

# Hurda Ve Külçe Metallerle, Hurda Ve Atık Hâldeki Plâstik, Kağıt Ve Cam Teslimlerinde Kdv Sorumluluğu

Cemalettin TURAN

YMM, DENET YMM A.Ş.

## 1. GİRİŞ :

### 1.1. Hurda ve Atık Mal Nedir ?

“Hurda” tabiri daha çok, bir imalat aşaması sırasında zorunlu olarak ortaya çıkan ve o imalat işinin sonuçları bakımından işe yaramayacak nitelikteki artık, parça, döküntü, talaş vb. ile kullanılmış eski metal maden parçaları için kullanılmaktadır.

“Atık” tabiri ise daha yeni bir tabir olup, bir ürünün kullanım amacına uygun olarak bir defa kullanıldıktan sonra o amaç için kullanılamaz hale geldiği durumu ifade etmektedir.

Ancak “hurda” ve “atık” kelimelerinin gerek sözlük ve gerekse yukarıda kısaca belirtilen anlamları, ticarî hayatta son yıllarda bu sıfatlarla anılan faaliyet hacminin önemini ifade etmekten uzak kalmıştır.

Bilindiği gibi, ekolojik dengenin ve çevrenin korunması ihtiyacı, teknolojide yaşanan gelişmelerle desteklenince, bir defa kullanılan veya güncel deyimle “tüketilen” bir ürünün ya da onun ambalajının yeniden kullanılmasını (geri dönüşümü) mümkün kılmıştır.

Böylece birçok sanayi dalında, “hurda” ve “atık” özelliği taşıyan ürünler giderek artan bir oranda “hammadde” olarak kullanılmaya başlanmıştır. Bu nedenle de “hurda” ve “atık” lar ticarî değeri olan ve ekonomik sirkülasyonda önemlice bir hacim tutan “mal” haline gelmiş bulunmaktadır.

### 1.2. Hurda ve Atık Malın Ekonomide Sirkülasyonu :

Hurda ve atık malların ekonomideki sirkülasyonu genellikle şu aşamaları izlemektedir :

#### • Hurda ve Atıkların Toplanması :

Hemen hemen tamamen kayıtdışı olan ve kayıt altına alınması da mümkün görünmeyen faaliyet alanı.

#### • Hurda ve Atık Toptancıları (Küçük) :

Büyük bir çoğunluğunun kayıtdışı çalıştığı, bir kısmının esnaf muafiyeti ölçülerinde bir kısmının ise basit usulde vergilendirme ölçüleri içinde kaldığı tahmin edilmektedir.

#### • Hurda ve Atık Toptancıları (Büyük) :

Bunların da kayıtdışı çalıştığı fakat gerçek usulde vergiye tabi tutulmayı gerektirecek hacimde iş yaptıkları tahmin edilmektedir.

- **Hurda ve Atıktan Yeniden Kullanılabilir Girdi (Hammadde) İmal Edenler :**

Bunların gerçek usulde vergiye tabi ölçülerde iş hacmi olduğu kuşkusuzdur. Ancak, kayıtdışı

çalışma eğilimi yüksektir.

- **Hurda ve Atık Esaslı Hammaddeyi Girdi Olarak Kullanan İmalatçılar :**

Bunlar bu hammaddeyi doğrudan imalatçıdan aldıkları gibi hammadde toptancıları ya da perakendecilerinden temin etmeleri de mümkündür.

Genel işleyiş şekli yukarıdaki gibi olmakla beraber, hurda veya atık malın özelliğine göre, toplanarak imalatta tekrar kullanılmasının pek çok farklı yolu olduğu malûmdur.

### 1.3. KDV Sorumluluğunun Gerekçesi ve Yasal Dayanağı :

Pek çok sanayi dalında, pek çok işletmenin önemli oranda girdisini teşkil etmeye başlayan hurda ve atık esaslı hammaddenin yukarıda özetlendiği şekildeki sirkülasyonunda yaygın bir “*kayıtdışılığın*” hakim olması, ciddî boyutlarda vergi kaybına neden olmaktadır.

