

SERBEST BÖLGEYE VERİLEN TAŞIMACILIK HİZMETİNDE KDV İSTİSNASI

Mustafa ŞEN*

ÖZ

Bilindiği üzere serbest bölgeler; ülkede geçerli ticari, mali ve iktisadi alanlara ilişkin hukuki ve idari düzenlemelerin uygulanmadığı veya kısmen uygulandığı, sanayi ve ticari faaliyetler için daha geniş teşviklerin tanındığı ve fiziki olarak ülkenin diğer kısımlarından ayrılan yerler olarak tanımlanabilir. Ülkemizde, ihracata yönelik yatırım ve üretimi teşvik etmek, doğrudan yabancı yatırımları ve teknoloji girişini hızlandırmak, işletmeleri ihracata yönlendirmek ve uluslararası ticareti geliştirmek amacıyla serbest bölgeler kurulmuştur. Bu çalışmanın amacı, yurtiçinden serbest bölgeye, serbest bölgeden bir limana veya bir gümrük çıkış kapısına ya da bir başka serbest bölgeye yapılan ihraç amaçlı yük taşımacılığı işlerinin KDV Kanunu karşısındaki durumunu açıklamaktır.

Anahtar Sözcükler: Serbest Bölge, Taşımacılık, KDV Tevkifatı.

1. GİRİŞ

Ülkemizin ekonomik gelişiminde, yatırımın ve üretimin en yüksek katkıyı sağlayacak şekilde yönlendirilmesi amacıyla üzerinde önemle durulan Serbest Bölge uygulaması, temel olarak 3218 sayılı Serbest Bölgeler Kanunu çerçevesinde yürütülmektedir. Serbest bölge uygulamaları ülkelere göre farklılık göstermekle birlikte, genel olarak serbest bölgeler çeşitli teşviklerin uygulandığı, genellikle ihracatı artırma amacı taşıyan ve genellikle ülkenin gümrük bölgesinin dışında sayılan bölgelerdir.

Ticari işlemlerin yoğun şekilde yaşandığı bu bölgelerde taşımacılık hizmetleri her daim önemini korumaktadır. Taşımacılık faaliyetiyle ilgilenen şirketlerin serbest bölgelerde faaliyette bulunan şirketlere iç gümrükler arası veya Türkiye'den serbest bölgelere yük taşımacılığı hizmeti vermeleri halinde, ihraç amaçlı olan veya ihraç amaçlı olmayan, serbest bölgeye ya da serbest bölgeden yapılacak yük taşımacılığı işlerinin katma değer vergisi mükellefiyeti bulunmayan serbest bölge şirketlerine yapılması halinde KDV tevkifatı uygulanıp uygulanmayacağı ve nasıl uygulanması gerektiği hakkında çalışmamız özelinde gerekli açıklamalar yapılacaktır.

* Gümrük ve Ticaret Bakanlığı Mali Hizmetler Uzmanı

2. SERBEST BÖLGELER

Serbest bölge, yatırım ve üretimi teşvik etmek, doğrudan yabancı yatırımları ve teknoloji girişini hızlandırmak, uluslararası ticareti geliştirmek amacıyla kurulmuş, ülkenin siyasi sınırları içerisinde olmakla beraber, gümrük sınırları dışında konumlandırılan, vergi, tarife, kota gibi olağan ticaret engellerinin ortadan kaldırıldığı, bürokratik şartların azaltıldığı, sınai ve ticari faaliyetler için geniş teşvik ve avantajların sunulduğu özel ekonomi bölgesidir. Gelişmekte olan ülkelerde serbest bölgelerde genellikle üretim ağırlıklı faaliyetler yapılmakla birlikte, gelişmiş ülkelerde genellikle ticaret ağırlıklı faaliyetler yapılmaktadır. Ülkemizdeki serbest bölgeler, Avrupa Birliğine tam üyeliğin gerçekleştiği tarihe kadar, gümrük ve dış ticaret kurallarının uygulanması açısından Türkiye Gümrük Bölgesi dışında, menşe kurallarının uygulanması bakımından ise Türkiye Gümrük Bölgesi içinde sayılmaktadır. Serbest bölgelerin sağladığı avantajlar;

