



YARDIM PAKETLERİNE UYGULANACAK KDV ORANINA DAİR YANLIŞ BİR DEĞERLENDİRME ve OLUŞAN KAMU ZARARI

Abdullah SEVEN^(*)

1 - GİRİŞ

Gerek hayırseverler gerekse kamu idareleri ihtiyaç sahibi insanlarımıza zaman zaman gıda, temizlik, yakacak gibi ihtiyaç maddeleri yardımında bulunmaktadır. Pek çok market ise içerisinde temel gıda ve ihtiyaç maddeleri bulunan paketler hazırlamakta ve bu paketleri yardımda bulunmak isteyen hayırseverlere bir bütün olarak sunmaktadır. İçerisinde farklı KDV oranlarına tabi ürünler bulunan bu paketlerin satışında uygulanacak KDV oranı bazen sorun olmaktadır. Söz konusu oran farklılığı kimi zaman tüketiciden haksız KDV alınmasına neden olurken kimi zaman da art niyetli kişilerce istismar edilmekte ve kamu zararına neden olabilmektedir.

Bu yazımızda söz konusu yardım paketlerine uygulanması gereken KDV oranının ne olacağı

ve nasıl hesaplanacağı ile kamu zararının nasıl gerçekleştiği hususlarını ele alacağız.

2- YARDIM PAKETLERİNDE UYGULANACAK KDV TUTARININ BELİRLENMESİ

3065 sayılı KDV kanununun 1.maddesinde¹ "Türkiye'de... Ticarî, sınaî, ziraî faaliyet ve serbest meslek faaliyeti çerçevesinde yapılan teslim ve hizmetler," in KDV'ye tabi olduğu belirtilmiştir. Aynı Kanunun 2. maddesinde ise "Teslim, bir mal üzerindeki tasarruf hakkının malik veya onun adına hareket edenlerce, alıcıya veya adına hareket edenlere devredilmesidir..." tanımı yer almaktadır. Bu nedenle yardım paketlerinin yardımı yapacak olan kişi ve ya kurumlara teslimi KDV'ye tabidir. Ancak bu hayırsever kişi ve kurumlarca ihtiyaç sahiplerine yardım amacıyla yapılan teslimler ise ticari, zirai ve ya mesleki faaliyet çerçevesinde olmadığı için KDV'nin konusuna girmez.

^(*) Vergi Denetmen Yardımcısı

¹ 02/11/1984 tarih ve 18563 sayılı Resmî Gazete'de yayımlanmıştır.

Günümüzde pek çok market hayırseverlerin yardım amaçlı kullanımına yönelik olarak çeşitli mallardan oluşan paketler hazırlamakta ve içinde birçok ürün olan bu paketleri bir bütün halinde satmaktadır. Söz konusu paketler gıda, temizlik gibi pek çok ürün ihtiva etmektedir. Bilindiği üzere ülkemizde üç farklı KDV oranı uygulaması bulunmaktadır. Mal teslimleri ile hizmet ifalarına uygulanacak katma değer vergisi oranları;

a) Ekli listelerde yer alanlar hariç olmak üzere, vergiye tabi işlemler için, % 18

b) Ekli (I) sayılı listede yer alan teslim ve hizmetler için, % 1

c) Ekli (II) sayılı listede yer alan teslim ve hizmetler için, % 8'dir.

Örneğin paket içerisinde yer alan nohut % 1, yoğurt % 8, deterjan ise %18 oranında KDV' ye tabidir. KDV oranlarındaki bu farklılık, içerisinde farklı KDV oranlarına tabi ürünler bulunan fakat bir bütün halinde satılan paketlerin KDV'nin hesaplanmasının ne şekilde yapılacağına ilişkin tereddütler doğurmuştur. Uygulanacak katma değer vergisi oranının ne olacağı ve uygulanacak oranın, paket içinde bulunan ürünlere ayrı ayrı mı, yoksa bütün halinde mi uygulanacağı hususu sorun teşkil etmektedir. Konu ile ilgili olarak Ankara Vergi Dairesi Başkanlığı'nın vermiş olduğu bir muktezada özet olarak²;

"İlgide kayıtlı dilekçeniz ile; ramazan paketlerine uygulanacak katma değer vergisi oranının ne olacağı ve uygulanacak oranın, paket içinde bulunan ürünlere ayrı ayrı mı, yoksa bütün halinde mi uygulanacağı hususunda görüş talep etmekteyiz.

.....

