

KATMA DEĞER VERGİSİNDE SORUMLU SIFATIYLA BEYAN

Engin KULU*

I. GİRİŞ:

3065 sayılı KDV Kanununun (4008 sayılı Kanunun 30. maddesiyle değişik) 9. maddesinin birinci bendi ile mükellefin Türkiye içinde ikametgahının, işyerinin, kanuni merkez ve iş merkezinin bulunmaması hallerinde ve gerekli görülen diğer hallerde Maliye Bakanlığı'nın vergi alacağının emniyet altına alınması amacıyla, vergiye tabi işlemlere taraf olanların verginin ödenmesinden sorumlu tutabileceği hüküm altına alınmıştır.

Söz konusu madde hükmü ile sorumluluk, sadece ikametgahı, işyeri kanuni merkezi ve iş merkezi Türkiye'de bulunmayanlar için öngörülmemiş olup mükelleflerin idarece takibinin zorlaştığı, vergi tarh, tahakkuk ve tahsilatında kaybın ve gecikmenin olası olduğu diğer hallerde vergiye tabi işlemlere taraf olanlara sorumluluk yüklenebilmesi hususunda Maliye Bakanlığı'na yetki verilmiştir.

Nitekim, Bakanlık anılan maddenin verdiği yetkiye istinaden yayımlanmış olduğu genel tebliğlerle, yaşanan ekonomik, sosyal gelişimlere paralel olarak ve elde edilen verilere göre vergi kaybının muhtemel olduğu işlemlerde sorumluluk uygulaması getirmiş olup, Bakanlıkça "gerekli görülen diğer haller" olarak sorumluluk kapsamına alınan söz konusu işlemler bu yazımızın konusunu oluşturmaktadır.

II. A- G.V.K.'nın 18. Maddesi Kapsamına Giren İşlemlerde Sorumluluk:

Gelir Vergisi Kanununun 3239 sayılı kanunla değişik 18. maddesi kapsamına giren teslim ve hizmetleri mutad ve sürekli bir şekilde sürdürenlerin, söz konusu teslim ve hizmetleri sadece anılan kanunun 94. maddesinde sayılan kişi ve kuruluşlara yapmaları durumunda katma değer vergisinin bu kişi veya kuruluşlar tarafından sorumlu sıfatıyla beyan edilmesi esas 19 Seri No.lu KDV Genel Tebliği ile getirilmiştir. Söz konusu uygulama 4369 sayılı kanunla getirilen değişikliklere paralel olarak yapılan düzenlemeler sonucunda önce 221 seri no.lu Gelir Vergisi Genel Tebliği ile kaldırılmış, daha sonra 223 seri no.lu Gelir Vergisi Genel Teb-

(*) Vergi Denetmen Yrd.

liği ile değiştirilmiş ise de son olarak 224 seri no.lu Gelir Vergisi Genel Tebliği ile tekrar eski uygulamaya dönülmüştür.

Bu uygulamadan yararlanmak isteyen serbest meslek erbabının;

- Gerçek usulde katma değer vergisi mükellefiyeti gerektiren teslim ve hizmetlerin sadece G.V.K.'nın 18. maddesi kapsamına giren işlemlerden ibaret olması,

- Sözü edilen işlemlerin tamamını G.V.K.'nın 94. maddesinde sayılan kişi veya kuruluşlara yapması,

- işlemlerden önce ilgili vergi dairesine yazılı olarak başvuruda bulunması gerekmektedir.

Bu kapsama giren serbest meslek erbabının durumu önceden vergi sorumlusuna bildirmesi suretiyle, G.V.K.'nın 94. maddesinde sayılan kişi veya kuruluşlar serbest meslek erbabına yapacakları demeler ile ilgili olarak gelir vergisi stopajına esas miktar üzerinden katma değer vergisi hesaplayıp vergi sorumlularına ait 2 no.lu KDV beyannamesi ile sorumlu sıfatıyla beyan edip ödeyeceklerdir.

