Adana Vergi Dairesi Başkanlığının 10.09.2014 tarihli ve 84412373-130[28.-2014/2157]-58 sayılı muktezasına göre⁴ “... Kültür ve Turizm Bakanlığı tarafından verilen “Turizm İşletmesi Belgesi”ne göre **“Günübirlik Tesis” olan ve 2. sınıf lokantası bulunan işletmenizin bünyesinde yer alan, - Yiyecek ve içecek bölümünün yer aldığı 2. sınıf lokantada verilen hizmetlerin (alkollü içecekler hariç) (%8) oranında, - Bilgisayar-oyun odası, satış ünitesi, açık yüzme havuzu, kapalı garaj, açık otopark**

2 Kafeterya-çay ocağı, oyun salonu ve bilardo salonundan oluşan üç ayrı bölümü bulunan ve derneğe bağlı olarak işletilen lokalde verilen hizmetlere uygulanacak KDV oranı hk.

3 2009/15200 sayılı Kararname sonrasında apart oteller bünyesindeki lokantalarda verilen hizmetler ile her şey dâhil sistemde hizmet veren işletmelerde uygulanacak katma değer vergisi oranları hk.

4 Turizm İşletmesi Belgesi sahibi olan işletmenizin 1.sınıf lokanta iken Kültür ve Turizm Bakanlığı tarafından 2. sınıf lokanta olarak sınıf değiştirmesi hk.

bölmülerinde verilen hizmetlerin ise genel oranda (%18) KDV'ye tabi tutulması gerekmektedir.”

2.1.2. % 18 Oranında KDV'ye Tabi Yeme-İçme Hizmetleri

KDV Genel Uygulama Tebliğinin “Yiyecek ve İçecek Sunulan Yerlerde KDV Oran Uygulaması” başlıklı (III/B-2.4) bölümünde açıklandığı üzere; gazino, açık hava gazinosu, bar, dans salonu, diskotek, pavyon, taverna, birahane, kokteyl salonu ve benzeri yerler, birinci sınıf lokanta ruhsatı ya da işletme belgesine sahip olan yerlerde verilen hizmetler ile üç yıldız ve üzeri oteller, tatil köyleri ve benzeri tesislerin bünyesindeki lokantalarda verilen hizmetlere 2009/15200 sayılı Bakanlar Kurulu Kararı ile 15.07.2009 tarihinden itibaren genel oranda KDV uygulanmaktadır.

Üç yıldız ve üzeri oteller, tatil köyleri ve benzeri tesislerin dışındaki otel ve benzeri konaklama tesisleri bünyesinde yer alan lokantalarda aşağıdaki şekilde hareket edilecektir.

- Lokantaya ilişkin olarak, konaklama tesisinden ayrı, birinci sınıf ruhsat ya da işletme belgesi alınmış ise buralarda verilen hizmetler % 18 oranında KDV'ye tabi olacaktır.

- Lokantaya ilişkin ayrı bir ruhsat ya da işletme belgesi alınmamış olması veya birinci sınıf ruhsat ya da işletme belgesi dışında bir ruhsat veya belge alınmış olması durumunda buralarda verilen hizmetlerde 2009/15200 sayılı Kararname öncesinde olduğu gibi % 8 oranında KDV uygulanacaktır.

“%18 oranında KDV'ye tabi yeme-içme hizmetleri” hakkındaki verilen muktezalardan birkaçı aşağıdaki gibidir.

Muğla Vergi Dairesi Başkanlığının 05.07.2011 tarihli ve B.07.1.GİB.4.48.15.01-KDV6-62 sayılı muktezasına göre⁵ “... **gündüzleri kafeterya geceleri ise cafe-bar olarak işlettiğiniz tesisinizde verilen hizmetlerin tamamının genel oranda (%18) KDV ye tabi tutulması gerekmektedir.”**

İstanbul Vergi Dairesi Başkanlığının 21.07.2011 tarihli ve B.07.1.GİB.4.34.17.01-KDV. 28-1062 sayılı muktezasına göre⁶ “... **firmanızca Yeşilköy CNR Fuar Merkezi alanında fuar dönemlerinde fuara**

5 Cafe-bar işletmeciliği faaliyetinde bulunduğunuzu ve cafe-bar olarak işlettiğiniz işyerinizde sabah açılıştan akşamüzeri saat 18.00 e kadar kafeterya olarak hizmet verildiği, saat 18.00 den itibaren bar olarak müşterilerinize hizmet verildiği ve sabah açılıştan akşamüzeri saat 18.00 e kadar yapılan meşrubat ve kahve içeceklerin satışında uygulanacak katma değer vergisi (KDV) oranı hk.

6 Yeşilköy CNR Fuar Merkezi alanında fuar dönemlerinde fuara katılan firmaların müşteri ve ziyaretçileri için kokteyl, gala yemekleri, iftar yemekleri ve açık büfe yemekleri şeklinde hizmetler ile satış yapılan noktaların salon düzenlemesi ve tertibini yapmak için gerekli malzemelerin temini gibi hizmetleri sunmakta olduğunuzu belirtilerek, verilen bu hizmetlerin katma değer vergisi (KDV) oranı hk.

katılan firmaların müşteri ve ziyaretçileri için kokteyl, gala yemekleri, iftar yemekleri ve açık büfe yemekleri şeklinde verdiğiniz hizmetler ile satış yapılan noktaların salon düzenlemesi ve tertibini yapmak için gerekli malzemelerin temini gibi yapmış olduğunuz hizmetler organizasyon hizmeti kapsamında değerlendirileceğinden %18 oranında KDV ye tabi olacaktır.”

