

I -İSMMO Yayınları, Mali Çözüm Dergisi Sayı 55.

KATMA DEĞER VERGİSİN'DE MÜTESELSİL SORUMLULUK

01. GİRİŞ

213 Sayılı VUK'nun 11.nci maddesi Vergi Kesenlerin Sorumluluğu başlıklı maddenin 3.ncü fıkrasında düzenlenmiştir. İlgili kanun maddesinin bu fıkrası 4369 sayılı kanunun 81/A-28. nci maddesi ile aşağıdaki şekilde değiştirilmiştir.

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 hısımlık nedeniyle ya da sermaye, organizasyon veya yönetime katılmak veya menfaat sağlamak suretiyle dolaylı olarak ilişkide bulunduğu tespit olunanlar müteselsilen sorumludurlar.

Ancak üçüncü fıkrada belirtilen müteselsilen sorumluluk mal üreten çiftçiler ile nihai tüketiciler için söz konusu değildir.

Bu hükümle kanun koyucu, vergi güvenliğini sağlamak, vergi gelirlerinin daha rahat ve hızla olarak hazineye intikal etmesini amaçlamaktadır.

02. KDV'DE MÜTESELSİL SORUMLULUK UYGULAMASI

02.01 Müteselsil sorumluluk

213 Sayılı VUK'nun 11. nci maddesinin 5. nci fıkrası ile Maliye Bakanlığı'na Müteselsil sorumluluğun şartları, sınırları ve bu konuya ilişkin usul ve esasları belirleme yetkisi verilmiştir. Bakanlık bu yetki çerçevesinde 70 Seri Nolu Katma Değer Vergisi genel tebliği yayınlanmıştır.

70 Seri No'lu Katma Değer Vergisi Genel Tebliğinin müteselsil sorumlulukla ilgili 5 nci bölümünde "Müteselsil sorumluluk kapsamına girmese dahi herhangi bir nedenle Hazine'ye intikal etmeyen Vergi, Katma Değer Vergisi Kanunu'nun 29 ve 32 nci maddelerine göre indirim ve iade konusu yapılmayacaktır" şeklinde yer alan ifade, Danıştay 11. Nci Dairesi tarafından iptal edilmiş ve bu karar Danıştay Vergi Daireleri Genel Kurulunca onanmıştır. Söz konusu ifadenin iptal edilmesi nedeniyle, müteselsil sorumluluk ve katma değer vergisi iadeleriyle ilgili olarak 82 Seri Nolu Katma Değer Vergisi Kanunu genel tebliği 10.05.2001 tarih 24398 Nolu Resmi Gazetede yayınlanmıştır.

Bu genel tebliğde müteselsil sorumluluk konusu "işleme doğrudan taraf olanlar" ve "işleme doğrudan taraf olmayanlar" olarak yeniden yorumlanmıştır. Alıcıların alt firmalarının Katma Değer Vergisi ödemelerini aksatmasından dolayı, müteselsil sorumlu tutulması yerine, belli şartları yerine getirmeleri halinde sorumluluktan kurtulma imkanı sağlamaktadır.

02.02 Mütessesil sorumluluktan kurtulma koşulları

Bu tebliğe göre Alıcılar satın aldıkları mal veya hizmetin Katma Değer Vergisi dahil bedelinin aşağıdaki şekilde ödemeleri şartıyla, mütessesil KDV sorumluluğundan kurtulabileceklerdir.

-Banka ve benzeri finans kurumları vasıtasıyla ödemeleri ve banka veya benzeri finans kurumuna yapılacak ödeme sırasında düzenlenecek belgede satıcının (veya adına hareket edenlerin) adı-soyadı (tüzel kişilerde unvanı) ile banka veya benzeri finans kurumundaki hesap numarasını ve vergi kimlik numarasını doğru yazdırmaları,

-Ödemenin çekle yapılmış olması halinde Türk Ticaret Kanununun 697. Nci maddesinin 1 ve 2 numaralı fıkrasına uygun olarak çek düzenlemeleri ve lehine çek keşide edilenin vergi kimlik numarasını yazmaları, ()*

halinde mütessesil sorumluluk uygulaması ile muhatap tutulmayacaklardır. Bu çerçevede her hangi bir hesaba bağlı olmaksızın, örneğin kasadan ödeme yapılması şeklinde, gönderilen havaleler sorumluluğu kaldırmayacaktır. Ayrıca dış ticaret sermaye şirketleri ve sektör el dış ticaret şirketleri gibi ihracata aracılık eden mükelleflerin bu uygulamadan yararlanabilmeleri için ihracatına aracılık ettikleri mükelleflerin de ödemelerini yukarıda belirtilen şekilde tevsik etmeleri gerekmektedir.

