

TİCARET BORSALARINDA TESCİL ETTİRİLEREK (SAHTE VE MUHTEVİYATI İTİBARIYLA YANILTICI BELGE İLE) SATIN ALINAN ZİRAİ ÜRÜN BEDELLERİNDEN YAPILACAK GELİR VERGİSİ TEVKİFATI VE MÜTESELSİL SORUMLULUK

Abdullah ÖZDEMİRCI*

I- GİRİŞ

Çiftçilerden satın alınan zirai ürünlerin alım bedelleri üzerinden Gelir Vergisi Kanunu'nun 94/11 maddesi uyarınca gelir vergisi tevkifatı (Stopaj) yapılmaktadır. Tevkifat oranları 4108 sayılı Kanunun 23. maddesi ve 95/7137 sayılı Bakanlar Kurulu Kararı ile, ticaret borsalarında tescil ettirilerek satın alınan hayvanlar ve bunların mahsulleri ile kara ve su avcılığı mahsulleri için %1, tescil ettirilmeden satın alınanlar için %2, ticaret borsalarına tescil ettirilerek satın alınan zirai mahsuller için %2, tescil ettirilmeden satın alınanlar için %4 olarak tespit edilmiştir.

213 sayılı Vergi Usul Kanunu'nun 11. maddesi, tevkif yoluyla ödenen vergilerde müteselsil sorumluluk esasını getirmiştir. Söz konusu madde de, mal alım ve satımı ve hizmet ifası dolayısıyla vergi kesintisi yapmak ve vergi dairesine yatırmak zorunda olanların, bu yükümlülükleri yerine getirmemeleri halinde verginin ödenmesinden, alım satıma taraf olanlar, hizmetten yararlananlar ve aralarında doğrudan veya hisımlık nedeniyle ya da sermaye, organizasyon veya yönetimine katılmak veya menfaat sağlamak suretiyle dolaylı olarak ilişkide bulunduğu tespit olunanların müteselsilen sorumlu olacakları belirtilmiştir.

Söz konusu maddeye 3418 sayılı Kanunun 30. maddesiyle eklenen fıkra ile, Maliye Bakanlığı zirai ürünlerin (işlenmiş olanlar dahil) alım ve satımına aracılık eden kuruluşlar ve Ticaret Borsalarını bu muhsellerin satın alınması sırasında yapılacak vergi tevkifatından müteselsilen sorumlu tutmaya, söz konusu ürünlerin satışı dolayısıyla yapılacak vergi tevkifatının hangi safhada yapılacağını her bir ürün için ayrı ayrı belirlemeye yetkili kılınmıştır.

Konu ile ilgili olarak Maliye Bakanlığı 153, 155, 162, 163 ve son olarak ta

(*) Vergi Denetmeni

164 seri nolu Gelir Vergisi Genel tebliğini yayınlamıştır.

II- TEVKİFAT YAPMAK ZORUNDA OLAN KAMU KURUM VE KURULUŞLARI İLE BUNLARIN DIŞINDA KALAN KURUM, KURULUŞ VE KİŞİLERCE ZİRAİ ÜRÜN ALIMINDA YAPILACAK GELİR VERGİSİ TEVKİFATI VE MÜTESELSİL SORUMLULUK

Gelir Vergisi Kanunu'nun 94. maddesine göre, Kamu idare ve müesseseleri, sair kurumlar, ticaret şirketleri, iş ortaklıkları, dernekler, vakıflar, dernek ve vakıfların iktisadi işletmeleri, kooperatifler, yatırım fonu yönetenler, gerçek gelirlerini beyan etmeye mecbur olan ticaret ve serbest meslek erbabı, zirai kazançlarını bilanço veya zirai işletme hesabı esasına göre tespit eden çiftçiler vergi tevkifatı yapmak zorundadırlar.