Mersin Vergi Dairesi Başkanlığının 08.07.2013 tarihli ve 18008620-130[ÖZG-2012-94]-62 sayılı muktezasına göre⁷ “... otel, motel, pansiyon, fuar alanı ve benzeri tesislerde düğün, iş toplantısı, gala yemeği vb. organizasyon hizmetlerinin verilmesi de % 18 oranında KDV’ye tabi olacaktır. Söz konusu organizasyonlarda hizmetin bir unsuru olarak yapılan yiyecek ve içecek teslimleri organizasyon hizmeti kapsamında vergilendirileceğinden genel oranda KDV’ye tabi tutulacak, bu tür organizasyonlara ait faturada yiyecek ve alkolsüz içecek teslimlerinin ayrıca gösterilmesi ve/veya ayrıca fatura edilmesi genel oranda KDV uygulamasına engel teşkil etmeyecektir. Bu açıklamalar çerçevesinde, **Şirketinize ait tesisin yemek salonları ve çay bahçesinde yemekli-içkili, yemekli-ayakta, bistro yemek düzeniyle kokteyl-pastalı, ara sıcaklı ve çerezli yemekli şeklinde verilen düğün ve kokteyl hizmetleri, organizasyon hizmeti kapsamında değerlendirileceğinden %18 oranında KDV’ye tabi olacaktır.”**

İstanbul Vergi Dairesi Başkanlığının 14.09.2018 tarihli ve 39044742-130[Özelge]-E.827571 sayılı muktezasına göre⁸ “... **nargile hizmeti verilen kafenin; - Birinci sınıf işletme lokanta ruhsatı ya da işletme belgesine sahip olmaması halinde, verilen nargile hizmeti için %8 oranında, - Birinci sınıf işletme lokanta ruhsatı ya da işletme**

⁷ Şirketinizin esas faaliyet konusunun restaurant işletmeciliği olduğu, yemek salonları ve çay bahçenizde bazı günlerde yemekli-içkili, yemekli-ayakta, bistro yemek düzeniyle kokteyl-pastalı, ara sıcaklı ve çerezli yemekli düğün ve kokteyl organizasyonu hizmeti verdiğiniz, bu hizmetlere ilişkin faturada, hizmetin geneline oluşturan kalemlerin ayrıştırılarak, çalışanlarınız tarafından hazırlanan yemek ve pasta gibi kalemlerde %8 KDV uygulanması gerektiği, ancak vergi dairesince, hizmetin tamamının düğün organizasyonu kapsamında %18 oranında KDV’ye tabi tutulması gerektiği belirtildiğinden bahisle, söz konusu hizmetlerde uygulanacak KDV oranı konusunda.

⁸ ... Şti. tarafından işletilen kafenin (...) bir köşesini nargile kafe olarak kullanmak amacıyla kafe işleticisi firmayla sözleşme imzaladığınız ve bağlı bulunduğunuz vergi dairesine şube bildirim yaptığınız, nargile satışları için adı geçen firmanın ödeme kaydedici cihazından fiş kesildiği, ay sonunda alınan kümülatif ödeme kaydedici cihaz dökümlerinden tespit edilen nargile hizmeti tutarının %50’si + KDV’nin sözleşme gereği kafe işleticisi firma adına tarafınızca faturalandırılarak tahsil edildiği, kalan %50 tutarın ise kafe işleticisi firmada kaldığı, tarafınızdan herhangi bir kira talep edilmediği, kullanılacak sarf malzemelerinin şahsınıza ait olduğu ve nargile hizmeti sunan işçinin kendi personeliniz olduğu belirtilerek, söz konusu hizmetin sözleşme yaptığımız kafe işletmesine nasıl fatura edileceği, KDV oranının ne olması gerektiği, verilen hizmetin işgücü temin hizmeti kapsamında tevkifata tabi olup olmadığı, tevkifatlı olarak değerlendirilmesi halinde malzeme ve işçilik tutarının ayrı ayrı mı faturalandırılması gerektiği hususlarında.

belgesine sahip olması halinde ise genel oranda (%18) KDV hesaplaması gerekmektedir. Diğer taraftan; nargile kafenin belirli bir kısmında nargile hizmetine ilişkin elde edilen gelirin kafe işleticisiyle anlaşarak yarı yarıya paylaşılmasına ilişkin verilen hizmetin işgücü temin hizmeti kapsamında değerlendirilmesi mümkün bulunmadığından tevkifata tabi tutulmayacak olup, söz konusu hizmet ifası genel oranda (%18) KDV'ye tabi olacaktır.”

İstanbul Vergi Dairesi Başkanlığının 15.10.2015 tarihli ve B.07.1.GİB.4.34.17.01-KDV. 28-1062 sayılı muktezasına göre⁹ “... **pastane faaliyetinde bulunan mükelleflere söz konusu Yönetmelikte belirlenen yetkili idareler tarafından birinci sınıf lokanta ruhsatı ya da birinci sınıf işletme belgesi verilmiş olması halinde, bu mükellefler tarafından verilecek hizmetlere de genel oranda (% 18) KDV uygulanacaktır. Birinci sınıf lokanta ruhsatı ya da birinci sınıf işletme belgesi verilmesini gerektirmeyen yerlerde ise, % 8 oranında KDV uygulanacağı tabiidir.**”

Erzincan Defterdarlığının 18.05.2016 tarihli ve 61316220-2013/GVK PROMOSYON ÜRÜNLER-4 sayılı muktezasına göre¹⁰ “... **tesisinizde konaklayan otobüs firmalarının şoför ve yardımcı personeline verilen hizmet, şirketinize verilen müşteri bulma hizmetinin karşılığı olduğundan KDV'ye tabi olup, bu hizmete ilişkin düzenlenen faturada Kanununun 27 nci maddesine göre emsal bedel üzerinden KDV hesaplanması gerekmektedir. Diğer taraftan, Gelir Vergisi Kanununa göre ticari kazancın tespitinde indirim konusu yapılması kabul edilen, işyeri veya işyeri müştemilatında (eklentilerinde) personele verilen iâşe (yemek) harcamaları dolayısıyla yüklenen KDV'nin de genel esaslara göre indirim konusu yapılabilmesi mümkündür.**”

2.2. Yiyecek İçecek Sunulan Yerlerde KDV'den Müstesna Olan Hizmetler

KDV Kanununun 1/1 inci maddesinde ticari, sınai, zirai faaliyet ve serbest meslek faaliyeti çerçevesinde Türkiye'de yapılan teslim ve hizmetlerin KDV'ye tabi olduğu, 4/1 inci maddesinde, hizmetin teslim ve teslim sayılan haller ile mal ithalatı dışında kalan işlemler olduğu, bu işlemlerin; bir şeyi

⁹ Birinci sınıf işyeri ruhsatına haiz pastanenizde verilen hizmetlerde uygulanacak katma değer vergisi (KDV) oranı konusunda.

