



BOĞAZIÇI BAĞIMSIZ DENETİM ve YMM A.Ş.

BOĞAZIÇI BAĞIMSIZ DENETİM VE YEMİNLİ MALİ MÜŞAVİRLİK A.Ş.

	www.bbdas.com.tr		/bbdas.com.tr		/bogazici_bbdas
	info@bbdas.com.tr		/bogazicibbdas		/company/bogazici-bagimsiz

Tarih : 27.04.2024

Sayı : BBDAS/2024-61

Konu : Yeme İçme Hizmetlerinde KDV Oranı Uygulamasına İlişkin KDV Tebliği

27 Nisan 2024 tarih 32529 sayılı Resmi Gazete’de yayımlanan Katma Değer Vergisi Genel Uygulama Tebliğinde Değişiklik Yapılmasına Dair Tebliğ (Seri No:51) ile; yeme içme hizmetlerinde KDV oranı uygulamasına yönelik açıklamalarda /düzenlemelerde bulunulmuştur.

1- Tebliğin “Yiyecek ve İçecek Sunulan Yerlerde KDV Oran Uygulaması” Başlıklı (III/B-2.4.) Bölümünde Yapılan Değişiklikler / Açıklamalar :

26/4/2014 tarihli ve 28983 sayılı Resmî Gazete’de yayımlanan Katma Değer Vergisi Genel Uygulama Tebliğinin (III/B-2.4.) bölümünde yer alan “(%8)” ibareleri “(%10)”, “(%18)” ibareleri “(%20)” şeklinde değiştirilmiş, aynı Tebliğin (III/B-2.4.1.) bölümünün birinci paragrafında yer alan “1/1/2008 tarihinden itibaren” ibaresi yürürlükten kaldırılmış ve aynı bölümün dördüncü paragrafından sonra gelmek üzere aşağıdaki paragraflar eklenmiştir.

Bu değişikliklere göre Tebliğin (III/B-2.4.) bölümü aşağıdaki gibi olmuştur:

“ 2.4. Yiyecek ve İçecek Sunulan Yerlerde KDV Oran Uygulaması

2.4.1. Kapsam

2007/13033 sayılı Bakanlar Kurulu Kararına ekli (II) sayılı listenin 24 üncü sırasında yer alan; kahvehane, kır kahvesi, çay bahçesi, çay ocağı, kıraathane, 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 (51 No.lu Tebliğ ile 1.5.2024 tarihinden itibaren geçerli olmak üzere yürürlükten kaldırılan ibare “1/1/2008 tarihinden itibaren”) (51 No.lu Tebliğ ile 1.5.2024 tarihinden itibaren geçerli olmak üzere eklenen ibare “(% 10)”) olarak uygulanmaktadır.

Merkez	: Mahmutbey Mah. 2416 Sok. E2 Blok İSTOÇ Aktem Plaza No:4 K:8/58 Bağcılar / İSTANBUL	Tel: 0 212 433 83 00	Fax: 0 212 433 83 03
Antalya İrtibat	: Etiler Mah. 832 Sok. Arat İş Merkezi K:8 No:4/20 Muratpaşa / ANTALYA	Tel: 0 242 248 26 06	Fax: 0 242 248 66 03
Kayseri İrtibat	: Gevher Nesibe Mah. İstasyon Cad. Sütsever Apt. No:55/11 K:6 Kocasinan / KAYSERİ	Tel: 0 352 220 50 30	Fax: 0 352 220 50 40
Bursa İrtibat	: İhsaniye Mah. İzmir Yolu Cad. No:110/A D:8 Nilüfer / BURSA	Tel: 0 224 240 09 07	Fax: 0 224 240 09 07
Bolu İrtibat	: Kıraca Mah. İzzet Baysal Cad. Güler 2 İş Hanı No:88 Kat:2/47 BOLU	Tel: 0 374 210 10 28	Fax: 0 374 210 10 29
Fethiye İrtibat	: Akarca Mah. Tarık Maro Cad. No:18/1 Fethiye /MUĞLA	Tel: 0 507 182 76 79	
Ticaret Sicil No	: 700923 Mersis No : 0470058081600010	Web : www.bbdas.com.tr	E-mail : info@bbdas.com.tr

İndirimli oran uygulanan yerlerde verilen hizmetler içinde alkollü içecek servisinin de bulunması halinde, hizmetin alkollü içeceklere ilişkin kısmına (% 20) 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 içeceklere ilişkin olan ve olmayan kısmı hesaplayarak faturada ayrıca gösterirler ve alkollü içeceklere isabet eden kısım üzerinden (% 20), diğer kısım üzerinden (% 10) KDV hesaplayarak KDV tutarını ayrı ayrı ve toplam olarak faturada gösterirler.