Buna göre; birbirinden bağımsız olarak tüketilebilen ve farklı katma değer vergisi oranlarına tabi ürünlerin paketlenerek, fatura veya benzeri vesikalarda malın cinsinin "Ramazan Paketi", tutarının da tek bir tutar olarak gösterilmesi suretiyle satışa sunulması halinde, bu pakete, koli içindeki katma değer vergisi oranı en yüksek olan ürünün tabi olduğu katma değer vergisi oranı uygulanacaktır. Ancak; paket içindeki ürünlerin, fatura veya benzeri vesikalarda ayrı ayrı fiyatlandırılarak, ayrı kalemler halinde gösterilmesi durumunda ise; her bir ürüne, ürünün tabi olduğu katma değer vergisi oranının uygulanacağı tabiidir." Denilmektedir.

Ancak tüketicilerin aldığı ürünlerin sırf aynı paket içerisinde yer almasından ve toplam tutarın faturada "Ramazan Paketi" adı altında tek bir tutar olarak gösterilmesinden dolayı fazladan KDV ödemesi vergilemede belirlilik ilkesine uygun düşmemektedir. "Kesinlik" adı da verilen bu ilkeye göre, her vatandaşın ödemek zorunda olduğu vergi; tutar, çeşit, ödeme zamanı, şekli, vb. bakımından keyfi değil kesin, açık ve belirli olmalıdır.³

Örneğin; KDV hariç 100 TL değerindeki bir ürün paketinin 99 TL' lik kısmının % 1 KDV oranına tabi ürünler olduğunu, geri kalan 1 TL değerindeki ürünün ise % 18 KDV oranına tabi olduğunu varsayalım. Bir bütün olarak toplam tutar üzerinden % 18 olarak hesaplandığında toplam KDV tutarı 18,00 TL olacaktır. Oysa paket içindeki ürünler ayrı ayrı ele alındığında toplam KDV tutarı 1,17 TL olacaktır.

² Ankara Vergi Dairesi Başkanlığı'nın 13.10.2005 tarih ve B.07.1.GİB.4.06.17.01/14028-4 sayılı muktezası

³ Nihat, EDİZDOĞAN; Kamu Maliyesi (Kamu Gelirleri ve Vergi Teorisi)

Kanaatimizce; nasıl ki paket içinde yer alan ürünlerin fiyatları toplanarak faturada tek bir tutarın yer alması mümkün ise aynı şekilde her bir ürünün tabi olduğu KDV oranı kullanılarak toplam KDV tutarlarının hesaplanması ve tüketici-den hakkaniyet ölçülerine uygun olarak KDV alınması da mümkündür.

3- YARDIM PAKETLERİNE %18 ORANINDA KDV UYGULANMASINDAN KAYNAKLANAN KAMU ZARARI

Ülkemizde kamu idarelerinin ihtiyaç sahibi vatandaşlarımıza pek çok yardımda bulunduğu görülmektedir. Bu yardımlar erzak paketi, ramazan paketi gibi adlar altında oluşturulan ve içerisinde değişik mallar bulunan koliler halinde insanımıza sunulmaktadır. Kamu idareleri genellikle söz konusu yardım malzemelerini açtıkları ihalelerde paketlenmiş şekilde satın almaktadır. Yukarıda da belirttiğimiz üzere bu paketlerde farklı KDV oranlarına tabi ürünler bulunmaktadır ve bu nedenle paket başına % 18 üzerinden ödenen toplam KDV tutarı, paket içinde yer alan ürünlerin ayrı ayrı satın alınması halinde ödenecek KDV tutarından bir hayli fazla olmaktadır.

Buna bağlı olarak kamu idareleri, yardım paketlerini satın alırken söz konusu uygulama nedeniyle fazladan KDV ödemektedir.

3065 sayılı KDV kanununun 29.maddesinde "Mükellefler, yaptıkları vergiye tabi işlemler üzerinden hesaplanan katma değer vergisinden, bu Kanunda aksine hüküm olmadıkça, faaliyetlerine ilişkin olarak... Kendilerine yapılan teslim ve hizmetler dolayısıyla hesaplanarak düzenlenen fatura ve benzeri vesikalarda gösterilen katma değer vergisi," ni indirebilirler denilmektedir.

