

DENET DUYURU

Vergi

AUDIT | TAX | ADVISORY

For the latest from BDO Turkey, follow us



Duyuru Tarihi : 01.03.2021
Duyuru No : 2021/033
Yayımlandığı Yer : LEBİB YALKIN DERGİSİ
Mart 2021 - Sayı : 207

Mehmet MAÇ
Yeminli Mali Müşavir

MÜCBİR SEBEP HALİNİN KDV TEVKİFAȒINA ETKİSİ VE BU KONUDA 34 NO.LU KDV TEBLİĞİ İLE GETİRİLEN DEĐİŐKLIK

Özet :

BilindiĐi üzere, ALICI konumunda bulunan gerçek ve tüzel kişiler gerekli hallerde KDV yönünden ;

- TAM TEVKİFAT veya
- KISMİ TEVKİFAT

yapmak zorundadırlar.

Kısmi tevkifat mecburiyeti mücbir sebep nedenli olarak ortadan kalkabilmektedir.

Covid-19 pandemisi nedeniyle çok sayıdaki mükellefin mücbir sebep kapsamına girmesi nedeniyle hangi kısmi KDV tevkifatlarının yapılmaya devam olunacağı hangi kısmi KDV tevkifat gereklerinin mücbir sebep nedenli olarak ortadan kalkacağı sorusu ön plana çıkmıştır.

BDO Yayıncılık A.Ő.

Eski Büyükdere Cad. No.14
Park Plaza Kat:4
34398 Maslak/İstanbul
Turkey

Tel: +90 212 365 62 00
Fax: +90 212 365 62 02
e-mail: bdo@bdo.com.tr
www.bdo.com.tr

Garantisi ile sınırlı bir Birleşik Krallık şirketi olan BDO International Limited'in üyesi ve bir Türk anonim şirketi olan BDO Yayıncılık A.Ő., bağımsız üye kuruluşlardan oluşan BDO ağının bir parçasını teşkil etmektedir.

BDO International global ağının toplam gelirleri 2020 yılında 10,3 milyar ABD Doları olarak gerçekleşmiştir. BDO, 167'dan fazla ülkede bulunan 1.658 ofiste faaliyet göstermekte olup, bu ofislerde denetim ve danışmanlık hizmetleri veren ortaklar dahil dünya çapında 91.054 kişi çalışmaktadır.

Dikkat ve titizlikle hazırlanan bu yayın, geniş anlamda görüşleri içermekte olup, genel bir yol gösterici olarak değerlendirilmelidir. Özel durumlara ilgili olarak, mesleki görüş ve yardım almadan, bu yayına dayanarak uygulamalarda bulunulmamalıdır. Bu konuların kendi özel durumunuza ilişkin etkilerini görmek için BDO Yayıncılık A.Ő. ile temas kurabilirsiniz. Bu yayındaki bilgilere dayanarak belli eylemlerde bulunmak veya bulunmamak nedeniyle doğabilecek zararlar nedeniyle, BDO Yayıncılık A.Ő. ve ortakları, çalışanları ile yazarları herhangi bir yükümlülük veya sorumluluk kabul etmemektedirler.

Son olarak 34 no.lu KDV Genel Uygulama Tebliği ile getirilen değişiklik sonrasında oluşan durum şöyle özetlenebilir :

- Tam tevkifat türleri mücbir sebep halinden etkilenmemektedir.
- Kısmi tevkifatların mücbir sebepten etkilenişi şöyledir :
 - Alıcı (tevkifat yapacak olan) mücbir sebep kapsamında ise, fakat satıcı mücbir sebep kapsamında değil ise alıcının mücbir sebep halinin devamı süresince kısmi KDV tevkifatı gereği oluşmayacaktır.
 - Hem alıcı hem de satıcı mücbir sebep kapsamında ise, kısmi KDV tevkifatı yapılacaktır. (34 no.lu KDV Tebliği ile getirilen yeni hüküm)
 - Alıcı mücbir sebep kapsamında değil ise, satıcının mücbir sebep kapsamında olması kısmi KDV tevkifatı gereğini ortadan kaldırmamaktadır.

Anahtar Kelimeler : tam KDV tevkifatı, kısmi KDV tevkifatı, mücbir sebep, alıcının mücbir sebep kapsamında olması, satıcının mücbir sebep kapsamında olması, KDV Kanunu'nun 9 uncu maddesi, VUK'nun 13, 15 ve 111 inci maddesi.