Ancak alıcı ile satıcı arasında muvazaaya dayanan bir işlem yapıldığının veya menfaat sağlayan doğrudan bir ilişkinin veya hisusluk, sermayesine katılma, organizasyon veya yönetimi içinde yer alma şeklinde dolaylı bir ilişkinin bulunduğu vergi incelemesine yetkili olanlarca düzenlenmiş raporlarla tespit edilmesi halinde ödeme yukarıdaki şekilde tevsik edilmiş olsa bile mütessesil sorumluluk kalkmayacaktır.

82 Seri nolu genel tebliğinin yönlendirmesinden de anlaşılacağı üzere ödemelerin tevsiki çok önemlidir. Fatura ve fatura yerine geçen belgeleri düzenleyen satıcılara tüm ödemelerin, Mal veya hizmeti alanın (Alıcı) banka hesabından, Mal veya hizmeti satanın (Satıcı) banka hesabına havale yapılması ve dekonta satıcının vergi kimlik numarasının yazılması gerekmektedir. Alıcının kasasından, satıcının banka hesabına yapılan havaleler geçerli değildir.

(*) Madde 697 Çek:

1. "Emre yazılı" kaydıyla veya bu kayıt olmadan muayyen bir kimseye;
2. "Emre yazılı değildir" kaydıyla veya buna benzer bir kayıtlı muayyen bir kimseye;

Çek ile yapılan ödemelerde hamilene değil, satıcı namına düzenlenmiş ve çek üzerinde satıcının adı-soyadı, tüzel kişilerde unvanı ile birlikte, vergi kimlik numarasının da doğru olarak yazılması gerekmektedir. Bu şekilde tanzim edilmiş müşteri çekinin nama yazılı olarak ciro edilmesi sorumluluktan kurtulmaya yetmemektedir.

Tebliğde açıkça belirtilmemesine rağmen, cari hesaba yönelik mahsuben yapılan ödemelerin tümü bu şekilde yapıldığında alıcının mütessesil KDV sorumluluğundan kurtulabileceği şeklindedir.

Cizgi Bağımsız ve Serbest Muhasebeci Mali Müşavirlik Ltd. Şti.

Metroport Business Kat 7/145 Bahçelievler İstanbul
Tel : 0 212 442 39 39 (pbx) Faks : 0 212 442 44 28
www.cizgidenetim.com.tr . cizgi@cizgidenetim.com.tr

Ödemeler tebliğde açıklanan şekilde yapılmış olsa bile, alt firmadaki KDV aksamasi konusunda, alıcının menfaat ilişkisinin bulunduğu iddia ve ispat edildiğinde, müteselsilen KDV sorumluluğu ortadan kalkmayacaktır.

Müteselsil KDV’de sorumluluktan kurtulabilmek için ödemeler kadar malın nakliyesi, tartı fişi, depolanması ve miktar tutar dengesi de önemlidir. Bu evrelerden geçen mal ve hizmet alımlarının fiili durumu yansıtan unsurlardan bazılarıdır.

02.03 Müteselsil sorumlulukta işleme doğrudan taraf olanlar ve olmayanlar

İşleme taraf olanlardan kasıt, mal alım ve satımında, malı satan ve alan, hizmet ifa eden ve hizmetten yararlanan dır.

İşleme taraf olanlar arasında müteselsil sorumluluk, işlem bedeli üzerinden hesaplanan KDV ile sınırlıdır. KDV si hazineye intikal etmezse malı ve hizmeti, satın alandan tahsil edilecektir.