Kamu idarelerine söz konusu paketlenmiş ürünleri satan firmalar, bu ürünleri alırken, %1,

% 8, % 18 oranlarına göre KDV ödemekte ve ödediği KDV' yi ise 29. madde hükmü gereğince indirim konusu yapmaktadır. Buna karşın söz konusu ürünleri paketlenmiş olarak ve % 18 oranı üzerinden KDV hesaplayarak kamu idarelerine satmaktadır. Şayet fazladan tahsil ettikleri KDV' yi beyan eder ve öderler ise bir kamu zararından bahsedilemez. Ancak uygulamada fazladan tahsil edilen KDV' nin sahte fatura ve ya muhteviyatı itibariyle yanıltıcı belge kullanma ya da çeşitli muhasebe hileleri kullanılmak suretiyle devlete ödenmediği görülmüştür.

Örneğin; yapılan bir incelemede, bir büyükşehir belediyesi yardım paketi ihalesi açmış, ihaleyi kazanan firma 2.000.000,00 TL ürün bedeli ve % 18 üzerinden 360.000,00 TL hesaplanan KDV olmak üzere toplam 2.360.000,00 TL tutarında bir fatura kesmiştir. Oysa paket içerisindeki ürünlerin tamamına yakınının % 1 ve % 8 KDV oranına tabi olduğu, yalnızca tek bir ürünün % 18 KDV oranına tabi olduğu görülmüştür. İhaleyi alan firma, düzenlediği fatura üzerinde oynamalar yaparak KDV oranlarını 1, 8 ve 18 olarak ayırtmış ve tahsil ettiği Hesaplanan KDV tutarını 160.000,00 TL olarak gösteren muhteviyatı itibariyle yanıltıcı bir belge düzenlemiştir. Belediyeden tahsil ettiği (360.000,00-160,000,00)=200.000,00 TL'yi defter ve kayıtlarına yansıtmamış ve devlete 200.000,00 TL eksik vergi ödemiştir.

Belediye hesaplarının incelemesinde ilk bakışta her şey uygun görünmektedir. Çünkü firma belediyeye verdiği faturada KDV'yi fazla hesaplamış olsa bile, belediye tarafından firmaya fazladan ödenen KDV, KDV indirim mekanizmasının işleyişi ile devlete aktarılacak ve kamu zararı olmayacaktır. Aynı şekilde firma defterlerinde yapılan incelemede de ilk bakışta bir sorun tespit edilememektedir. Çünkü firma tarafından düzen-

lenen muhteviyatı itibarıyla yanıltıcı belgede yer alan KDV oranları olması gereken oranlardır. Bu durum ancak firma tarafından düzenlenen faturaların alt ve üst nüshalarının karşılaştırılması suretiyle tespit edilebilmektedir.

3- SONUÇ

Pek çok market içerisinde temel gıda ve ihtiyaç maddeleri bulunan paketler hazırlamakta ve bu paketleri yardımda bulunmak isteyen hayırseverlere bir bütün olarak sunmaktadır. İçerisinde farklı KDV oranlarına tabi ürünler bulunan bu paketlerin satışında uygulanacak KDV oranı bazen sorun olmaktadır. Uygulanacak katma değer vergisi oranının ne olacağı ve uygulanacak oranın, paket içinde bulunan ürünlere ayrı ayrı mı, yoksa bütün halinde mi uygulanacağı hususu sorun teşkil etmektedir. Söz konusu oran farklılığı kimi zaman tüketiciden haksız KDV alınmasına neden olurken kimi zaman da art niyetli kişilerce istismar edilmekte ve kamu zararına neden olabilmektedir.

Söz konusu paketlerin faturada toplam tutar üzerinden tek kalem olarak gösterilmesi halinde uygulanacak KDV oranının, paket içerisinde bulunan en yüksek orana tabi ürün için geçerli oran olduğu belirtilmektedir. Ancak tüketicilerin aldığı ürünlerin sırf aynı paket içerisinde yer almasından ve paket adı altında tek bir tutar olarak gösterilmesinden dolayı fazladan KDV ödemesi vergilemede belirlilik ilkesine uygun düşmemektedir.

Kanaatimizce; nasıl ki paket içinde yer alan ürünlerin fiyatları toplanarak faturada tek bir tutarın yer alması mümkün ise aynı şekilde her bir ürünün tabi olduğu KDV oranı kullanılarak toplam KDV tutarlarının hesaplanması ve tüketiciden hakkaniyet ölçülerine uygun olarak KDV alınması da mümkündür.

KAYNAKÇA

- 3065 sayılı Katma Değer Vergisi Kanunu
- EDİZDOĞAN, Nihat (2000); Kamu Maliyesi (Kamu Gelirleri ve Vergi Teorisi), Bursa: Ekin Kitabevi
- Ankara Vergi Dairesi Başkanlığı'nın 13.10.2005 tarih ve B.07.1.GİB.4.06.17.01/14028-4 sayılı muktezası