1. TAM KDV TEVKİFATI YAPILMASI GEREğİ MÜCBİR SEBEPTEN DOLAYI ETKİLENMEMEKTEDİR :

Aşağıdaki işlemlerde alıcı durumunda bulunan kişiler yaptıkları alıma ait KDV'nin sorumlusu konumunda olup, bu işlemleri yapanlar işleme ait KDV'nin tamamını (işlem KDV kapsamında ise ve KDV'den istisna edilmemişse) sorumlu sıfatıyla beyan etmek ve ödemek zorundadırlar.

Alıcının mücbir sebep halinin bulunması bu sorumluluğun yerine getirilmesi gereğini ortadan kaldırmamakta, sadece mücbir sebep hali nedeniyle yapılan tevkifatın beyanının ve ödemesinin mücbir sebep durumu ortadan kalkıncaya kadar ertelenmesi durumu söz konusu olmaktadır.

Tam KDV tevkifatı gerektiren işlemler şunlardır¹ :

- *Yurt dışından sağlanan, KDV nin kapsamına giren, KDV den istisna edilmemiş olan ve Türkiye'de faydalanılan hizmetler (HİZMET İTHALİ) ile Türkiye'de mukim olmayanların Türkiye'deki mallarını KDV kapsamında teslim etmeleri*

¹ Tam KDV tevkifatı hakkında geniş bilgi için KDV 6 isimli elektronik kitabımızın 9 uncu maddeye ilişkin 2 no.lu bölüme bakınız.

- GVK'nun 18'inci maddesi kapsamındaki te lif niteliği taşıyan satış ve hizmetlerin münhasıran GVK'nun 94'üncü maddesinde sayılan stopaj sorumlularına yapılması
- Gayrimenkuller hariç GVK'nun 70. maddesinde belirtilen mal ve hakların (mesela bir binek otomobilinin) KDV mükellefi olmayanlarca, KDV ve BSMV mükelleflerine ve 5018 sayılı Kanun'a ekli cetvellerde yer alan kiracılara kiraya verilmesi işlemleri
- Amatör spor klüplerinin oyuncularının formalarında yer almak, KDV mükellefi olmayanlara ait bina, arsa, arazi gibi yerlere pano koymak, bina veya bahçe duvarını kullanmak, KDV mükellefiyeti gerektirmeyecek şekilde yayınlanan dergi, kitap gibi yazılı eserlerde yayınlanmak ve benzeri şekillerde yapılan reklam verme işlemleri

2. KISMİ TEVKİFAT GEREĞİNİN MÜCBİR SEBEP NEDENİYLE UYGULANMAYACAĐI HALLER:

Vergi Usul Kanunu'nun 13 üncü maddesinde hangi hallerin mücbir sebep hali olduğu belirtilmiştir.

Aynı Kanun'un 15 inci maddesinde ise, 13 üncü maddede yazılı mücbir sebeplerden herhangi birinin bulunması halinde bu sebep ortadan kalkıncaya kadar sürelerin işlemeyeceği hükme bağlanmıştır. Yine 15 inci maddenin devamında Maliye Bakanlığı'nın afet hallerinde afetten etkilenen mükellefleri belirleyerek mücbir sebep hali oluşturmaya yetkili bulunduğu hükme bağlanmıştır.

524 sayılı VUK Tebliği'nin (25.01.2021 tarihli Resmi Gazete) üçüncü maddesi şöyledir:

“MADDE 3 - (1) 213 sayılı Kanunun 15 inci maddesinin Bakanlığımıza verdiği yetkiye istinaden, ana faaliyet alanı itibarıyla İçişleri Bakanlığınca alınan tedbirler kapsamında geçici süreliğine faaliyetlerine tamamen ara verilmesine/faaliyetlerinin tamamen durdurulmasına karar verilen işyerlerinin bulunduğu sektörlerde faaliyette bulunan mükelleflerin 1/12/2020 tarihi (bu tarih dâhil) ile alınan karar kapsamında faaliyetlerine tekrar başlamaları uygun görülen tarih aralığında mücbir sebep halinde olduğunun kabul edilmesi uygun bulunmuştur.

(2) Birinci fıkrada bahsi geçen ana faaliyet alanlarının tespit edilmesinde bu Tebliğin yayımı tarihi itibarıyla vergi dairesi kayıtlarındaki ana faaliyet kodu dikkate alınır.