Yukarıda sayılan kurum, kuruluş ve kişiler; çiftçilerden satın aldıkları zirai ürünler için yaptıkları ödemelerden (avans olarak ödenenler dahil) tevkifat yapmak zorundadırlar. Ancak bu tevkifatın yapılmaması halinde, ürünü çiftçiden satın alanın sorumluluğu olmakla birlikte, bu ürünün daha sonraki safhalarda alım-satımına taraf olanlarda tevkif yoluyla ödenmeyen vergi ile buna bağlı ceza, gecikme faizi ve gecikme zammından müteselsilen sorumlu ola-

caklardır. Diğer bir anlatımla, zirai ürünlerin çiftçi dışındaki kişilerden satın alınması halinde, ürünü satın alanlar, bu ürünlerle ilgili gelir vergisi tevkifatının yapıldığına kanaat getirirlerse gelir vergisi tevkifatını yapmayabileceklerdir. Bu durumda, tevkif yoluyla ödenmesi gereken vergi ile buna bağlı ceza, gecikme faizi ve gecikme zammından müteselsilen sorumlu olacaklardır. Ancak, mükellefler müteselsil sorumluluğun dışında kalmayı tercih ettikleri takdirde, zirai ürünü kimden satın almış olursa olsunlar, gelir vergisi tevkifatı yaparak ilgili vergi dairesine yatırmak zorundadırlar.

Destekleme alımı yapan kamu kurum ve kuruluşları; gerek çiftçilerden, gerekse çiftçi dışındaki kişi ve kuruluşlardan destekleme kapsamına girsin veya girmesin, satın aldıkları zirai ürünlerin alış bedelleri üzerinden gelir vergisi tevkifatı yapacaklardır. Tevkif edilen bu vergilerin ilgili vergi dairesine yatırılması ile bu kurum ve kuruluşların bu alımlardan doğan vergi sorumlulukları sona erecektir.

Destekleme alımı yapmayan ancak, zirai ürün işleyerek imalat faaliyetinde bulunan kamu kurum ve kuruluşları ile imalatçı olmamakla beraber zirai ürün alım veya satımında bulunan kamu kurum ve kuruluşları da zirai ürün alımında gelir vergisi tevkifatı yapmak zorundadırlar. Bu kuruluşların zirai ürünlerle ilgili

gelir vergisi tevkifatını yapmamaları halinde, ödenmeyen vergi ile buna bağlı ceza, gecikme faizi ve gecikme zammından kendileri sorumlu olacaktırlar.

III-TİCARET BORSALARINDA TESCİL ETTİRİLEREK SATIN ALINAN ZİRAİ ÜRÜN BEDELLERİNDEN YAPILACAK GELİR VERGİSİ TEVKİFATI VE MÜTESELSİL SORUMLULUK

5590 sayılı Kanuna göre kurulmuş bulunan ticaret borsalarında tescil ettirilerek satın alınan zirai ürün bedellerinden yapılacak gelir vergisi tevkifatı ve müteselsil sorumlulukla ilgili olarak Maliye Bakanlığı 164 seri numaralı Gelir Vergisi Genel Tebliğini yayınlamıştır.

5590 sayılı Kanuna göre kurulmuş olan Ticaret borsalarında Borsada işlem gören zirai ürünlerin tescil ettirilerek çiftçi dışındaki kişi ve kuruluşlardan satın alınması halinde, Borsada tescil ettirilerek satın alınan zirai ürünler için, satın alanların müteselsil sorumluluğu bulunmamaktadır. Borsada tescil ettirilerek, çiftçilerden satın alınan zirai ürün bedelleri üzerinden tevkif edilerek vergi dairelerine ödenmesi gereken vergiden, Borsalar, yöneticileri ve zirai ürünü satın alanlar müteselsilen sorumlu olacaklardır.

Yukarıda belirtilen kamu kurum ve kuruluşları ile diğer kişi, kurum ve

kuruluşlar; çiftçi dışında kalan kişi, kurum ve kuruluşlardan, 5590 sayılı Kanuna göre kurulmuş bulunan Ticaret Borsalarında tescil ettirilerek satın aldıkları zirai ürün bedelleri üzerinden, gelir vergisi tevkifatı yapmayacaklar ve müteselsilen de sorumlu olmayacaklardır. Ancak, söz konusu zirai ürünlerle ilgili olarak daha önce çiftçiden satın alınması esnasında gelir vergisi tevkifatının yapılmamış olması halinde, tevkif yoluyla ödenmesi gereken vergi ile buna bağlı ceza, gecikme faizi ve gecikme zammından tescil işlemini yapan borsalar, borsaların yöneticileri ve vergisi tevkif yoluyla ödenmeyen zirai ürünü Borsaya getirenler de müteselsilen sorumlu olacaklardır.