Kaybolan verginin en azından KDV'ye isabet eden kısmının kurtarılması için Maliye Bakanlığı KDVK'nun 9'uncu maddesinde verilen yetkisine dayanarak Tebliğlerle KDV sorumluluğu ihdas etmiş ve verginin bir kısmının Hazineye ödenmesinden alıcıyı yani malı satın alanı sorumlu tutmuştur.

İşte bu sorumluluğa ilişkin düzenlemeler, sorumluluğun kapsamı, işleyişi, iade mekanizması vb. sorunlar bu yazımızın konusunu oluşturmaktadır.

## 2. KDV SORUMLULUĞUNA İLİŞKİN MEVCUT DÜZENLEMELER :

Hurda ve atık mal teslimlerinde KDV sorumluluğu (Bu yazımızda aynı anlama gelmek üzere bazen “*KDV tevkiyatı*” deyiimi de kullanılmıştır.), ilk önce sadece “*hurda metal*” teslimlerini kapsayacak şekilde 51 no.lu KDV Genel Tebliği (RG. 10.01.1996 – 22519) ile 10 Ocak1996'dan itibaren başlatılmıştır. (Hurda metal alımlarında KDV sorumluluğu ilk zamanlarda büyük ölçüde, tekstil ve konfeksiyon sektöründe fason iş yaptırılması ile ilgili KDV sorumluluğuna dayalı olarak düzenlenmiş olmakla beraber sonradan bu iki sorumluluk şeklinin usul ve esasları birbirinden ayrılmıştır.)

Gerek 51 no.lu Tebliğ ile ve gerekse daha sonraki Tebliğlerle yapılan ve halihazırda geçerli olan düzenlemeleri şöyle özetlemek mümkündür :

KDV Genel Tebliği No:	RG Tarih ve No :	Yapılan Düzenlemelerin Özeti		
		Kapsama Giren Mallar	Tevkifat Oranı	Diğer
51	10.01.1996 –22519	Hurda Metal	2/3	İşleyiş Şekli, Fatura, Beyan, Satıcıya Bildirim, Müteselsil Sorumluluk
53	30.03.1996-22596	“ “	“ “	Hurda Metal Tanımı, Beyan, İndirim, İade ve Mahsup

58	07.12.1996-22840	“ “	“ “	Hurda Metal Tanımı, Kapsamı, Matrahta Değişiklik, Malların İadesi, Hurda Metal İhracı, vb.
70	10.09.1998-23459	“ “	“ “	Kamu kuruluşlarının teslimleri sorumluluk dışında bırakıldı.
81	01.03.2001-24333	Atık Kağıt ve Hurda Plâstik İlave Edilmiştir.	“ “	Bu yeni mallardaki sorumluluk uygulaması hurda metal teslimleri ile aynı esaslara tâbi tutulmuştur.
85	19.03.2002-24700	Hurda Metallerin Külçe Haline Getirildikten Sonraki Satış Aşaması da Kapsama Dahil Edilmiştir.	Hurda Metallerde 9/10'a çıkarılmıştır. (Yürürlük 01.04.2002)	-

KDV Genel Tebliği No:	RG Tarih ve No :	Yapılan Düzenlemelerin Özeti		
		Kapsama Giren Mallar	Tevkifat Oranı	Diğer
86	05.07.2002-24806	Hurda veya Atık Cam dahil edilmiştir. (Yürürlük 01.08.2002) Hurda Metal Kavramı son derece genişletilerek hurda esaslı olup olmadığına bakılmaksızın her türlü metalin külçe halindeki teslimi de sorumluluk kapsamına alınmıştır.	Kapsama Dahil Olan Diğer Mallarda da (Hurda veya Atık Kağıt, Plâstik ve Cam) 9/10'a çıkarılmıştır. (Yürürlük 01.08.2002)	-

### 3. KDV SORUMLULUĞU KAPSAMINA GİREN HURDA ve ATIK MALLAR :

#### 3.1. Hurda ve Külçe Metaller :

KDV sorumluluğunun ihdas edildiği ilk tebliğ olan 51 no.lu Tebliğde, “hurda metal” tabiri kullanılmış olmakla beraber, herhangi bir tanım verilmemiş sadece örnekte “hurda demir” den sözedilmiştir.