(3) Mükellefin vergi dairesi kayıtlarındaki ana faaliyet kodu itibarıyla birinci fıkradaki sektörler arasında bulunmamasına rağmen ana faaliyet alanı olarak bu sektörlerden herhangi birisinde fiilen iştiğal ettiğini ispat ve tevsik etmesi halinde, mükellefin mücbir sebep kapsamında olup olmadığının tespitinde ana faaliyet kodu yerine fiilen iştiğal edilen ana faaliyet alanı dikkate alınır.”

Bu Tebliğ ile hangi mükelleflerin mücbir sebep kapsamına alındığı ve bunun ortaya çıkaracağı sonuçlar, ortaklarımızdan Sayın YMM Haluk ERDEM tarafından hazırlanan yazıda açıklanmış ve bahsi geçen yazı bu dergide yayınlanmıştır.

Tabiatıyla mücbir sebep halleri 524 sayılı VUK Tebliği'nde belirtilenlerden ibaret değildir. VUK'nun 13 üncü maddesinde tanımlanan diğer mücbir sebep halleri de vergi ödevlerini etkileyebilmekte veya erteleyebilmektedir.

Mücbir sebebin varlığı kısmi KDV tevkifatı yönünden de etkiler yaratabilmekte olup, bu etkiler alıcı ve satıcı taraftan hangisini mücbir sebep kapsamında olduğuna göre değişebilmektedir. ²

² Hangi mal veya hizmet alımının hangi hallerde ve hangi oranda kısmi KDV tevkifatına tabi olduğu ile ilgili detaylı bilgiler, KDV 6 isimli elektronik kitabımızın 9 uncu maddeye ilişkin 3.5. no.lu bölümüdedir.

TARAFLARDAN BİRİ OLAN ALICININ, DİĞER TARAF OLAN SATICININ VE HER İKİ TARAFIN MÜCBİR SEBEP KAPSAMINDA OLMASI DURUMUNDA KISMİ TEVKİFAT GEREĞİNİN NASIL ETKİLENDİĞİ AŞAĞIDAKİ TABLODA GÖSTERİLMİŞTİR.

MÜCBİR SEBEP DURUMU	KISMİ KDV TEVKİFATININ NASIL ETKİLENDİĞİ
Alıcı mücbir sebep kapsamında, satıcı mücbir sebep kapsamında değil ise,	<p>KDV Genel Uygulama Tebliği'nin I/C-2.1.3.1. no.lu bölümünde şu hükme yer verilmiştir :</p> <p><i>“213 sayılı Kanuna göre, mücbir sebebin başladığı tarihten sona erdiği tarihe kadar geçen sürede, mücbir sebepten yararlanan mükelleflerin vergi ödevleri ertelenmektedir. Bu kapsamda beyanname verme yükümlülükleri ileri tarihe ertelenen mükelleflerin, mücbir sebep halinde bulunduğu süre içerisinde kısmi tevkifat kapsamındaki alımlarında TEVKİFAT UYGULANMAZ.”</i></p> <p>Taraflardan sadece alıcının mücbir sebep kapsamında bulunduğu (satıcının mücbir sebepli olmadığı) süre boyunca yapılan kısmi tevkifata tabi tüm mal ve hizmet alımlarında KDV TEVKİFATI YAPILMAYACAK, KDV'NİN TAMAMI SATICIYA ÖDENECEKTİR.</p>
Hem alıcı hem satıcı mücbir sebep kapsamında ise,	<p>Bu durumda eskiden, alıcının mücbir sebepli olduğu dikkate alınarak KDV tevkifatı yapılmıyordu.</p> <p>5 Şubat 2021 tarihli Resmi Gazete'de yayımlanarak aynı gün yürürlüğe giren 34 no.lu KDV Tebliği'nin birinci maddesi ile yukarıda belirtilen hükmün devamına şu paragraf ilave edilmiştir :</p> <p><i>“Şu kadar ki, işleme taraf satıcı mükellefin DE mücbir sebep kapsamında bulunması halinde, söz konusu alımlarda genel hükümler çerçevesinde tevkifat uygulamasına devam olunur.”</i></p> <p>Buna göre, alıcı mücbir sebep kapsamında olmakla beraber satıcı DA mücbir sebepli ise, KISMİ TEVKİFATA TABİ İŞLEMİN FATURASI TEVKİFATLI OLARAK DÜZENLENECEK (satıcıya tevkifattan arta kalan KDV ödenecek) ancak alıcı tarafından bu şekilde yapılan tevkifat, alıcının mücbir sebep durumu sona erdikten sonra beyan edilecektir.</p>
Alıcı mücbir sebep kapsamında değil, satıcı mücbir sebep kapsamında ise,	<p>Taraflardan sadece satıcının mücbir sebep kapsamında olması KISMİ KDV TEVKİFATINI ORTADAN KALDIRMAMAKTADIR. Mücbir sebep kapsamındaki satıcı mücbir sebepli olmayan alıcıya KDV tevkifatını göstermek suretiyle fatura düzenleyecek ve alıcı yaptığı KDV tevkifatını yasal süre içinde beyan edip ödeyecektir. ³</p>