Ticaret borsaları ve borsa yöneticileri alım-satımını tescil ettikleri zirai ürünler üzerinden yapılması gereken vergi tevkifatını sağlamaya yönelik her türlü tedbiri almaya yetkilidirler. Borsalar, borsada işlem gören ürünlerin alışı ve satışlarını kişi bazında izlemek ve Maliye Bakanlığına bilgi vermek zorundadırlar.

IV-MÜTESELSİL SORUMLULUĞUN BELİRLENMESİ

Ziyaa uğratılan veya beyan edildiği halde ödenmeyen bir gelir vergisi ile buna bağlı ceza, gecikme faizi ve gecikme zammının müteselsil sorumludun istenebilmesi için, müteselsil sorumlu tutulacak kişi veya kişilerin ve bu sorumluluğu gerektiren olayın bir vergi inceleme raporuyla tespit edilmesi gerekmektedir. Do-

layısıyla vergi dairesi bir vergi inceleme raporu olmaksızın müteselsil sorumluluğa dayanarak herhangi bir işlem yapamayacaktır.

Müteselsil sorumluluğa dayanarak işlem yapılması istenen vergi inceleme raporlarında, mükellefin ve müteselsil sorumlunun kim olduğu, niçin müteselsil sorumlu olduğu ve müteselsil sorumluluğu gerektiren olayın ayrıntılarıyla belirtilmesi gerekmektedir.

Ayrıca, söz konusu gelir vergisi tevkifatı, çiftçilerden satın alınan zirai ürünlerin alış bedeli üzerinden yapılacağından, ödenmemiş vergi dolayısıyla müteselsil sorumlu tutulacak kişinin, çiftçilerden satın alınan zirai ürünün alış bedeli üzerinden yapılması gereken gelir vergisi tevkifatı ile buna bağlı ceza, gecikme faizi ve gecikme zammından sorumlu olacağı açık bir şekilde ortaya konulacaktır.

Ancak, vergi incelemesi sırasında; satın alınan zirai ürünlerin çiftçilerden satın alınması safhasındaki alış bedelinin tespit edilememesi halinde aşağıdaki şekilde işlem yapılacaktır.

a) Vergi incelemesine konu olan ürünün satış fiyatı, resmi kuruluşlar ve birliklerce tespit ve ilan olunuyorsa inceleme dönemine ilişkin olarak ilan edilen fiyatlar esas alınacaktır (VUK. 49. mad.)

b) Destekleme kapsamında olmayan ürünler için de inceleme döneminde o ürünün borsada, halde

veya pazardaki alım-satım fiyatları esas alınarak tevkif edilmesi gereken vergi hesaplanacaktır.

Çiftçilerin, sattıkları zirai ürünlerin alım bedelleri üzerinden tevkifat yapılmaması, çiftçilerin müteselsil sorumlu tutulmalarını gerektirmez. Aynı şekilde nihai tüketicilerin de müteselsil sorumluluğu söz konusu değildir.

Satın aldığı zirai ürünler dolayısıyla tevkifat yapmak zorunda olan kamu kurum ve kuruluşlarından ve borsalardan zirai ürün satın alanların, satın aldıkları bu ürünlerle ilgili olarak ödenmesi gereken gelir vergisi dolayısıyla müteselsil sorumlulukları yoktur. Dolayısıyla, söz konusu kurum, kuruluş ve kişilerden satın alınacak zirai ürünlerin alım bedelleri üzerinden herhangi bir tevkifat yapılması söz konusu değildir.

Öte yandan, borsada tescil ettirilerek çiftçilerden satın alınan zirai ürün bedelleri üzerinden yapılan gelir vergisi tevkifatının beyan edilerek ödenmemesi halinde, bu vergi ile buna bağlı ceza, gecikme faizi ve gecikme zammından çiftçiden ürünü satın alanla birlikte borsa ve yöneticileri de sorumludur.