¹⁰ Faaliyet konunuzun şehirlerarası yolcu taşımacılığı yapan otobüslere konaklama hizmeti vermek, akaryakıt satışı yapmak ile otel, market, kuruyemiş, lokanta ve kafe hizmetleri vermek olduğunu belirterek, tesisinizde konaklayan otobüs firmalarının şoför ve yardımcı personeline lokantanızdan ücretsiz olarak ikram edilen yiyecek, içecek ve sigaralar ile tesisinizin lokanta veya kafe işletmesinden personele verilen yiyecek ve içeceklerin kurum kazancından gider olarak indirilip indirilemeyeceği... hususlarında.

yapmak ve işlemek, meydana getirmek, imal etmek, onarmak, temizlemek, muhafaza etmek, hazırlamak, değerlendirmek, kiralamak, bir şeyi yapmamayı taahhüt etmek şeklinde gerçekleşebileceği; 6 ncı maddesinde işlemlerin Türkiye’de yapılmasının, malların teslim anında Türkiye’de bulunmasını, hizmetin Türkiye’de yapılmasını veya hizmetten Türkiye’de faydalanılmasını ifade ettiği; 17/4-ı maddesinde ise serbest bölgelerde verilen hizmetlerin KDV den müstesna olduğu hüküm altına alınmıştır.

KDV Genel Uygulama Tebliğinin “II/F.4.9 Serbest Bölgelerde Verilen Hizmetler” başlıklı bölümünde, Kanunun 17/4-ı maddesine göre, serbest bölgelerde verilen hizmetlerin KDV’den müstesna olduğu, ancak yurt içinden serbest bölgeye verilen hizmetler ile serbest bölgeden yurt içine yönelik olarak verilen hizmetlerin KDV’ye tabi olduğu, istisnanın kapsamına yalnızca serbest bölgede ifa edilen hizmetlerin girdiği belirtilmiştir.

10.03.1993 tarihli ve 21520 sayılı Resmi Gazete’de yayımlanarak yürürlüğe giren Serbest Bölgeler Uygulama Yönetmeliğinin 24 üncü maddesinde “Serbest Bölge, Bakanlar Kurulu Kararına dayanılarak kurulan bir şirket tarafından “İşletme Sözleşmesi” çerçevesinde işletilebilir ya da Bakanlar Kurulu Kararına dayanılarak kurulan bir şirketle “Kuruluş ve İşletme Sözleşmesi” imzalanarak kurulabilir ve işletilebilir. Yukarıdaki fıkrada belirtilen hallerden; birinci durumda yapılan sözleşmeye “İşletme Sözleşmesi”, yetki alan şirkete “Bölge İşleticisi”; ikinci durumda yapılan sözleşmeye “Kuruluş ve İşletme Sözleşmesi”, yetki alan şirkete ise “Bölge Kurucu ve İşleticisi” -B.K.İ.-denilir.” şeklinde tariflere yer verilmiş; 26/h maddesinde “Bölge içinde ihtiyaç duyulan ulaşım ve taşıma taleplerini karşılamak, planlanan park ve yeşil alanları oluşturmak, bakım ve korunmalarını sağlamak, umumun ihtiyaçlarına cevap verecek **lokanta, kafeterya, büfe ve benzeri yerleri organize etmek, işletmek veya işlettirmek** ve sahanın tüm temizlik ve genel sağlık konularını çözümlenmek” İşletici ve B.K.İ.’nin yetki ve görevleri arasında sayılmıştır.

Söz konusu yönetmelik gereğince “Bölge İşleticisi” veya “Bölge Kurucu ve İşleticisi” olan şirketler, Serbest Bölgelerde lokanta, kafeterya, büfe ve benzeri yerleri işletmek veya işlettirmektedirler. Yukarıda açıklandığı üzere, KDV Kanununun 17/4-ı maddesine göre serbest bölgelerde verilen hizmetler KDV’den müstesnadır.

Buna göre, Serbest Bölgelerde bulunan lokanta ve kafeteryalarda verilen hizmetler de KDV’den müstesnadır. Yeme içme hizmetleri yurt

içinden serbest bölgede faaliyet gösteren firmalara verildiği takdirde bu hizmetler istisna kapsamına girmemektedir.

“Serbest Bölgelere verilen yemek hizmetleri” hakkında verilen muktezalardan ikisi aşağıdaki gibidir.

İstanbul Vergi Dairesi Başkanlığının 03.11.2016 tarihli ve 39044742-KDV.21-193035 sayılı muktezasına göre¹¹ “... Şirketinizce müşterilerinize tabldot usulü yemek verilmesi KDV Kanununun 4 üncü maddesine göre hizmet olarak değerlendirildiğinden, bu hizmetin yurt içinden serbest bölgede faaliyet gösteren firmalara verilmesi de mal teslimi olarak kabul edilemeyeceğinden KDV’ye tabi olacaktır. Bununla birlikte, söz konusu hizmet KDV Kanununa göre istisna kapsamında değerlendirilmediğinden «serbest bölge işlem formu» ile belgelendirilmesi istisna uygulamasına etki etmeyecektir.”