Gazino, açık hava gazinosu, bar, dans salonu, diskotek, pavyon, taverna, birahane, kokteyl salonu ve benzeri yerlerde verilen hizmetler (% 20) oranında KDV'ye tabidir.

(51 No.lu Tebliğ ile 1.5.2024 tarihinden itibaren uygulanmak üzere eklenilen bölüm)

“Bu işletmeler prensip olarak hizmet işletmesi mahiyetinde olduklarından buralarda imal edilen veya dışarıdan temin edilen gıda maddelerinin buralarda veya dışarıda tüketilmek üzere müşterilere satışında %10 (alkollü içeceklerde %20) oranında KDV hesaplanır.

Örnek 1: (K) Kahvecisi, kendi hazırladığı kahvelerin yanında (T) işletmesinden temin ettiği keklerin de satışını yapmaktadır. Self-servis olarak hizmet veren işletmeye gelen müşteri sipariş ettiği kahvenin yanında ıslak kek satın almış ve işletmeye ait alanda oturmak yerine siparişlerinin paketlenmesini istemiştir. Ayrıca 100 gr Türk kahvesi çektirmiştir. Kafeterya ruhsatına sahip olan (K)'nin yaptığı bu satışların tamamında %10 oranında KDV hesaplanacaktır.

Örnek 2: (G) Lokantasında yemek yiyen müşteri (D), lokantadan ayrılırken 1 kg baklava satın almıştır. Lokanta, müşteriye vermiş olduğu yemek hizmeti ile baklava satışında %10 oranında KDV hesaplayacaktır.

Bu işletmelerin telefonla veya internet üzerinden sipariş suretiyle adrese gönderme, gel-al gibi yöntemlerle yaptıkları tüm satışlar da aynı mahiyettedir.

Örnek 3: (A) Pastanesi, telefonla verilen sipariş üzerine imalathanesinde 8 kişilik doğum günü pastası hazırlamıştır. Müşteri pastanın ev adresine gönderilmesi yerine iş çıkışı pastaneye gelerek pastayı alacağını bildirmiştir. İş çıkışında sipariş pastanın yanında 1 kg kuru pasta ve 2 şişe limonata satın almıştır. Pastane işletme ruhsatına sahip (A)'nin sipariş suretiyle hazırladığı pasta ve yanındaki gıda satışlarında %10 oranında KDV hesaplanacaktır.

Öte yandan, yiyecek ve içecek hizmetlerine yönelik işyeri açma ve çalışma ruhsatı bulunmadığı halde müşterilerine masa, oturma yeri, tezgâh gibi servis yapılabilen alanlarda yiyecek ve içecek hizmetleri sunanların bu yerlerde yaptıkları gıda maddeleri satışları da 2007/13033 sayılı BKK eki (II) sayılı listenin 24 üncü sırası kapsamındadır.

Örnek 4: Sahilde faaliyet gösteren (B) Büfe İşletmesi, yiyecek ve içecek hizmetlerine yönelik işyeri açma ve çalışma ruhsatı bulunmadığı halde büfesinin önüne yerleştirdiği masa ve taburelerde oturan müşterileri ile sahilde bulunan şezlonglarda denize girenlere tost, çay ve meşrubat satışı yapmaktadır. (B) Büfe İşletmesi, fiilen yiyecek ve içecek hizmetleri sunduğundan büfede hazırladığı tost ve çayın yanında dışarıdan hazır temin ettiği gıda maddelerinin satışında %10 oranında KDV hesaplayacaktır."

Yukarıda belirtilen yerlerin tanımı ve tasnifinde, 24/4/1930 tarihli ve 1593 sayılı, 4/7/1934 tarihli ve 2559 sayılı, 14/6/1989 tarihli ve 3572 sayılı, 12/4/2000 tarihli ve 4562 sayılı, 10/7/2004 tarihli ve 5216 sayılı, 22/2/2005 tarihli ve 5302 sayılı ve 3/7/2005 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.

2- %10 KDV Oranının Uygulanacağı Yeme İçme Ve Geceleme Hizmetleri:

II Sayılı Listemin;

- 24- 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, kıraathane, kafeterya, pastane, ayakta yemek yenilen yerler, yemeği pakette satan veya diğer şekillerde yemek hizmeti sunan yerler, lokanta, içkili lokanta, kebabçı ve benzeri yerlerde (29/03/2022 tarihli ve 5359 sayılı Cumhurbaşkanlığı Kararı 7.maddesi ile kaldırılan ibare; Yürürlük: 01/04/2022) verilen hizmetler (bu yerlerde verilen hizmetlerin alkollü içeceklere isabet eden kısmı hariç),