Borsada tescil edilmeyen veya kamu kurum ve kuruluşları dışındaki kişilerden zirai ürün satın alanların, müteselsil sorumluluğun dışında kalabilmeleri için, satın alınan zirai ürünlerle ilgili gelir vergisi tevkifatını yaparak ilgili vergi dairesine yatırmaları gerekmektedir.

164 seri numaralı Gelir Vergisi Genel Tebliğinde yukarıda belirtildiği gibi ticaret borsalarının müteselsil sorumluluğundan bahsedilmekte ve alım-satımını tescil ettikleri zirai ürünler üzerinden yapılması gereken vergi tevkifatını sağlamaya yönelik her türlü tedbiri almaya yetkili oldukları belirtilmektedir.

Ülkemizde son yıllarda özellikle tarım ürünleri ticaretinde sahte ve muhteviyatı itibarıyla yanıltıcı belgelere fazla miktarda rastlanılmaktadır. Zirai ürün alım-satımı ile uğraşan mükelleflerin müstahsilden aldığı zirai ürünlere (stopaj gelir vergisi ödememek için) müstahsil makbuzu düzenlemek yerine sahte ve muhteviyatı itibarıyla yanıltıcı belge temini yoluna gittikleri, sahte ve muhteviyatı itibarıyla yanıltıcı belge kullandıkları ve düzenledikleri vergi inceleme raporu ile tespit edilen mükelleflerden temin edilen sahte belgelerin ticaret borsalarında tescil edildiği görülmektedir.

164 seri numaralı Gelir Vergisi Genel Tebliğinin 4. bölümünde; kamu kurum ve kuruluşları ile diğer kişi, kurum ve kuruluşların; çiftçi dışında kalan kişi, kurum ve kuruluşlardan 5590 sayılı Kanuna göre kurulmuş bulunan Ticaret Borsalarında tescil ettirerek satın aldıkları zirai ürün bedelleri üzerinden, gelir vergisi tevkifatı yapmayacakları ve müteselsilen de sorumlu olmayacaklarından bahsedilmektedir. Ancak, söz konusu zirai ürünlerle ilgili olarak daha önce çiftçiden satın alın-

ması esnasında gelir vergisi tevkifatının yapılmamış olması halinde, tevkif yoluyla ödenmesi gereken vergi ile buna bağlı ceza, gecikme faizi ve gecikme zammından tescil işlemini yapan borsaların, borsaların yöneticilerinin ve vergisi tevkif yoluyla ödenmeyen zirai ürünü Borsaya getirenlerinde müteselsilen sorumlu olacakları belirtilmiştir.

V- SONUÇ

Tevkif yoluyla ödenen vergilerde müteselsil sorumluluk esaslarını düzenleyen en son tebliğ 1 Ekim 1990 tarihinde yürürlüğe giren 164 seri numaralı Gelir Vergisi Genel Tebliğidir. Bu tebliğ özellikle Ticaret Borsalarının müteselsil sorumluluk esaslarını belirlemede yetersiz kalmaktadır. Son yıllarda, tarım ve hayvancılık sektöründe sahte ve muhteviyatı itibarıyla yanıltıcı belge kullanımı oldukça yaygınlaşmıştır. Bu sebeple müteselsil sorumluluk konusunda yeni düzenlemelerin yapılması zorunludur.

Ticaret borsalarının daha önce zirai ürünlerin çiftçiden alınması esnasında vergi tevkifatının yapıp yapılmadığını takip etmesi oldukça zor olmaktadır. Bu takibin sağlanabilmesi için ticaret borsaları ile vergi dairelerinin koordineli bir şekilde çalışması, kurulacak bilgisayar ağı ile bilgilerin aktarılması, borsaya tescil yaptıran tüccar ve çiftçi hakkında bilgi sahibi olması gerekmektedir. Özellikle sahte ve muhteviyatı itibarıyla yanıltıcı belge kullanan ve düzenleyen mükelleflerin derhal ticaret borsalarına bildirilerek tedbir alınması gerekmektedir.