- Gümrük vergisi ve aynı tür diğer vergilerden %100 muafiyet.
- İmalat şirketleri için kurumlar vergisinden %100 muafiyet.
- KDV ve özel tüketim vergisinden %100 muafiyet.
- Düzenlenecek evraklara uygulanan damga vergisinden %100 muafiyet
- Emlak vergisinden %100 muafiyet.
- Tamamı yurt dışına olmak kaydıyla Serbest Bölgelerden verilecek belirli lojistik hizmetlere %100 gelir ve kurumlar vergisi istisnası.
- Çalışan maaşı üzerinden alınan gelir vergisinden %100 muafiyet (serbest bölgelerde ürettiği ürünlerin FOB bedelinin en az %85'ini ihraç eden şirketler için).
- Mallar süre sınırlaması olmaksızın serbest bölgelerde tutulabilmektedir
- Şirketler, serbest bölgelerden elde edilen kârı hiçbir sınırlama olmaksızın yurt dışına ya da Türkiye'ye serbestçe aktarabilmektedir.
- Mülk alım-satımında tapu harcından muafiyet.
- İnşaat, proje, iskân, izin ve onay süreçlerinde KDV muafiyeti.
- KDV ve diğer vergilerden muaf hazır altyapı.

Ülkemizde temel olarak ihracata dayalı yatırım ve üretimi teşvik etmek amacıyla 1987 yılından bu yana Akdeniz kıyısında, Mersin, Antalya ve Adana-Yumurtalık Serbest Bölgeleri, Ege Bölgesinde Ege (İzmir), Denizli ve İzmir Serbest Bölgeleri, Marmara Bölgesinde, İstanbul Atatürk Havalimanı, İstanbul Endüstri ve Ticaret, İstanbul Trakya, Avrupa, Kocaeli, Tübitak-Mam Teknoloji ve Bursa Serbest Bölgeleri, Karadeniz kıyısında, Trabzon, Rize ve

Samsun Serbest Bölgeleri, Güneydoğu Anadolu Bölgesinde Gaziantep Serbest Bölgesi, İç Anadolu Bölgesinde, Kayseri Serbest Bölgesi faaliyete geçmiştir.

Serbest bölgelerin sınırları ile giriş ve çıkış noktaları, aynı zamanda serbest bölgeye giren, burada kalan veya çıkan eşya gümrük idarelerinin gözetimine tabidir. Serbest bölgelerde depolama, işçilik, işleme veya alım ve satım faaliyetlerinde bulunan kişiler tarafından, gümrük idarelerince kabul edilen forma uygun olarak envanter kayıtları tutulur. Türkiye’den serbest bölgelere sevkedilen mallar ve serbest bölgelerden Türkiye’ye sevkedilen mallar dış ticaret rejimine tabi tutulur. Serbest bölgeler ile diğer ülkeler ve serbest bölgeler arasında dış ticaret rejimi uygulanmaz. Eşyanın serbest dolaşıma girişi sırasında uygulanması öngörülen ticaret politikası önlemleri, eşya serbest bölgeye konulduğunda veya eşyanın geçici bir süre için serbest bölgede kalması sırasında uygulanmaz. Diğer taraftan, eşyanın Türkiye Gümrük Bölgesine girişinde ticaret politikası önlemleri uygulanması gerekiyorsa, bu tür önlemler, serbest dolaşımda olmayan eşyanın serbest bölgeye konulması sırasında uygulanır. Serbest bölgelerde faaliyette bulunabilmek için öncelikle faaliyet ruhsatı alınması gerekmektedir.

3. SERBEST BÖLGEYE VERİLEN TAŞIMACILIK HİZMETİNİN KDV KANUNU KARŞISINDAKİ DURUMU

3065 sayılı KDV Kanununun;

-9/1 maddesinde, mükellefin Türkiye içinde ikametgâhının, işyerinin, kanuni merkezi ve iş merkezinin bulunmaması hallerinde ve gerekli görülen diğer hallerde Hazine ve Maliye Bakanlığının, vergi alacağına emniyet altına alınması amacıyla, vergiye tabi işlemlere taraf olanları verginin ödenmesinden sorumlu tutabileceği,

-17/4-ı maddesinde, serbest bölgelerde verilen hizmetler ile serbest bölgelere veya bu bölgelerden yapılan ihraç amaçlı yük taşıma işlerinin KDV’den istisna olduğu,

Hüküm altına alınmıştır.