02.04 Müteselsil sorumluluğun uygulanmayacağı haller

KDV’sinin 82 Seri nolu genel tebliği ile aynı kanunun 17.nci maddesinin birinci fıkrasında sayılan kuruluşlar KDV’li mal ve hizmet almış olsalar bile, ödemenin nasıl ve ne şekilde yapıldığına bakılmaksızın, bu alımları ile ilgili olarak müteselsil KDV’sinden sorumlu tutulmayacaklardır. İlgili kanun maddesi ile müteselsil KDV’sinden sorumlu tutulmayacak kurum ve kuruluşlar şunlardır.

- Genel ve katma bütçeli idareler,
- İl özel idareleri,
- Belediyeler,
- Köyler,
- Bunların teşkil ettiği birlikler,
- Üniversiteler,
- Döner sermayeli kuruluşlar,
- Kanunla kurulan kamu kurum ve kuruluşlar,
- Kamu kurumu niteliğindeki meslek kuruluşları,
- Siyasi partiler,
- Sendikalar,
- Kanunla kurulmuş veya tüzel kişiliği bulunan emekli ve yardım sandıkları,
- Kamu menfaatine yaralı dernekler,
- Bakanlar Kurulu’nca vergi muafiyeti tanınmış olan vakıflar,

02.05 Sorumlu sıfatı ile kdv ödeyenlerin durumu

Sorumlu sıfatı ile KDV ödeyenlerin bu işlemleri ile ilgili indirim ve iade taleplerinde her hangi bir değişiklik yapılmamıştır. 70 Seri nolu KDV si genel tebliğinin 6.nci bölümündeki esaslar geçerlidir. Katma Değer Vergisini sorumlu sıfatıyla vergi dairesine nakden veya mahsuben ödeyenler, bu işlemlerle ilgili olarak önceki safhalarda ortaya çıkan verginin

Hazine'ye intikal etmemiş olması nedeniyle müteselsil sorumluluk uygulaması ile muhatap tutulmayacaktır

02.06 Uygulama örneği

Müteselsil Katma Değer Vergisi sorumluluğu tamamen sona ermemiştir. V.U.K'nun 11. Nci maddesi yürürlüktedir. Katma Değer Vergisinde müteselsil sorumluluk uygulaması halen 70 Seri nolu KDV Genel tebliği ile yürütülmektedir. 70 ve 82 Seri Nolu KDV genel tebliğlerine göre müteselsil uygulama örneği aşağıdaki gibidir.

Alıcı **B**, Satıcı **A**'dan Mal bedeli 1.000.000.000.- TL
Kdv'si 180.000.000.- TL
Yekun 1.180.000.000.- TL değerinde ticari mal satın almış ve fatura bedelini kasadan nakit olarak ödemiştir. Alıcı **B** bu dönemde 100.000.000.- TL sı ödenmesi gereken KDV'si beyan edilmesine rağmen ödemesi yapılmamıştır. Satıcı **A**'nın yapılan vergi incelemesi sonucu alışlarında muhteviyatı itibarı yanıltıcı belge kullandığı tespit edilmiş olup, 500.000.000.- TL sı da hazineye intikal etmeyen KDV'si mevcuttur.

Alıcı **C**, Satıcı **B**'den Mal bedeli 1.500.000.000.- TL
Kdv'si 270.000.000.- TL
Yekun 1.770.000.000.- TL değerinde ticari mal satın almış ve fatura bedeli Alıcı **C**'nin bankasından satıcı **B**'nin bankasına havale yapılarak ödenmiştir. Alıcı **C** bu dönemde 250.000.000.- TL sı ödenmesi gereken KDV'si beyan etmiş ve tahakkuk eden KDV'sini yasal süresi içinde ödenmiştir.

Alıcı **D**, Satıcı **C**'den Mal bedeli 2.000.000.000.- TL
Kdv'si 360.000.000.- TL
Yekun 2.360.000.000.- TL değerinde ticari mal satın almış ve fatura bedelini Alıcı **D** satıcı **C**'ye namına çek keşide ederek ödenmiştir.

Vergi inceleme raporunda **A,B,C** firmalarının ortaklarının aynı kişilerden olduğu ve aralarında menfaat ilişkisi bulunduğu tespit edilmiştir. Bu durumda firmaların KDV'si yönünden müteselsil sorumlulukları şöyledir.