Başta demir olmak üzere “metal” kavramına dahil edilebilecek maden esaslı her türlü maddenin hurdasının bu kapsama girdiği anlaşılmaktadır.

Nitekim daha sonra yayımlanan tebliğlerle “hurda metal” kavramı aşağıdaki tanımlarla netleştirilmeye çalışılmış diğer taraftanda da kapsamı son derece genişletilmiştir :

53 No.lu Tebliğ :

“Hurda kavramına metal kırıntılar, metal talaşları, mamul veya yarı mamul madde üreten imalathane ya da fabrikalardan çıkan standart dışı metal ürünler, izabe tesislerinden çıkan standart dışı metal hammaddeler, hadde bozukları ve benzerleri dahildir.

*Tamir ve bakımdan sonra aynı amaçla kullanılması mümkün olan kullanılmış metal eşya teslimlerinde tevkifat uygulanmayacaktır.*

*ÖRNEK : “Hurda” olarak tabir edilen bir jeneratör, bobinleri sarılıp tamir ve bakımdan sonra yeniden jeneratör olarak kullanılacak hale getiriliyorsa, kullanılmış jeneratörün tesliminde tevkifat uygulanmayacaktır.*

*Hurda gemilerden yapılan sökümlerde de yukarıdaki hususa göre hareket edilecektir.”*

58 No.lu Tebliğ :

*“Hurda gemilerden sökülen sac aksamın, sökenler tarafından tesliminde tevkifat uygulanmayacaktır. Ancak hurda gemi saclarının sonraki safhalarda el değiştirmeleri ile ilgili tevkifat uygulamasına genel esaslar çerçevesinde devam edilecektir.”*

85 No.lu Tebliğ :

*“Hurda olarak alışlarında tevkifat uygulanan demir, bakır, alüminyum, pirinç, kurşun, teneke gibi metallerin külçe haline getirilerek satılması durumunda da yukarıda belirtilen esaslar çerçevesinde tevkifat uygulanması uygun görülmüştür.” ( )*

86 No.lu Tebliğ :

*“Bakanlığımızca öngörülen bu uygulamada esas alınacak hurda kavramı; her türlü maden, ..... hurdasını, bunların hurda halindeki karışımlarını, aynen veya onarılmak suretiyle üretim amaçlarına uygun olarak kullanılmayacak haldeki metal, ..... karakterli her türlü ham, yarı mamul ve mamul maddeyi ifade etmektedir.*

*Hurda kavramının işaret edilen genel anlamı çerçevesinde; 85 Seri Numaralı Katma Değer Vergisi Genel Tebliğinde sayılan metallerin yanı sıra çelik, çinko, pik, sarı, bronz, nikel, kırmızı, lehim, mangan-tutya, antimon ve benzeri her türlü metaller ile bu metallerin alaşım, bileşim ve curufları, imalathane ya da fabrikalarda imalat sırasında elde edilen metal kırpıntı, döküntü ve talaşlar ile standart dışı metal ürünler, izabe tesislerinden çıkan standart dışı metal hammaddeler, yarı mamuller, hadde bozukları ve benzerleri “hurda metal” kabul edilecektir.*

*Yukarıda sayılan hurda metallerin alışlarında tevkifat uygulanıp uygulanmadığına bakılmaksızın, külçe olarak veya külçe haline getirilerek satılması da genel esaslar çerçevesinde tevkifata tabi olacaktır. Söz konusu metallerin hurda veya külçe halinde ithal edilmesi, sonraki aşamalarda tevkifat yapılmasına engel değildir. Alüminyum külçeden nitelik itibarıyla farkı bulunmayan alüminyum alaşımlı külçe, deoksidan külçe, yuvarlak ingot (billet) ile külçe halindeki katot ve ramat teslimlerinde de tevkifat uygulanacaktır.”*