KDV Genel Uygulama Tebliğinin;

-”Kısmi Tevkifatın Mahiyeti ve Tevkifat Uygulayacak Alıcılar” başlıklı (I/C-2.1.3.1.) bölümünde;

“KDV mükellefiyeti bulunmayanların, Tebliğin (I/C-2.1.3.1/b) ayrımı kapsamında olmamak kaydıyla, kısmi tevkifat uygulaması kapsamındaki alımlarında tevkifat uygulaması söz konusu olmayacaktır.

Örnek: KDV mükellefiyeti bulunmayan apartman yönetimlerine verilen özel güvenlik hizmetlerinde ya da KDV mükellefiyeti bulunmayan konut yapı kooperatiflerine verilen yapı denetim hizmetlerinde, tevkifat uygulanmayacaktır.”

-”Taşımacılık Hizmetleri” başlıklı (I/C-2.1.3.2.11) bölümünde;

“2.1.3.2.11.1 Tevkifat Uygulayacak Alıcılar ve Tevkifat Oranı

Tebliğin (I/C-2.1.3.1/a ve b) bölümünde sayılanların, Tebliğin (I/C-2.1.3.2.11.2.) bölümü kapsamındaki yük taşımacılığı hizmeti alımlarında (2/10), servis taşımacılığı hizmeti alımlarında ise (5/10) oranında KDV tevkifatı uygulanır.

2.1.3.2.11.2. Kapsam

Bu bölüm kapsamına, personel, öğrenci, müşteri ve benzerlerinin belirli bir güzergah dahilinde taşınması amacıyla ihdas ettikleri servis hizmetlerine ilişkin olarak yaptıkları taşımacılık hizmeti alımları ile karayoluyla yapılan yük taşımacılığı hizmeti alımları (kargo işletmeciliği yetki belgesi sahibi mükellefler tarafından yapılan kargo taşıma işleri hariç) girmektedir.

Söz konusu hizmetlerin, tahsis edilmiş özel plakalı araçlar ile yapılıp yapılmaması, ilgili birimlerden taşımacılıkla ilgili zorunlu belge ve sertifikaların alınıp alınmaması veya taşıma işinde kullanılan aracın özmal ya da sözleşmeli taşıt olup olmaması tevkifat uygulaması kapsamında işlem tesisine engel değildir..

Taşımacılık hizmetini yüklenen bir firmanın, bu işi bizzat ifa etmeyip bir başka firmaya devretmesi durumunda, taşımacılık hizmetini alan tarafından bu kapsamda tevkifat yapılmaz. Ancak taşımacılık hizmetini yüklenen firma tarafından, taşımacılık hizmetini fiilen ifa eden firmadan alınan hizmet için KDV tevkifatı uygulanır.”

-”Serbest Bölgelerde verilen Hizmetler ile Bu Bölgelere İlişkin Yük Taşıma İşleri” başlıklı (II/F-4.9) bölümünde;

‘3065 sayılı Kanunun (17/4-ı) maddesine göre, serbest bölgelerde verilen hizmetler ile serbest bölgelere veya bu bölgelerden yapılan ihraç amaçlı yük taşıma işleri KDV’den müstesnadır.

Söz konusu istisnanın kapsamına, yalnızca serbest bölgede ifa edilen hizmetler ile serbest bölgelere veya bu bölgelerden yapılan ihraç amaçlı yük taşıma işleri girmektedir. İhraç amaçlı yük taşıma işleri dışında, yurtiçinden serbest bölgeye verilen hizmetler ile serbest bölgeden yurteriçine yönelik olarak verilen hizmetler KDV’ye tabidir.

Buna göre, serbest bölgeden bir limana veya bir gümrük çıkış kapısına ihraç malının taşınması işi KDV'den istisnadır. Serbest bölgede üretilecek mamulün üretiminde kullanılacak malların yurtiçinden serbest bölgeye, serbest bölgeden bir başka serbest bölgeye taşınması da istisna kapsamında değerlendirilecektir. Diğer taraftan serbest bölgeden yurtiçine yapılacak taşıma işleri ihraç amaçlı yük taşıma işi kapsamında değerlendirilmeyeceğinden KDV'ye tabi olacaktır...