Antalya Vergi Dairesi Başkanlığının 02.03.2017 tarihli ve 76464994-130[KDV.2015.162]-18708 sayılı muktezasına göre¹² “... **mükelleflerin serbest bölge içinde bilfiil verdikleri hizmetler Katma Değer Vergisi Kanununun 17/4-ı maddesi uyarınca KDV’den müstesnadır. Türkiye içinde bir yerden, serbest bölgeye yapılan hizmetler ise (fason hizmet ile serbest bölgelere veya bu bölgelerden yapılan ihraç amaçlı yük taşıma işleri hariç) istisna kapsamına girmeyeceğinden KDV’ye tabi tutulacaktır. Buna göre, Serbest Bölgesinde bulunan şube işyeriniz için serbest bölge dışında faaliyette bulunan bir firmadan “Malzemeli Yemek Pişirme, Taşıma ve Dağıtım İşi Hizmet Sözleşmesi” çerçevesinde yapacağınız yemek hizmeti alımı işi, istisna kapsamına girmeyeceğinden KDV’ye tabi tutulması gerekmektedir.**”

2.3. KDV’nin Konusuna Girmeyen Yeme-İçme Hizmetleri

Katma Değer Vergisi Kanununun 1/1 inci maddesinde, Türkiye’de ticari, sınai, zirai ve serbest meslek faaliyeti çerçevesinde yapılan teslim ve hizmetlerin KDV ye tabi olduğu hüküm altına alınmıştır.

11 Tabldot yemek imalatı alanında faaliyet gösteren şirketinizce serbest bölge dışındaki imalathanenizde hazırlanan tabldot yemeklerin serbest bölge işlem formu ile yenilmeye hazır halde T.C. gümrük bölgesinden çıkarak serbest bölgeye vasıl olduğu, ayrıca yemeklerin dağıtımı, yemekhanenin temizlenmesi vb. hizmetlerin personeliniz tarafından yerine getirileceği belirtilerek, söz konusu tabldot yemek teslimlerinin katma değer vergisine tabi olup olmayacağı hususunda.

12 Firmanızın “... Serbest Bölgesi” adresinde bulunan şube işyeri için serbest bölge dışında faaliyette bulunan bir firmadan “Malzemeli Yemek Pişirme, Taşıma ve Dağıtım İşi Hizmet Sözleşmesi” çerçevesinde yemek hizmeti alımı yaptığı, yüklenici firmanın kendi fabrikasında üretmiş olduğu yemeği şirketinize götürerek dağıtımını yaptığı, yemekle ilgili gereken tertip ve düzeni sağladığı, söz konusu hizmet alımının KDV’ye tabi olup olmadığı konusunda.

Aynı kanunun 4 üncü maddesinde, hizmet; teslim ve teslim sayılan haller ile mal ithalatı dışında kalan işlemler olarak tanımlanmış ve bu işlemlerin bir şeyi yapmak, işlemek, meydana getirmek, imal etmek, bir şeyi yapmamayı taahhüt etmek gibi şekillerde gerçekleşeceği belirtilmiştir. Kanunun 6/b maddesinde ise işlemlerin Türkiye’de yapılmasının, hizmetin Türkiye’de yapılmasını veya hizmetten Türkiye’de faydalanılmasını ifade ettiği hükme bağlanmıştır.

KDV Kanununun 1 ve 6 ncı maddelerine göre, yurtdışında gerçekleşen mal teslimleri ile yurt dışında ifa edilip yine yurtdışında yararlanılan hizmetler KDV’nin konusuna girmemektedir. Türkiye’de yapılmayan işlemin bedeli üzerinden KDV hesaplanması veya böyle bir işlemin Kanundaki herhangi bir istisna hükmü ile ilişkilendirilmesi söz konusu değildir.

Konu hakkında verilen muktezalardan ikisi aşağıdaki gibidir.

Büyük Mükellefler Vergi Dairesi Başkanlığının 31.07.2013 tarihli ve 64597866-KDV-12-2-118 sayılı muktezasına göre¹³ “... şirketinizce ...’de (yurt dışında) akıllı kartlar ile yemek hizmeti verilmesi işleminde hizmetten yurt dışında faydalandığından yukarıda anılan kanun hükümleri ve tebliğ açıklamalarına uyulmak koşuluyla verilen hizmet karşılığı düzenlenen komisyon faturaları, hizmet ihracı istisnası kapsamında katma değer vergisine tabi olmayacaktır. Öte yandan, **akıllı kartlara aylık olarak belirli miktarlarda yükleme yapılması karşılığı anlaşmalı şirketlerce şirketinize yapılan ödemeler, yemek hizmeti yurt dışında verildiğinden ve bu hizmetten yurtdışında yararlandığından katma değer vergisinin konusuna girmemektedir.**”

Ankara Vergi Dairesi Başkanlığının 07.06.2011 tarihli ve B.07.1.GİB.4.06.18.02-32Mük257-7707-360 sayılı muktezasına göre¹⁴ “...

13 Anlaşmalı restoranlarda akıllı kartlar ile yemek hizmeti verme işi ile iştigal eden şirketinizin, ...’de de (yurt dışında da) bu işi yapmak istediği, bu kapsamda anlaşmalı şirket personelinin... kartlarına aylık olarak belirli miktarlarda yükleme yapılarak yükleme karşılığı anlaşmalı şirketlere fatura düzenleneceği, üye restoranlara, cafe, lokanta, marketlere ise kart sahiplerinin yemek harcamalarına istinaden fatura karşılığı ödeme yapılması yolu ile gerçekleşeceği, firmanızın gelirinin ise üye firmalardan (restoran, cafe, lokanta, market) tahsil edilen komisyonlardan oluşacağı, ...’de mükellefiyet tesis ettirmeden tüm operasyonun Türkiye’den yapılacağı, ...’de üye ağı oluşturup bu üyelere şirketinizin POS cihazlarını kuracağınız belirtilerek; 1-Şirketinizin ...’de işyeri açmaksızın Türkiye’den bu organizasyonu yapması ve vergilendirmenin Türkiye’de yapılmasının uygun olup olmadığı, 2- ...’deki üye restoranların şirketinize düzenleyeceği faturaların doğrudan gider yazılıp yazılamayacağı, 3- ...’deki kart kullanıcıları müşterilere ve üye restoranlara düzenlenecek faturalarda KDV hesaplanıp hesaplanmayacağı hk.