Bu şekilde teslim ve hizmetlerine ilişkin verginin beyan ve ödeme mükellefiyeti sorumlular tarafından yerine getirilen serbest meslek erbabı ise ayrıca defter tutmayacak ve KDV Beyannamesi vermeyecektir.

B. KİRALAMA İşLEMLERİNDE SORUMLULUK:

KDV Kanununun 1/3 -(f) maddesi gereği; ticari, sınai, zirai, serbest meslek faaliyeti çerçevesinde yapılan bir hizmet olmasa dahi G.V.K.'nın 70. maddesinde belirtilen mal ve hakların kiraya verilmesi işlemleri verginin konusuna girmektedir.

30 Seri No.lu KDV Genel Tebliği ile; kiraya verenin gerçek usulde katma değer vergisi mükellefiyetini gerektiren başkaca teslim ve hizmetlerinin olmaması ve söz konusu mal ve hakları kiralayanların ise gerçek usulde katma değer vergisi mükellefi olması halinde bu kiralama işlemlerine ilişkin katma değer vergisinin kiralayan tarafından sorumlu sıfatıyla beyan edilip ödenmesi uygulaması getirilmiştir. Bu kapsamdaki kiralamalar için mal ve hakları kiraya verenler tarafından ayrıca beyanname verilmeyecektir.

Öte yandan, KDV Kanunun 17/4-(d) maddesi uyarınca bir iktisadi işletmeye dahil olmayan gayrimenkullerin kiralanması vergiden müstesna olduğundan iktisadi işletmeye dahil olmayıp kanunlarımızda gayrimenkul olarak addedilen mal ve hakların kiralamalarında katma değer vergisi ve sorumluluk uygulanması söz konusu olmayacaktır.

C. REKLAM VERME İŞLEMLERİNDE SORUMLULUK:

Bakanlık 30 Seri No.lu KDV Genel Tebliği ile gerçek usulde katma değer vergisi mükellefi olan işletmelerce profesyonel veya amatör spor kulüplerine oyuncularının formalarının da gösterilmek, şahıslara veya kuruluşlara ait bina, arazi gibi yerlerde duvarlara yazılmak, pano olarak yerleştirilmek, dergi, kitap gibi yazılı eserlerde yayınlanmak ve benzeri şekilde verilen reklamlara ait katma değer vergisinin reklamı alanların gerçek usulde katma değer vergisi mükellefi olmamaları halinde reklamı veren işletmelerce sorumlu sıfatıyla beyan edilmesini uygun görmüştür.

D. FASON OLARAK YAPTIRILAN TEKSTİL VE KONFEKSİYON İŞLERİNDE SORUMLULUK:

51, 53 ve 58. Seri No.lu KDV Genel Tebliğlerinde yapılan açıklamalar uyarınca; tekstil ve konfeksiyon sektöründe fason olarak iş yaptırılması durumunda, fason hizmet bedeli üzerinden hesaplanan katma değer vergisinin 1/3'ü fason iş yapana ödenecek, kalan 2/3'lük kısım ve fason iş yaptıranlar tarafından tevkiyata tabi tutularak sorumlu sıfatıyla beyan edilip, ödenecektir.

Fason imalatın söz konusu olabilmesi için, imal edilecek mal ile

ana hammadde başta olmak üzere hammaddelerin fason iş yaptıranlarca temin edilmesi gerekmektedir.

Tevkifat uygulaması, sadece giyim eşyaları için verilen fason hizmetlere münhasır olmayıp perde, mobilya kumaşı, havlu, oto koltuk kumaşı, çuval ve bunların imalinde kullanılacak iplik veya kumaşa verilen hizmetler için de uygulanacaktır.

E. HURDA METAL ALIMLARINDA SORUMLULUK:

Gerçek usule tabi katma değer vergisi mükelleflerinin yine gerçek usulde vergilendirilen mükelleflerden yapacakları hurda metal alımlarında sorumluluk uygulaması getirilmiş olup, teslim bedeli üzerinden hesaplanan katma değer vergisinin 1/3'ü satıcıya ödenecek, kalan 2/3'lük kısım ise alıcı tarafından tevki edilmek sorumlu sıfatıyla beyan edilerek ödenecektir. Hurda metalin gerçek usule tabi mükellefler arasında her el değişiminde tevkiyat uygulanacaktır.