³ Ankara Vergi Dairesi Başkanlığı'nın 18.04.2017 tarih ve 84974990-130[KDV.5/1.9.2016.45]-121462 sayılı özelgesinde kısmi tevkifata tabi işlemde satıcı taraf olan mükellefin mücbir sebep kapsamında bulunmasının tek başına kısmi tevkifat gereğini ortadankaldırmayacağı belirtilmiştir.

Görüldüğü gibi, mücbir sebep nedeniyle tevkifat gereğinin tamamen ortadan kalktığı yegane durum, alıcının mücbir sebep kapsamında, satıcının ise mücbir sebep kapsamında olmadığı haldir.

Kısmi tevkifata tabi işlemler çoğu zaman KDV kaçığının yoğun olduğu türdeki işlemlerdir. Şayet satıcı KDV kaçığına yol açmışsa bundan alıcı sorumlu tutulabilmektedir. KDV'nin kısmi tevkifata tabi tutulan bölümü miktarınca alıcı satıcının ödemediği KDV'den sorumlu tutulmaktan kurtulmaktadır. Mücbir sebep nedeniyle KDV tevkifatı gereğinin ortadan kalktığı durumlarda alıcının bu sorumluluktan kurtulmak için İŞLEMİN GERÇEKLİĞİNİ İSPAT açısından daha dikkatli olması (alış bedelini banka vasıtasıyla ödemesi, işlemin gerçekliğini ispat eden diğer kanıtları temin ve muhafaza etmesi) gerekmektedir.

Mücbir sebep kapsamındaki alıcı, satıcının mücbir sebep durumunu sorgulamalı, satıcının mücbir sebep kapsamında olmadığını anladığında, satıcıya durum hakkında bilgi vererek FATURASINI TEVKİFATSIZ OLARAK İSTEMELİDİR.

Sadece alıcı mücbir sebep kapsamında olduğu için kısmi KDV tevkifatı yapılmaması gerekirken satıcı kısmi tevkifatlı fatura düzenlemişse bu fatura hatalıdır iptal edilerek kısmi tevkifatsız fatura düzenlenmelidir. ⁴

3. SONUÇ :

Vergi Usul Kanunu'nun 13 ve 15 inci maddelerindeki hükümler uyarınca mükelleflerin mücbir sebep durumunda bulunduğu veya Bakanlıkça mücbir sebep sayılan haller kapsamında olduğu durumlarda vergi ödevleri, mücbir sebep hali sona erinceye kadar ertelenmektedir.

KDV tevkifatı da kendine has özellikleri olan bir vergi ödevi türüdür.

KDV tevkifatı gereğinin mücbir sebepten nasıl etkilendiği şöyle özetlenebilir :

- Alıcı mücbir sebep kapsamında fakat satıcı mücbir sebep kapsamında değilse KISMİ KDV TEVKİFATI YAPILMAYACAKTIR.

⁴ Bu konuda detaylı bilgi için Sayın SMMM Hülya YAVUZCAN'ın Lebib Yalkın Dergisi'nin Temmuz 2020 sayısında yayınlanan "MÜCBİR SEBEP KAPSAMINDAKİ MÜKELLEFE KDV TEBLİĞİ'NE AYKIRI OLSA DA, TEVKİFATLI FATURA DÜZENLENMİŞ İSE NE OLACAKTIR ?" başlıklı yazısına bakınız.

- Hem alıcı hem satıcı mücbir sebep kapsamında ise KISMİ KDV TEVKİFATI YAPILACAKTIR.
- Alıcı mücbir sebep kapsamında değilse, satıcının mücbir sebep kapsamında olması halinde yine KISMİ KDV TEVKİFATI YAPILACAKTIR.

Görüldüğü gibi 34 no.lu KDV Tebliği ile oluşan yeni duruma göre, kısmi KDV tevkifatı gereğinin mücbir sebep nedeniyle tamamen kalktığı yegane hal, sadece alıcının mücbir sebepli olması, satıcının ise mücbir sebepli olmaması halidir.