14 ... Vergi Dairesi Müdürlüğünün ... vergi numaralı mükellefi olduğunuzu; ... A.Ş.’nin ... /LİBYA- ... şubesindeki inşaat sahasında, işçilik ve malzeme ... A. Ş. tarafından karşılanmak üzere yemek hizmeti vermekte olduğunuzu belirterek, şantiyenin yemek organizasyon bedeli için fatura düzenlemeniz durumunda, Katma Değer Vergisi, Gelir Vergisi, Gelir Geçici ve Gelir Stopaj beyannameleri ile Form Ba ve Form Bs bildirim formu verme yükümlülüğünüzün bulunup bulunmadığı hususunda.

ikametgâhınızın Türkiye’de bulunması nedeniyle tam mükellefiyet esasında vergilendirilmeniz gerektiğinden, ... A.Ş.’ne Libya’da bulunan şubesinde vereceğiniz yemek hizmeti organizasyonu ticarî faaliyet kapsamında olup, bu faaliyetten elde edeceğiniz kazancın Türkiye’de ticarî kazanç hükümlerine göre vergilendirileceği tabiidir. 3065 sayılı Katma Değer Vergisi Kanunu’nun 1’inci maddesine göre “Türkiye’de yapılan” ve aynı maddede sayılan işlemler katma değer vergisinin konusuna girmektedir. Aynı Kanununun 6’ncı maddesine göre işlemlerin Türkiye’de yapılması; malların teslim anında Türkiye’de bulunmasını ve hizmetin Türkiye’de yapılmasını veya hizmetten Türkiye’de faydalanılmasını ifade eder. **Bu hükümler çerçevesinde, yurtdışında vermiş olduğunuz yemek hizmeti, Türkiye’de yapılan veya Türkiye’de faydalanılan bir hizmet olmadığından katma değer vergisinin konusuna girmemektedir.”**

2.4. Yemek Organizatörü Firmaların Durumu

KDV Genel Uygulama Tebliğinin “**Yemek Çeki, Kuponu ve Kartlarının Kullanıldığı Yemek Hizmetlerinde Organizatör Firmaların Durumu**” başlıklı (III/B-2.4.3) bölümünde aşağıdaki açıklamalara yer verilmiştir.

“Organizatör firmaların yemek çeki, yemek kuponu ve yemek kartı vermek suretiyle ifa ettikleri hizmetlerde müşterilerden tahsil edilen tutar içinde yer alan yemek bedelleri, indirimli orana tabi işlem bedelinin aktarımı mahiyetinde olduğundan (% 8) oranında vergilendirilir.

Organizatör firmaların yaptıkları organizasyon hizmetleri nedeniyle müşterilerden veya yemek hizmetini sunan işletmelerden sağladıkları menfaatler ise genel vergi oranına tabidir.

Organizatör firmaların, yemek hizmeti vermeyip bu hizmete aracılık etmeleri nedeniyle bu işlerle ilgili olarak 3065 sayılı Kanununun 29/2 maddesi uyarınca iade talebinde bulunmaları mümkün değildir.

Öte yandan, yukarıdaki açıklamalar yemek çeki, yemek kuponu ve yemek kartlarının kullanıldığı yemek hizmetleri için geçerlidir. Bu çek, kupon ve kartların yemek hizmeti dışında ve/veya yemek hizmeti sunmayan işletmelerden temin edilecek mal ve hizmetlerde kullanılması halinde işleme taraf olanlar için ilgili vergi Kanunları esas alınarak gerekli işlemlerin yapılacağı tabiidir.”

382 Sıra No.lu Vergi Usul Kanunu Genel Tebliğinde, özel kartlar veya yemek çekleri kullanılmak suretiyle lokanta veya restoranlarda verilen

hizmetlere ilişkin belge düzeni konusunda aşağıdaki açıklamalara yer verilmiştir.

“1.1.Özel Kartların Kullanımı

Özel kartların, anlaşmalı hizmet işletmelerinde verilen yemek hizmetine ilişkin bedellerin ödenmesinde aşağıda belirtilen şekilde kullanılması kaydıyla, Tebliğin 1.3. bölümünde yer alan açıklamalar çerçevesinde belgelendirilmesi uygun görülmüştür.

- Söz konusu kartlar, personeline yemek hizmeti temin etmek isteyen işletmeler tarafından bu kartları satışı sunan firmalardan satın alınarak personele verilecektir.

- Kartlar, bunları satışı sunan firmalarca anlaşmalı hizmet işletmelerine verilen satış noktası terminallerinden geçirilmek suretiyle, hizmet bedelinin ödenmesinde kullanılacaktır.

- Belirtilen satış noktası terminalleri, işlemin yapıldığı yer, tarih, saat, hizmet bedeli ile kalan tutarı gösterecek şekilde iki adet bilgi fişi verecek ve istenildiğinde günlük veya haftalık olarak tahsil edilen bedelleri gösterecektir.

1.2.Yemek Çeklerinin Kullanımı

Yemek çeklerinin, anlaşmalı hizmet işletmelerinde verilen yemek hizmetine ilişkin bedellerin ödenmesinde aşağıda belirtilen şekilde kullanılması kaydıyla, Tebliğin 1.3. bölümünde yer alan açıklamalar çerçevesinde belgelendirilmesi uygun görülmüştür.

- Yemek çekleri, işverenlerce istihdam edilen personelin yemek ihtiyacının karşılanması amacıyla kullanılacaktır.