Örnek 2: Serbest bölgede faaliyet gösteren (A) A.Ş., serbest bölgede üreteceği mallara ilişkin yurtiçinden satın aldığı hammaddeleri (B) Nakliyat Ltd. Şti. ne taşıttırmıştır. (A) A.Ş. bu hammaddeleri kullanarak ürettiği malların bir kısmını ihraç etmiş, ihraç edilen malların limana kadar taşınması işini de yine (B) Nakliyat Ltd. Şti. ne yaptırmıştır. Ürettiği malların kalan kısmını da yurtiçine satmış ve söz konusu malları (D) Nakliyat A.Ş. ne taşıttırmıştır. Bu durumda, (B) Nakliyat Ltd. Şti. tarafından yapılan taşıma işleri KDV'den istisna olacak, (D) Nakliyat A.Ş. tarafından yapılan taşıma işi ise ihraç amaçlı yük taşıma işi olmadığından KDV'ye tabi olacaktır.”

Açıklamalarına yer verilmiştir.

Yukarıdaki mevzuat uyarınca, taşımacılık işiyle uğraşan şirketler tarafından yurtiçinden serbest bölgeye, serbest bölgeden bir limana veya bir gümrük çıkış kapısına ya da bir başka serbest bölgeye yapılan ihraç amaçlı yük taşımacılığı işleri, 3065 sayılı Kanununun 17/4-ı maddesi kapsamında KDV'den istisna olup, bu taşıma işleri için KDV tevkifatı uygulanması mümkün değildir.

Ayrıca ihraç amaçlı olmayan yük taşıma işleri (yük taşıma işinin serbest bölgeden yurtiçine yapılması da bu kapsamda değerlendirilmektedir) 3065 sayılı Kanununun 17/4-ı maddesindeki istisna kapsamına girmediğinden genel hükümlere göre KDV'ye tabi olacaktır. Taşımacılık işiyle uğraşan şirketler tarafından mezkûr Tebliğin (I/C-2.1.3.1/a ve b) bölümünde sayılanlara verilen bu taşıma işleri için (2/10) oranında KDV tevkifatı uygulanması gerekmektedir. Ancak, söz konusu taşıma işlerinin serbest bölgelerde faaliyet gösteren ve gerçek usulde KDV mükellefiyeti bulunmayanlara verilmesi halinde, alıcının Tebliğin (I/C-2.1.3.1/b) bölümünde sayılanlar arasında yer almaması kaydıyla, hesaplanan KDV tevkifata tabi tutulmayacaktır.

4. SONUÇ

Serbest bölge; yatırım, üretim ve dışsatımı artırmak, yabancı anapara ve teknoloji girişini hızlandırmak ereğiyle hükümetçe belirlenerek gümrük duvarları dışında bırakılan bölgedir. Bu bölgelerde mevcut ticaret hacmi açısından taşımacılık faaliyetleri önemli bir yer tutmaktadır. Bu açıdan, yurtiçinden serbest bölgeye, serbest bölgeden bir limana veya bir gümrük çıkış kapısına ya da bir başka serbest bölgeye yapılan ihraç amaçlı yük taşımacılığı işlerinin KDV istisnasına tabi olup olmadığı yazımız kapsamında ele alınmıştır.

Buna göre, taşımacılık işiyle uğraşan şirketler tarafından yurtiçinden serbest bölgeye, serbest bölgeden bir limana veya bir gümrük çıkış kapısına ya da bir başka serbest bölgeye yapılan ihraç amaçlı yük taşımacılığı işleri, KDV'den istisna olup, bu taşıma işleri için KDV tevkifatı uygulanması mümkün değildir. Bununla birlikte, ihraç amaçlı olmayan yük taşıma işleri 3065 sayılı Kanununun 17/4-ı maddesindeki istisna kapsamına girmediğinden genel hükümlere göre KDV'ye tabi olacaktır. Taşımacılık işiyle uğraşan şirketler tarafından mezkûr Tebliğin ilgili bölümünde sayılanlara verilen bu taşıma işleri için (2/10) oranında KDV tevkifatı uygulanması gerekmektedir. Ancak, söz konusu taşıma işlerinin serbest bölgelerde faaliyet gösteren ve gerçek usulde KDV mükellefiyeti bulunmayanlara verilmesi halinde, alıcının Tebliğin ilgili bölümünde sayılanlar arasında yer almaması kaydıyla, hesaplanan KDV tevkifata tabi tutulmayacaktır.

KAYNAKÇA

3218 sayılı *Serbest Bölgeler Kanunu* (1985, 15 Haziran). Resmi Gazete (Sayı: 18785)

3065 sayılı *Katma Değer Vergisi Kanunu*(1984, 02 Kasım). Resmi Gazete (Sayı: 18563)