-A Firması: Katma Değer Vergisinin hazineye intikal etmesini aksatmaktadır. Müteselsil sorumluluk öncelikle bu firmadan aranacaktır. Çünkü muhteviyatı itibarıyla sahte ve yanıltıcı belge kullandığı raporla tespit edilmiştir.

-B Firması: Bu firma da müteselsil sorumluluk iki evreden oluşmaktadır. Birincisi Katma Değer Vergisi dahil fatura bedelini satıcı **A** ya 82 Seri nolu tebliğ hükümlerine göre ödemediğinden dolayı işlem bedeli üzerinden hesaplanan 180.000.000.- TL'si olan KDV'sinden alım ve satıma taraf olmakla. İkinci müteselsil sorumluluğu ise alım satıma taraf olmakla birlikte, her iki firma ortaklarının aynı kişilerden oluşması, aralarında sermaye ve organizasyon ilişkisinin olduğu vergi inceleme raporu ile tespit edildiği için, Satıcı **A**'nın hazineye intikalini aksattığı 500.000.000.- TL' sından müteselsilen sorumlu tutulacaktır.

-C Firması: B firmasından almış bulunduğu mal ve hizmet için ödemesini 82 Seri Nolu Genel Tebliğ hükümlerine göre yapmış olmasına rağmen, A firmasının hazineye intikal ettirmediği 500.000.000.- TL sından, B firmasının ödemediği 100.000.000.- TL sından müteselsilen sorumlu olacaktır. Çünkü C firmasının ortakları A ve B firmasının ortakları aynı olup, aralarında sermaye ve organizasyon ilişkisinin olduğu vergi inceleme raporu ile tespit edilmiştir.

-D Firması: A ve B firmaları ile alım ve satıma taraf olmadığı gibi, aralarında sermaye ve organizasyon ilişkisi de yoktur. A ve B firmalarının hazineye intikal ettirmediği KDV'sinden müteselsil sorumlu tutulmayacaktır.

03. SONUÇ

Bu genel tebliğ ile iyi niyetli mükellefler korunmak istenmiştir. İyi niyetli mükellefler müteselsil KDV'si sorumluluğundan kurtulmak için mal ve hizmet alım bedellerini tebliğde belirtilen ödeme şekillerini seçerek yapmalıdır. Nakit harcamaya sınır getirilerek, ekonomi kayıtlı duruma getirilmelidir. 82 Seri No'lu genel tebliğ sahte ve muhteviyatı itibarıyla yanıltıcı belge kullanımını azaltacaktır.

04. YARARLANILAN KAYNAKLAR

04.01 Kanunlar

Vergi Usul Kanunu
Katma Değer Vergisi Kanunu
Türk Ticaret Kanunu

04.02 Tebliğler

70 Seri Nolu KDV'si genel tebliğ
82 Seri Nolu KDV'si genel tebliğ

04.03 Kitap ve Dergiler

Ahmet CAN-Ahmet KAVAK Kaynakçalı Vergi Kanunları

| | | |
|-----------------|----------------|----------|
| M. Ali ÖZYER | Yaklaşım | Sayı 102 |
| D. Erkan ATEŞLİ | Yaklaşım | Sayı 102 |
| Mustafa DAKIN | Vergi Dünyası | Sayı 238 |
| Bekir BAYKARA | Maliye Postası | Sayı 499 |

04.04 Makale ve Raporlar

Denet 2001/80 Nolu Sirküler Raporu 14.05.2001

| | | |
|-------------------|------------|-------------------|
| Mustafa ÖZYÜREK | 14.05.2001 | Milliyet Gazetesi |
| Dr. Veysi SEVİĞ | 15.05.2001 | Dünya Gazetesi |
| İ. Hüseyin YILDIZ | 31.05.2001 | Akşam Gazetesi |

Dr. A. Bumin Doğrusöz 07.06.2001 Dünya Gazetesi

Nevzat Pamukçu
Serbest Muhasebeci Mali Müşavir

Çizgi Bağımsız ve Serbest Muhasebeci Mali Müşavirlik Ltd. Şti.

Metroport Business Kat 7/145 Bahçelievler İstanbul
Tel : 0 212 442 39 39 (pbx) Faks : 0 212 442 44 28
www.cizgidenetim.com.tr . cizgi@cizgidenetim.com.tr