- Bu çekler dip koçanlı olarak ve dip koçanı ile çekin üzerine müteselsil sıra numarası yer verilmek suretiyle bastırılacaktır.

- Söz konusu çekler, gerek bunları kendi adına bastırarak satışı sunan hizmet işletmelerinde, gerekse bunları satışı sunan firmalarla anlaşmalı hizmet işletmelerinde münhasıran yemek bedellerinin ödenmesinde kullanılacaktır.

1.3.Özel Kartlar ve Yemek Çeklerinin Kullanımına İlişkin Belge Düzeni

Özel kartları ve yemek çeklerini çıkaran firmalar tarafından, hizmet alımında kullanılacak bedellerin karta yüklendiği veya çeklerin satıldığı tarihten itibaren yedi gün içinde, bu kartları veya çekleri personeline vermek üzere alan işletmeler adına fatura düzenlenecektir.

Yemek bedellerinin;

- Özel kartlar kullanılarak ödenmesi durumunda satış noktası terminalinden alınan iki adet bilgi fişinden birinin kart sahibine verilmesi, diğerinin ise hizmet işletmesinde kalması,

- Yemek çekleri kullanılarak ödenmesi halinde yemek çekinin dip koçanının hizmet alan personelde, diğerinin ise hizmet işletmesinde kalması

şartlarıyla hizmetten yararlanan personele ayrıca Vergi Usul Kanununda belirtilen belgelerden herhangi birinin (ödeme kaydedici cihaz fişi, perakende satış fişi veya fatura) verilmesine gerek bulunmamaktadır.

Anlaşmalı hizmet işletmelerinin, bedeli özel kartlar veya yemek çekleri kullanılarak ödenen hizmetler için, özel kartları veya yemek çeklerini satışa sunan firmalar adına hizmetin tamamlandığı tarihten itibaren yedi gün içinde fatura düzenlemeleri gerekmektedir.

Ancak, ödemenin söz konusu özel kartlar veya yemek çekleri ile yapılması sırasında bu belgelerden birinin sehven düzenlenmesi halinde mükerrerliğin önlenmesi bakımından düzenlenen belgenin iptali gerekecektir. İptal işlemi, anlaşmalı hizmet işletmelerince söz konusu özel kartları veya yemek çeklerini satışa sunan firmalara düzenlenecek faturalarla, doğrudan özel kartları veya kendi bastırıldığı yemek çeklerini satan hizmet işletmelerince ise bunların satışı sırasında düzenlenmiş olan faturalarla bağlantı kurulmak suretiyle gerçekleştirilecektir.

Diğer taraftan, söz konusu organizasyon dolayısıyla özel kartları ve yemek çeklerini çıkaran firmalar veya anlaşmalı hizmet işletmelerinin birbirlerinden komisyon vb. hizmet bedelleri almaları halinde ayrıca bu bedeller için fatura düzenleneceği tabiidir.”

“Yemek çeki, kuponu ve kartlarının kullanıldığı yemek hizmetlerinde organizatör firmaların durumu” hakkında verilen bir mukteza aşağıdaki gibidir.

İstanbul Vergi Dairesi Başkanlığının 19.08.2011 tarihli ve B.07.1.GİB.4.34.19.02-019.01-1362 sayılı muktezasına göre¹⁵... özel kartlar veya yemek çekleri kullanılmak suretiyle hizmet işletmelerinin verdiği yemek hizmetlerinde hizmet bedelleri organizasyon şirketlerinden tahsil edilmekte, hizmet işletmeleri de faturayı yemek hizmetinden faydalanan personel yerine bedeli tahsil ettikleri organizasyon firması adına düzenlemektedirler.

¹⁵ Anlaşmalı üye işyerlerinin Şirketinize ait yemek kartları kullanılarak yapılan harcamalara ilişkin düzenlemeleri gereken faturanın ne zaman düzenleneceği hususunda.

Söz konusu hizmetler, özel kart ve yemek çeklerini çıkaran organizasyon şirketleri ile hizmet işletmeleri arasında yapılan sözleşmelere dayanmakta ve süreklilik arz etmektedir. Bu itibarla, hizmet işletmeleri tarafından Şirketinize KDV vergilendirme dönemini geçmeyecek şekilde aylık dönemler itibariyle fatura düzenlenmesi mümkün bulunmaktadır. Diğer taraftan fatura, hizmet ifa edildikten sonra hangi tarihte düzenlenirse düzenlensin hizmet işletmelerinin hizmetin yapıldığı dönemde KDV’yi beyan etmeleri, organizasyon firmalarının ise ödedikleri KDV’yi en erken faturayı defterlerine kaydettikleri dönemde indirim konusu yapmaları gerekmektedir.”

İzmir Vergi Dairesi Başkanlığının 20.08.2013 tarihli ve 21152195-35-02-507 sayılı muktezasına göre¹⁶“... lokanta, içkili lokanta, kebabçı ve benzeri yerlerde verilen hizmetlerde % 8 oranında KDV uygulanması gerekmektedir. Ancak, lokanta, içkili lokanta, kebabçı ve benzeri yerlerin birinci sınıf lokanta ruhsatı ya da işletme belgesine sahip olması halinde bu yerlerde verilen hizmetler %18 oranında KDV’ye tabi tutulacaktır. Bu itibarla, **Kültür ve Turizm Bakanlığında birinci sınıf lokanta işletme belgesi alan işletmeniz tarafından yemek hizmeti organizatörü firmalara düzenlenecek faturalarda % 18 oranında KDV uygulanması gerekmektedir.**”

KDV Genel Uygulama Tebliğinin III/B-2.4.3 bölümünde “yemek bedellerinin, indirimli orana tabi işlem bedelinin aktarımı mahiyetinde olduğundan % 8 oranına, organizatör firmaların yaptıkları organizasyon hizmetleri nedeniyle yemek hizmetini sunan işletmelerden sağladıkları menfaatlerin ise genel vergi oranına tabi” olduğu açıklanmıştır. **Yukarıdaki muktezaya göre, yemek hizmeti sunan işletme birinci sınıf lokanta işletme belgesine sahip ise yemek organizatörü firmaya düzenlenecek faturalarda KDV oranının % 18 uygulanması gerekmektedir.**