- 25- (2008/13234 sayılı Kararname ile değiştirilen sıra. Yürürlük: 09/02/2008) Otel, motel, pansiyon, tatil köyü ve benzeri konaklama tesislerinde sunulan geceleme hizmeti (1618 sayılı Kanun hükümlerine göre Kültür ve Turizm Bakanlığında işletme belgesi almış seyahat acenteleri tarafından müşteriye aktarılan geceleme hizmet tutarı ve bu hizmete ilişkin aracılık bedellerine de konaklama tesislerinde verilen geceleme hizmetlerinin ait olduğu oran uygulanır. Konaklama tesislerinde geceleme hizmetinden yararlanmayanlara verilen tüm hizmetler ile geceleme hizmetiyle beraber verilen ancak ayrıca belgelendirilen ya da geceleme hizmetine ait belgede ayrıca fiyatlandırılan hizmetler bu sıra kapsamında yer almamaktadır. Ancak geceleme hizmeti kapsamında verilmesi ve geceleme bedeline dahil edilmesi mutat olan diğer hizmetler bu sıra kapsamında yer almakla birlikte bu şekilde belirlenen geceleme bedeli içinde sunulan alkollü içeceklere ilişkin yüklenilen katma değer vergisi tutarları, hizmeti sunanlar tarafından indirim konusu yapılamaz.)

3- Geceleme Hizmeti Bedeli İçinde Sunulan Alkollü İçeceklere Ait KDV İndirilemeyecek:

- Geceleme hizmeti kapsamında verilmesi ve geceleme bedeline dahil edilmesi mutat olan diğer hizmetler bu sıra kapsamında yer almakla birlikte bu şekilde belirlenen geceleme bedeli içinde sunulan alkollü içeceklere ilişkin yüklenilen katma değer vergisi tutarları, hizmeti sunanlar tarafından indirim konusu yapılamaz.

4- %20 KDV Oranının Uygulanacağı Yeme İçme Yerleri:

- Gazino, açık hava gazinosu, bar, dans salonu, diskotek, pavyon, taverna, birahane, kokteyl salonu ve benzeri yerlerde verilen hizmetler,
- II sayılı listenin 24 ve 25'inci sırasında yer alan yerlerde verilen hizmetlerin alkollü içeceklere isabet eden kısımları,
- Konaklama tesislerinde geceleme hizmetinden yararlanmayanlara verilen tüm hizmetler ile geceleme hizmetiyle beraber verilen ancak ayrıca belgelendirilen ya da geceleme hizmetine ait belgede ayrıca fiyatlandırılan hizmetlerden %20 orana tabi olanlar,

5- Tebliğ İle İlgili Gelir İdaresi Başkanlığı Açıklaması:

Tebliğ ile ilgili Gelir İdaresi Başkanlığı'nın 16 Nisan 2024 tarihli açıklaması aşağıdaki gibidir:

“ Öncelikle belirtmek isteriz ki, hazırlanan Tebliğ taslağı ile KDV oranlarında herhangi bir artış yapılması söz konusu değildir.

Tebliğ taslağı uygulamada görülen yanlışların düzeltilmesi ve suistimallerin önlenmesine yönelik hazırlanmıştır.

Gıda maddelerinde KDV oranı yüzde 1 iken, yeme içme sektöründe KDV oranı yüzde 10 dur. Ancak, yeme içme sektöründe bulunan bazı lokantaların oran farklılığını istismar ettiği ve rekabet eşitliğini bozduğu tespit edilmiştir.

Lokanta veya kafelerin, yeme içme hizmeti karşılığında yüzde 10 KDV hesaplaması gerekirken, bu hizmet yerine tıpkı bir market gibi et, su, meyve suyu gibi ürünleri satmış göstererek yüzde 1 oranında KDV hesaplayarak fiş veya fatura düzenlediği görülmüştür.

Bakanlığımız, bu istismarın önüne geçmek ve bu konudaki tereddütleri gidermek amacıyla konuya açıklık getiren Tebliğ taslağını hazırlamış ve internet sitesinde yayınlamıştır.

Ancak, konunun oran artışı şeklinde haber yapılması üzülmeye ve hayretle karşılanmıştır. Zira KDV oran değişikliklerinin Kanunun verdiği yetki çerçevesinde sadece Cumhurbaşkanı Kararı ile yapılabileceği çok açıktır.

Tebliğ taslağında, yeme içme hizmeti sunan lokanta, kafe, pastane gibi işletmelerin, kendilerinin hazırlayıp sundukları yiyecek ve içecekler ile dışarıdan temin ederek buralarda sattıkları ürünler için %10 oranında KDV hesaplayacakları hususu açıkça belirtilmiş ve vergi kaybının önüne geçilmesi amaçlanmıştır.

Sonuç olarak Tebliğ ile yapılan düzenleme, yanlış uygulamaların ve suistimallerin önüne geçilmesini amaçlamakta, KDV oranlarında herhangi bir artış getirmemektedir.”