Tebliğlerden (ve muktezalardan) yukarıya aynen alınan tanımlardan da görüldüğü üzere “hurda metal” kavramı yatay diyebileceğimiz anlamıyla zaten son derece geniş bir kavram olup başta demir, bakır, alüminyum, pirinç, kurşun, teneke, çelik, çinko vb. gibi birçok maddenin hurdasını kapsamına almakta iken, Bakanlık, dikey diyebileceğimiz bir anlam genişletmesi ile herhangi bir metalin “hurda” halindeki sirkülasyonunun yanısıra, hurdadan “külçe” ye döndükten sonraki ve hatta alüminyumda olduğu gibi külçeden elde edilen ingot (billet) aşamasındaki teslimlerinde dahi tevkifat uygulamasını öngörmüş bulunmaktadır. Bu dikey genişletme o kadar ileri gitmiştir ki; 85 No.lu Tebliğden, külçe (ve alüminyumda ingot vb.) haldeki teslimlerde külçenin elde edilmesinin hurda esaslı olup olmadığına bakılacağı ve sadece hurda olarak alışında tevkifat uygulanan bir metalden elde edilmişse külçe haline getirilerek satıldığı aşamada da tevkifat

uygulanacağı anlaşılmakta iken, vergi idaresince bu görüş benimsenmemiş, gerek muktezalarda ve gerekse daha sonra 86 no.lu Tebliğde genişletici yorum yapılarak hurda esaslı olsun ya da olmasın veya hurda olarak alınışında tevkifat yapılmış olsun ya da olmasın metallerin külçe halindeki teslimlerinde de sorumluluk uygulaması olduğu belirtilmiştir.

Diğer bir ifadeyle metaller bakımından KDV sorumluluğu uygulaması, hurda sirkülasyonu ile birlikte, hurda esaslı olsun ya da olmasın külçe haldeki metal sirkülasyonunu (alım-satımını) da kapsayacak şekilde genişletilmiş bulunmaktadır. Bu nedenle bu yazımızda kullanılan "hurda mal" tabirinin hurda haldeki metaller yanında külçe haldeki metalleri de kapsadığı dikkate alınmalıdır.

### **3.2. Hurda veya Atık Kağıtlar :**

Kağıt, karton ve mukavva üretiminde kullanılan her türlü atık, hurda veya kırpıntı kağıtlar, bunların hurda halindeki karışımları, aynen veya onarılmak suretiyle üretim amaçlarına uygun olarak kullanılmayacak haldeki kağıt karakterli her türlü ham, yarı mamul ve mamul madde tevkifat kapsamına girmektedir. (81 ve 86 no.lu Tebliğler.)

### **3.3. Hurda veya Atık Plâstikler :**

Plâstik malzeme üretiminde kullanılan her türlü atık, hurda veya kırpıntı plâstik madde ve malzemeler, granül ve çapak haline getirilen plâstikler ile naylon, lastik, pet şişeler, bunların hurda halindeki karışımları aynen veya onarılmak suretiyle üretim amaçlarına uygun olarak kullanılmayacak haldeki plâstik karakterli her türlü ham, yarı mamul ve mamul madde tevkifat kapsamına girmektedir. (81 ve 86 no.lu Tebliğ.) Bir muktezada ".....hurda lastik, hurda plâstik mahiyetinde olduğundan .....tevkifata tabi bulunmaktadır." ifadesi yer almıştır. (Gelirler Genel Müdürlüğü 26.04.2002 tarih ve 18721 sayılı mukteza.)

### **3.4. Hurda veya Atık Camlar :**

Her türlü atık cam, kırık cam, cam hurdası, bunların hurda halindeki karışımları, aynen veya onarılmak suretiyle üretim amaçlarına uygun olarak kullanılmayacak haldeki cam karakterli her türlü ham, yarı mamul ve mamul madde (cam şişe, kavanoz, otomobil ve pencere camları vb.) tevkifat kapsamına girmektedir. (86 no.lu Tebliğ.)