2.5. Yemek Servis Hizmetleri

KDV Genel Uygulama Tebliğinin “**Yemek Servis ve Organizasyon Hizmetleri**” başlıklı (I/C- 2.1.3.2.4.) bölümünde “*Tebliğin (I/C-2.1.3.1/b) ayırımında sayılanlara karşı ifa edilen her türlü yemek servis ve organizasyon hizmetlerinde alıcılar tarafından (5/10) oranında KDV tevkifatı uygulanır. Yemek servis hizmetleri; Tebliğin (I/C-2.1.3.1/b) ayırımında sayılan idare, kurum ve kuruluşların personel, öğrenci, hasta, müşteri, misafir, yolcu sınıfı*

16 Kültür ve Turizm Bakanlığında birinci sınıf lokanta işletme belgesi alan şirketinizin, yemek hizmeti organizatörü firmaların kart sattığı müşterilerine verilen yemek hizmetleri nedeniyle söz konusu firmalara düzenlenecek faturalarda uygulanacak katma değer vergisi (KDV) oranı hususunda.

taşıyan kişilerin yemek ihtiyaçlarını karşılamak amacıyla yapacakları hizmet alımlarını kapsamaktadır.

Örnek: Milli Eğitim Bakanlığı'nın (il veya ilçe milli eğitim müdürlüklerinin) taşınmalı eğitim kapsamında öğrencilere verilen öğle yemeği (kumanya) alımlarında, yemeği hazırlayan ve/veya dağıtımını yapan yüklenicilere yapılacak ödemelerden KDV tevkifatı yapılacaktır.

Bedelin kendi bütçe ödenekleri dışında bir kaynaktan karşılanması, mesela Sosyal Yardımlaşma Vakfı tarafından karşılanması halinde de yemek (kumanya) alımıyla ilgili olarak tevkifat yapılacaktır.

Yemeğin, tevkifat yapmakla sorumlu idare, kurum veya kuruluşlara ait bir yerde hazırlanması (pişirilmesi) veya tüketilmeye hazır halde temin edilmesi tevkifat uygulanmasına engel değildir.

Bazı şirketlerin üreterek pazarladıkları ve oluşturulan sisteme dâhil işyerlerinde yeme-içme hizmeti teminine imkan veren yemek çeklerinin (karnelerinin-biletlerinin) bedeli üzerinden hesaplanan KDV, tevkifata tabi tutulmaz. Ancak, yemek servis hizmetinin hizmeti alan idare, kurum veya kuruluşun bünyesinde ve doğrudan yemek çekini satan firma tarafından verilmesi halinde tevkifat uygulanır.

Yemek servis hizmetinin, bu hizmetin verildiği mahallere (lokanta, restoran ve benzeri yerlere) gidilmesi suretiyle alınması ve hizmete ait faturanın Tebliğin (I/C-2.1.3.1/b) ayrımında sayılan idare, kurum ve kuruluşlar adına düzenlenmesi halinde de tevkifat kapsamında işlem tesis edilir.

Ayrıca otel, motel, tatil köyü ve benzeri konaklama tesislerinde, konaklama hizmetinden ayrı olarak verilen veya birlikte verilmekle beraber ayrı bir fatura ile belgelendirilen ya da aynı faturada ayrı olarak gösterilen durumlarda, yemek servis hizmeti ile ilgili olarak tevkifat uygulaması kapsamında işlem yapılır.

Tevkifat yapmak zorunda olan idare, kurum ve kuruluşların kendi personeli marifetiyle hazırladıkları yemekler için piyasadaki yiyecek maddeleri ve hazırlanan yemekle ilgili çeşitli malzemeleri satın alması, bu bölüm kapsamında tevkifata tabi değildir.

Tebliğin (I/C-2.1.3.1/b) ayrımında sayılan idare, kurum ve kuruluşların konser, fuar, kutlama, parti, kokteyl, davet, kongre, seminer, panel, tanıtım ve benzeri hizmet alımları bu bölüm kapsamında tevkifata tabi tutulur. Söz konusu hizmetleri veren mükelleflerin, organizasyonun yapıldığı yeri (salon, otel ve benzeri) işletenlerden aldıkları hizmetler tevkifat uygulaması kapsamında

değildir. Bu durum, organizasyonu yapan firmaların, hizmet verdikleri idare, kurum ve kuruluşlar adına düzenledikleri faturalarda yer alan toplam tutar üzerinden tevkifat uygulanmasına engel değildir.

Örnek: (A) Organizasyon A.Ş., (B) kamu kurumu ile kurumun 50. kuruluş yıldönümü kutlaması organizasyonunu düzenlemek için anlaşmıştır. Kutlama, bir başka ilde gerçekleştirilecek ve iki gün sürecektir. (A), bu kutlama için katılımcıların konaklamaları *dâhil bir otelle anlaşmıştır. Otel işletmesi tarafından (A) 'ya verilen konaklama, salon kiralaması ve benzeri hizmetler tevkifata tabi olmayacaktır. (A) 'nın, kutlama organizasyonu tertibi nedeniyle (B) 'ye fatura edeceği toplam tutar üzerinden hesaplanan KDV ise (5/10) oranında tevkifata tabi tutulacaktır.*” açıklamalarına yer verilmiştir.

Buna göre, yemek çeklerinin (karnelerinin-biletlerinin) bedeli üzerinden hesaplanan KDV, tevkifata tabi tutulmayacaktır. Ancak, yemek servis hizmeti, hizmet alıcısı idare, kurum veya kuruluşun bünyesinde ve doğrudan yemek çekini satan firma tarafından verirse tevkifat uygulanacaktır. Yemek servis hizmetinin, bu hizmetin verildiği mahallere (lokanta, restaurant ve benzeri yerlere) gidilmesi suretiyle alınması ve hizmete ait faturanın Tebliğin (I/C-2.1.3.1/b) ayrımında sayılan idare, kurum ve kuruluşlar adına düzenlenmesi halinde de tevkifat kapsamında işlem tesis edilecektir.