6- Tebliğ Ne Anlama Geliyor? Yeni Tartışmalar Çıkar mı?

Nasıl bir değişiklik oldu?

- Bir pastaneden doğum günü pastası alınarak, paketlenip eve götürüldüğünde %1 KDV ödeniyordu. Aynı pastayı pastanede kesip yenilmek suretiyle doğum günü kutlanıyorsa, %10 KDV ödeniyordu. Değişiklik sonrası eve götürülse de %10 KDV ödenecek.
- Dondurmacıdan paket dondurma alındığında %1 KDV ödenirken, oturarak dondurma yenilmesi durumunda %10 KDV ödeniyordu. Değişiklik sonrası her iki durumda da %10 KDV ödenecek.
- Pizzacıdan gel-al sipariş verilerek paket pizza alınması halinde %1 KDV ödenirken, pizzanın restoranda oturarak yenilmesi durumunda %10 KDV ödeniyordu. Değişiklik sonrası her iki durumda da %10 KDV ödenecek.

Tebliğ sonrası yeme içme hizmeti sunulan yerlerde temel gıda maddeleri tesliminde KDV oranı %10 olacaktır:

- Tebliğ sonrası; temel gıda maddeleri tesliminde %1 olarak uygulanmakta olan KDV oranı, söz konusu temel gıda maddelerinin yeme içme hizmeti sunulan yerlerde teslim edilmedi halinde %10 oranına tabi olacağı yönünde önemli bir belirleme yapılıyor.
- Maliye İdaresi'nin, yeme içme hizmeti sunulan yerlerde oturarak sunulan yeme içme hizmeti dışında kalan (işyeri açma ve çalışma ruhsatı bulunan yerlerdeki temel gıda maddeleri tesliminde) teslimlerinde %1 KDV oranının uygulanacağı yönünde sayısız görüşleri bulunmakta iken, 1 Mayıs 2024 tarihinden itibaren yeme içme hizmeti sunulan yerlerde yapılacak temel gıda maddeleri tesliminde %10 KDV oranı uygulanacaktır.

Tebliğın 2 önemli sonuçtan birini veya her ikisini de doğurabileceği ve yeni tartışmalara yol açacağı görülüyor:

Birincisi; bu tebliğ ile getirilen belirlemeler "**yeni bir düzenleme ise**" yayımı tarihi olan 1 Mayıs 2024 tarihinden sonraki yapılacağı işlemlere uygulanabileceğinden geçmişe yürütülemezdir.

Ancak bunun bir "düzenleme" olması halinde; temel gıda maddeleri tesliminde %1 olarak uygulanan KDV oranının, yeme içme hizmeti sunulan yerlerde tesliminde %10 oran uygulanacağına yönelik bu belirleme, ancak "Cumhurbaşkanı" tarafından yapılabileceğinden bahisle, Maliye İdaresi'nin bir yetki aşımı olarak değerlendirilenler de olacaktır.

İkincisi ise; tebliğ ile getirilen belirlemeler "sadece açıklama" ise, bu sefer Maliye İdaresinin daha önceki verdiği görüşlerin aksi yönde yeni bir "görüş değişikliğine" gitmesi olarak yorumlanabilecek olup, bu durumda getirilen belirlemelerin geçmişe yürütülmesi de mümkün hale gelebileceğinden, bu yönde tartışmalar olabilecektir.

Sonuç;

- Bazı sektörlerde KDV oranı uygulamaları bazı mükellefler tarafından suistimal edilmiştir.
- Bu suistimaller sonucunda önemli vergi kayıpları oluşmuştur.
- Vergi kayıplarının önüne geçmeye yönelik yapılan bu açıklama (görüş değişikliği) veya düzenlemenin, doğuracağı sonuçlar bakımından yukarıda belirtilen nedenlerden dolayı, Cumhurbaşkanı Kararı yapılması gerekip gerekmediği hususu tartışılacaktır.
- Bu düzenlemenin; yeme içme sektöründe, özellikle bu suistimalleri yapanlar tarafından %10'luk bir fiyat artışı olarak müşterilere yansıtılması da beklenilmektedir.

Saygılarımızla.

BOĞAZIÇI BAĞIMSIZ DENETİM VE YMM A.Ş.

(!) Sirkülerlerimizde yer verilen açıklamalar sadece bilgilendirme amaçlı olup, vergiyi doğuran olay ve diğer yükümlülüklerin özelliğine göre farklılıklar oluşabileceğinden tereddüt edilen hususlarda konusunda uzman bir danışmandan veya yetkili kurumlardan görüş alınması gerekmekte olup, sadece sirkülerimiz esas alınarak yapılacak işlemler sonucunda doğabilecek zararlardan müşavirliğimiz sorumlu tutulamaz.