## **4. KDV SORUMLUĞUNUN İŞLEYİŞİ :**

### **4.1. KDV Sorumlusu Olanlar :**

Kapsama giren hurda ve atık malların KDV mükellefi olan alıcıları, satıcı tarafından düzenlenerek kendilerine verilen faturada gösterilen KDV'nin belli bir orandaki kısmını (önce 2/3 olan oran sonradan 9/10'a çıkarılmıştır) satıcıya ödemeyip tevkif ederek, sorumlu sıfatıyla verecekleri beyanname (2 no.lu KDV beyannamesi) ile beyan edecekler ve vergi dairesine ödeyeceklerdir. Dolayısıyla KDV sorumluluğu alıcılara aittir.

### **4.2. KDV Sorumluluğu Hangi Hallerde Doğar, Hangi Hallerde Doğmaz?**

Burada en önemli özellik, kapsama giren malın KDV'si için o aşamada tevkifat yapıp yapılmayacağına belirlenmesinde, alıcısının yanında satıcısının da gerçek usulde KDV mükellefi olup olmadığına bakılması gerektiridir.

Nitekim 51 no.lu Tebliğ'de ;

*“Gerçek usule tabî mükelleflerden yapılacak hurda metal alımlarında teslim bedeli üzerinden hesaplanan KDV'nin 2/3'ü, alıcı tarafından sorumlu sıfatıyla beyan edilmek üzere vergi tevkifatına tabî tutulacak, 1/3'ü ise satıcıya ödenecektir.*

*Vergi tevkifatı, hurda metalin gerçek usule tabî mükellefler arasında her el değişikliğinde uygulanacaktır.”*

denilmiştir.

Buna göre, hurda malı satın alan gerçek usulde KDV mükellefinin tevkifat uygulayabilmesi için satıcının da gerçek usule tabî bir KDV mükellefi olması gerekir. Hem bu prensibin mefumu muhalifinden çıkan anlama ve hem de diğer düzenlemelere göre aşağıdaki aşamalarda KDV tevkifatı yapılmayacaktır :

- Gerçek usule tabî olmayan mükelleflerden hurda mal alımlarında KDV tevkifatı yoktur. 01.01.1999'dan önceki uygulamada *“götürü usul”* vardı. Götürü usule tabî olanlardan alımlarda KDV tevkifatı yapılmıyordu. 4369 sayılı Kanun ile 01.01.1999'dan geçerli olmak üzere götürü usulün kaldırılması ile yerine *“basit usul”* ihdas edilmiştir. Basit usule tabî olmak, gerçek (bilanço veya işletme hesabı esas) usule tabî olmak anlamına gelmemekle birlikte bu mükellefler KDV açısından gerçek usulde vergilendirilen mükelleflerin tabî oldukları usul ve esaslara tabî olduklarından (72 no.lu KDV Genel Tebliği) basit usule tabî mükelleflerden yapılan hurda mal alımlarında KDV tevkifatı yapılacaktır.

- Esnaf muafliğından yararlananlardan yapılan alımlarda KDV tevkifatı yapılmayacaktır.

- Esasen esnaf muafiyeti kapsamında değerlendirilmesi gereken diğer kişilerden (hurda ve atık malların sirkülasyonunda, zincirin ilk halkasını oluşturan toplayıcılardan) yapılan alımlar da KDV tevkifatı dışındadır.

- İthalatta KDV tevkifatı uygulanmayacaktır. Gerçek usule tabi bir mükellefin, yurtdışından hurda mal ithal etmesi halinde, hesaplanan KDV'nin tamamı, gümrükte ödenecektir.

- Vergi mükellefiyeti olmayan muhtelif kamu kurumları, belediyeler, vakıflar, dernekler vb. vasıtasıyla toplanan hurda ve atıkların, bunlardan satın alınmasında da KDV tevkifatı yoktur. (Ancak bunların hurda ve atık toplama ve değerlendirme faaliyetleri bir ticarî organizasyonu gerektirecek mahiyete ulaşmışsa, mükellefiyet tesis ettirmeleri gerektiği ve dolayısıyla bu hacimden sonra bunlardan yapılacak alımlarda da KDV tevkifatı uygulamak gerektiği açıktır. Ancak 70, 85 ve 86 no.lu Tebliğlerde, bunlardan yapılacak hurda alımlarında KDV Tevkifatı yapılmayacağı belirtilmiştir.)