Konuyla ilgili olarak Ankara Vergi Dairesi Başkanlığı tarafından verilen 26.01.2012 tarihli ve B.07.1.GİB.4.06.17.01-130[2011-3-14009-31]-126 sayılı muktezaya göre¹⁷ “... **şirketiniz tarafından işletilmekte olan restaurantınızda herhangi bir sözleşmeye bağlı olmaksızın Belediyesine verilen toplu yemek hizmet bedeli üzerinden hesaplanan KDV, Ankara Büyükşehir Belediyesi tarafından 1/2 oranında tevkifata tabi tutulacaktır.** Ancak, Şirketinizin yarıdan fazla hissesinin Belediyesine ait olması durumunda bahse konu toplu yemek hizmeti KDV tevkifatına tabi tutulmayacaktır.”

3. SONUÇ

Yeme içme hizmetlerinin Katma Değer Vergisi uygulamasındaki yeri ve tabi olduğu oranlar, bu çalışmamızda ayrıntılarıyla açıklanmaya çalışılmıştır.

¹⁷ Şirketiniz tarafından işletilmekte olan restaurantınızda herhangi bir sözleşmeye bağlı olmaksızın muhtelif zamanlarda Belediye Başkanlığına yemek hizmeti verildiği belirtilerek, söz konusu hizmetin tevkifata tabi olup olmayacağı hususunda.

KAYNAKÇA

Adana Vergi Dairesi Başkanlığı (10.09.2014) 84412373-130[28.-2014/2157]-58 sayılı muktezası. Adana: Adana Vergi Dairesi Başkanlığı

Ankara Vergi Dairesi Başkanlığı (07.06.2011) B.07.1.GİB.4.06.18.02-32Mük257-7707-360 sayılı muktezası. Ankara: Ankara Vergi Dairesi Başkanlığı

Ankara Vergi Dairesi Başkanlığı (26.01.2012) B.07.1.GİB.4.06.17.01-130[2011-3-14009-31]-126 sayılı muktezası. Ankara: Ankara Vergi Dairesi Başkanlığı

Antalya Vergi Dairesi Başkanlığı (02.03.2017) 76464994-130[KDV.2015.162]-18708 sayılı muktezası. Antalya: Antalya Vergi Dairesi Başkanlığı

Büyük Mükellefler Vergi Dairesi Başkanlığı (31.07.2013) 64597866-KDV-12-2-118 sayılı muktezası. İstanbul: Büyük Mükellefler Vergi Dairesi Başkanlığı

Erzincan Defterdarlığı (18.05.2016) 61316220-2013/GVK PROMOSYON ÜRÜNLER-4 sayılı muktezası. Erzincan: Erzincan Defterdarlığı

Gelir İdaresi Başkanlığı (24.08.2009) B.07.1.GİB.0.01.54/5428-2607-79993 sayılı muktezası. Ankara: Gelir İdaresi Başkanlığı

İstanbul Vergi Dairesi Başkanlığı (03.11.2016) 39044742-KDV.21-193035 sayılı muktezası. İstanbul: İstanbul Vergi Dairesi Başkanlığı

İstanbul Vergi Dairesi Başkanlığı (14.09.2018) 39044742-130[Özelge]-E.827571 sayılı muktezası. İstanbul: İstanbul Vergi Dairesi Başkanlığı

İstanbul Vergi Dairesi Başkanlığı (15.10.2015) B.07.1.GİB.4.34.17.01-KDV. 28-1062 sayılı muktezası. İstanbul: İstanbul Vergi Dairesi Başkanlığı

İstanbul Vergi Dairesi Başkanlığı (18.05.2011) B.07.1.GİB.4.34.17.01-KDV 28-510 sayılı muktezası. İstanbul: İstanbul Vergi Dairesi Başkanlığı

İstanbul Vergi Dairesi Başkanlığı (19.08.2011) B.07.1.GİB.4.34.19.02-019.01-1362 sayılı muktezası. İstanbul: İstanbul Vergi Dairesi Başkanlığı

İstanbul Vergi Dairesi Başkanlığı (21.07.2011) B.07.1.GİB.4.34.17.01-KDV. 28-1062 sayılı muktezası. İstanbul: İstanbul Vergi Dairesi Başkanlığı

İzmir Vergi Dairesi Başkanlığı (08.07.2011) B.07.1.GİB.4.35.17.01-35-02-299 sayılı muktezası. İzmir: İzmir Vergi Dairesi Başkanlığı

İzmir Vergi Dairesi Başkanlığı (20.08.2013) 21152195-35-02-507 sayılı muktezası. İzmir: İzmir Vergi Dairesi Başkanlığı

Maliye Bakanlığı (26.04.2014). *Katma Değer Vergisi Genel Uygulama Tebliği*. Ankara: Resmi Gazete (28983 sayılı)

Maliye Bakanlığı (30.05.2008). *382 Sıra No.lu Vergi Usul Kanunu Genel Tebliği*. Ankara: Resmi Gazete (26891 sayılı)

Mersin Vergi Dairesi Başkanlığı (08.07.2013) 18008620-130[ÖZG-2012-94]-62 sayılı muktezası. Mersin: Mersin Vergi Dairesi Başkanlığı

Muğla Vergi Dairesi Başkanlığı (05.07.2011) B.07.1.GİB.4.48.15.01-KDV6-62 sayılı muktezası. Muğla: Muğla Vergi Dairesi Başkanlığı

T.C. Yasalar (02.11.1984). *3065 sayılı Katma Değer Vergisi Kanunu*. Ankara: Resmi Gazete (18563 sayılı)