Tamir ve bakımdan sonra aynı amaçla kullanılması mümkün olan kullanılmış metal eşya hurda metal olarak değerlendirilmemekte; metal kırıntılar, metal talaşları, mamül veya yarı mamül madde üreten imalathane veya fabrikalardan çıkan standart dışı metal ürünler, izabe tesislerinden çıkan standart dışı metal hammaddeler, hadde bozukları ve benzerleri hurda metal kapsamındadır.

F. AKARYAKIT TESLİMLERİNDE SORUMLULUK:

İthalatçılar, rafineriler, akaryakıt dağıtım firmaları ve akaryakıt bayileri dışında kalan satıcılar tarafından, gerçek usule tabi katma değer vergisi mükellefleri ile kamu kurum ve kuruluşlarına yapılacak motorin, benzin ve fuel-oil teslimlerinde sorumluluk uygulaması getirilmiş olup, alıcılar tarafından teslim bedeli üzerinden hesaplanan katma değer vergisinin % 10'u satıcıya ödenecek, kalan % 90'lık kısmı ise tevkiif edilerek sorumlu sıfatıyla beyan edilip ödenecektir.

Tevkifat uygulamasının yapılabilmesi için;

- Satıcının ithahatçı, rafineri, akaryakıt dağıtım firması veya akaryakıt bayisi olmaması,

- Alıcıların gerçek usule tabi katma değer vergisi mükellefiyetlerinin bulunması veya kamu kurum ve kuruluşu olması,

- Teslim konusu malın motorin, benzin ve fuel-oil olması gerekmektedir.

II. BEYAN VE İNDİRİM:

Sorumluluk kapsamına alınan işlemler nedeniyle sorumlu sıfatıyla katma değer vergisi beyan etmek zorunda olan mükellefler, işlemin yapıldığı dönemde sorumluluk gerektiren her bir işlem için ayrı ayrı 2 Nolu KDV Beyannamesi vererek beyanda bulunacaklardır.

KDV Kanununca kendilerine vergi sorumluluğu yüklenen kimse-ler vergiye tabi işlemlerinin bulunmadığı vergilendirme dönemlerini de beyanname vermeyeceklerdir.

Vergi sorumlularınca, sorumlu sıfatıyla 2 No.lu KDV Beyannamesine beyan edilen tutarlar ödenip ödenmediğine bakılmaksızın aynı dönem-ait 1 No.lu KDV Beyannamesinde indirim konusu yapılabilecektir.

Öte yandan, sorumlu sıfatıyla beyanın hiç yapılmadığının veya eksik yapıldığının tespiti üzerine bu vergilerin ikmalen veya re'sen tarh edilmesi halinde terhedilen vergi aslının vergi dairesine ödenmesi ve ödenmenin gerçekleştiği takvim yılı aşılmamak kaydıyla kanuni defterlere kaydedildiği döneme ait 1 No.lu KDV Beyannamesinde indirilebilmesi mümkün olacaktır.

Sorumluluk kapsamında tevki-fat uygulaması yapılan işlemlerden sadece hurda metal alımları nedeniyle yapılan tevkiifatlar için satıcılara iade imkanı tanınmıştır.

IV. SONUÇ:

Katma Değer Vergisi Kanununun 9. maddesi ile sosyo-ekonomik gelişmelere bağlı olarak ve elde edilen bilgilere göre verginin tarh, tahakkuk ve tahsilatında gecikme ve kaybın ortaya çıktığı işlemlerde vergi alacağının emniyet altına alınması sağlanmakta ve ayrıca bazı mükellefler bürokratik zahmetlerden, mali idare de ilave külfetlerden kurtarılmaktadır.