- Genel ve katma bütçeli idareler, il özel idareleri, belediyeler ve köyler ile bunların teşkil ettikleri birlikler ve kamu iktisadî teşebbüsleri tarafından yapılan hurda mal teslimlerinde KDV tevkifatı uygulanmayacağı 70 ve 85 no.lu KDV Genel Tebliğlerinde belirtilmişti. 86 no.lu KDV Genel Tebliği ile bunların kapsamı biraz daha genişletilmiştir. 86 no.lu Tebliğe göre KDV Kanununun 17'nci maddesinin 1 numaralı fıkrasında sayılan kurum ve kuruluşlar (tarımsal amaçlı kooperatifler hariç), sermayelerinin %51 veya daha fazlası kamuya ait işletmeler ile özelleştirme kapsamındaki kuruluşlar tarafından yapılan hurda teslimleri KDV tevkifatı dışında bırakılmıştır. KDV Kanununun 17'nci maddesinin 1 numaralı fıkrasında sayılan kurum ve kuruluşlar şunlardır :

- Genel ve Katma Bütçeli Daireler

(70 ve 85 no.lu Tebliğlerde de vardı.)

- İl Özel İdareleri (70 ve 85 no.lu Tebliğlerde de vardı.)
- Belediyeler (70 ve 85 no.lu Tebliğlerde de vardı.)
- Köyler (70 ve 85 no.lu Tebliğlerde de vardı.)
- Bunların (yukarıdakilerin) Teşkil Ettikleri Birlikler (70 ve 85 no.lu Tebliğlerde de vardı.)
- Üniversiteler
- Döner Sermayeli Kuruluşlar
- Kanunla Kurulan Kamu Kurum ve Kuruluşları
- Kamu Kurumu Niteliğindeki Meslek Kuruluşları
- Siyasî Partiler
- Sendikalar
- Kanunla Kurulan veya Tüzel Kişiliği Haiz Emekli ve Yardım Sandıkları
- Kamu Menfaatine Yararlı Dernekler
- Tarımsal Amaçlı Kooperatifler (Tevkifata Tabî)
- Bakanlar Kurulunca Vergi Muafiyeti Tanınan Vakıflar

Diğer taraftan, yukarıda sayılan kurum ve kuruluşların ya da bağlı işletmelerinin gerçek usulde KDV mükellefi olmaları ve hurda mal alım-satımında alıcı konumunda bulunmaları halinde, satınaldıkları hurda malın KDV'si ile ilgili sorumlu sıfatıyla tevkifat yapmak durumunda olacakları açıktır. Örneğin sermayesinin %51'inden fazlası kamuya ait olan Seydişehir Alüminyum'dan külçe ya da ingot alüminyum alımında alıcı tarafından KDV tevkifatı yapılmayacaktır. Ancak, Seydişehir Alüminyum'un gerçek usulde KDV mükelleflerinden hurda ya da külçe alüminyum alımında Seydişehir Alüminyum tarafından KDV tevkifatı yapılacaktır.

Hurda malı girdi olarak kullanan mükellefin, ihtiyacı olan hurdayı kendi imkânları ile (cam kumbarası, atık kutuları vs.) toplaması halinde, bir satınalma olayı ya da KDV'ye tabi bir teslim ve dolayısıyla KDV doğurucu bir işlem meydana gelmediğinden o aşamada KDV tevkifatı da yapılmayacağı açıktır.

Hurda malın , gerçek usule tabî mükellefler arasında zincirleme tesliminde, her aşamada KDV tevkifatı yapılacaktır. (51 no.lu Tebliğdeki örneğe bakınız.) Yani hurda malı gerçek usule tabî bir mükelleften satın alan bir KDV mükellefi, hurda malın daha önceki aşamalarında KDV tevkifatı karşısındaki durumu, ya da KDV tevkifatı yapıp yapılmadığı ile ilgilenmeksizin kendi sorumluluğu kapsamında KDV tevkifatını yapacaktır.

#### **4.3. KDV Tevkifatı Oranı :**

51 no.lu Tebliğ ile ilk ihdas edildiğinde tevkifat oranı 2/3 olarak öngörülmüştü.

Bu oran uzunca bir süre uygulandıktan sonra önce 85 no.lu Tebliğ ile hurda metaller için 01.04.2002'den geçerli olmak üzere 9/10'a çıkarılmış, daha sonra 86 no.lu Tebliğ ile 01.08.2002

den itibaren uygulanmak üzere bütün hurda ve atıklara teşmil edilmiştir. (Aslında 01.04.2002'den itibaren yapılan oran düzenlemesinin hurda metallerle birlikte diğer hurda ve atıklar için de 01.04.2002'den itibaren geçerli olduğunu savunmak da mümkündür.)

**Netice olarak, 01.08.2002'den itibaren bütün hurda mal teslimlerinde KDV tevkifat oranı 9/10'dur.**

Bunun anlamı, hurda malın tesliminde, teslim tarihi itibariyle geçerli KDV oranı üzerinden hesaplanacak KDV'nin 9/10'unun alıcı tarafından tevkif edilerek satıcıya ödenmemesi, sadece geriye kalan 1/10'luk kısmın ödenmesidir.

Genel KDV oranı halen %18 olduğuna göre, bu oranda hesaplanacak KDV'nin ( $18 \times 9/10 = 16,2$ ) puana isabet eden kısmı tevkif edilecek, satıcıya sadece ( $18 - 16,2 = 1,8$ ) puana isabet eden kısmı ödenecektir.

(Tekstil ve konfeksiyon sektöründe fason işçiliklerde KDV tevkifat oranı değişmemiş olup, halen 2/3 olarak uygulanmaktadır.)

#### **4.4. KDV Tevkifatının Faturada ve Kayıtlarda Gösterilmesi :**

Hurda mal teslim bedelinin (KDV matrahının) 100 TL. olduğu bir durumda satıcının düzenleyeceği

fatura ile satıcının ve alıcının defter kayıtları şöyle olacaktır :

1.	İşlem Bedeli	100
2.	Hesaplanan KDV ( $1 \times 18$ )	18
		-----
3.	TOPLAM (1+2)	118
4.	Alıcı Tarafından Tevkif Edilen KDV ( $2 \times 9/10$ )	16,2
5.	Tahsil Edilecek Tutar (3-4)	101,8
6.	Beyan Edilecek KDV (2-4)	1,8

Bu faturanın satıcı ve alıcı tarafından kayıtlara yansıtılması şöyledir :

Satıcının Kaydı :

---

---

120	ALICILAR		101,8	
		600	YURTIÇİ SATIŞLAR	100
		391	HESAPLANAN KDV	1,8

---

---

Alıcının Kaydı :

---

---

150	İLK MADDE VE MALZEME	100		
(Duruma Göre 153 ya da 157 de Kullanılabilir)				
191	İNDİRİLECEK KDV	18		
		320	SATICILAR	101,8
		360	ÖDENECEK VERGİ VE FONLAR	16,2
(Sorumlu sıfatı ile ödenecek KDV)				

---

---

**4.5. Satıcının ve Alıcının KDV Beyannameleri, Bildirimler ve İndirim Hakkının Kullanılması :**

**4.5.1.Satıcının Beyannamesi :**

Satıcı, 1 no.lu KDV Beyannamesinde (aylık normal KDV Beyannamesi) sadece, teslim ettiği hurda mal için düzenlediği faturada gösterdiği ve alıcıdan tahsil ettiği 1/10'a isabet eden tutarı, yani yukarıdaki örneğe göre 1,8 TL'yi beyan edecektir. Alıcı tarafından tevkif edilen 16,2 TL nin satıcının kayıtlarında yer almadığı gibi, beyannamesinde de yer alması sözkonusu değildir.

Satıcının KDV beyannamesinin şöyle doldurulması gerekir :

Üzerinden KDV tevkifatı yapılan hurda mal teslim bedelleri beyannamenin 6'ncı satırına aynen intikal ettirilecektir.

Sözkonusu hurda teslim bedelleri 7'nci satıra yazılmamak suretiyle 8'inci satırda yer alması sağlanır. (Beyanname dizaynı da bunu sağlayacak şekilde yapılmıştır.) Yani 8 no.lu satırdaki KDV matrahı satırında, hurda teslim bedelleri de yer alır.

KDV matrahının oranlara göre dağılımının gösterildiği 9,11,13,15,17 no.lu satırlardan birinde, hurda teslim bedeli ayrıca gösterilir ve hisasına KDV oranı olarak, halen geçerli mevzuata göre genel KDV oranının 1/10'u olan 1,8 rakamı kaydedilir. 10,12,14,16 ve 18 no.lu satırlardan denk gelen satıra da sadece 1,8 oranına göre hesaplanan (alıcıdan tahsil edilen ya da tahsil edilecek olan) KDV tutarı yazılır.

Satıcının, hurda mal tesliminde bu şekilde bir tevkifata, dolayısıyla sadece 1/10 oranında KDV tahsiline ve beyanına maruz kalması nedeniyle iade hakkı bulunmaktadır. (51 no.lu Tebliğ.) Bu iade hakkını kullanmak isteyen satıcının, KDV beyannamesinin 49 ve ilgili diğer satırlarını da doldurması gerekir. (İade hakkının kullanılması ve ilgili sorunlar aşağıda 5 no.lu bölümde açıklanmıştır.)

#### **4.5.2. Alıcının 2 No.lu KDV Beyannamesi, Alıcının ve Satıcının Bildirim Yükümlülüğü ve Alıcının İndirim Hakkının Kullanılması :**

##### **4.5.2.1. KDV Tevkifatının Beyanı (2 no.lu KDV Beyannamesi) :**

Hurda mal alıcısı, 9/10 oranındaki tevkifat tutarını, teslimin gerçekleştiği dönem (ay) için bağlı olduğu vergi dairesine izleyen ayın 25'ine kadar vereceği, vergi sorumlularına ait 2 no.lu KDV Beyannamesi ile beyan edecek ve beyanname verme süresi içinde ödeyecektir.

2 no.lu beyannamesinin doldurulması ve bir dönemde birden fazla kişiden hurda mal alımında bulunmuş olması halinde beyannameye liste eklenmesi ve bu listenin imzalanma şekli hakkında 53 no.lu Tebliğin B bölümü ile 58 no.lu Tebliğin A/5 bölümünde yer alan düzenlemelerle, aynı dönemde hem hurda mal alımı ve hem de hurda mal alımı dışında kalan nedenlerle (örneğin, konfeksiyon ve tekstil sektöründe fason işçilik yaptırılması, yurtdışından hizmet temini vb.) KDV

tevkifatı yapılmış olması halinde, o döneme ilişkin olarak bunların her biri için ayrı ayrı 2 no.lu KDV beyannamesi verilmesi gerektiği şeklinde yine 53 no.lu Tebliğin E bölümünde yer alan düzenlemeler, 1999 yılında beyanname dizaynının değiştirilmiş olması nedeniyle büyük ölçüde güncelliğini ve anlamını kaybetmiştir.

2 no.lu KDV beyannamesinin 1999'dan beri kullanılmakta olan şekli, bir dönemde birden fazla mükelleften hurda mal alımının ve hurda mal alımı dışında KDV tevkifatı gerektiren diğer

-konfeksiyon ve tekstil sektöründe fason işçilik yaptırılması, yurtdışından hizmet temini, yurtiçinde kiralama ve reklam verilmesi vb. gibi- işlemlerin de beyanına uygundur. Yani bize göre, 53 ve 58 no.lu Tebliğlerde zikredilen "hurda metal (mal) alımında bulunan mükelleflerin bildirimine ilişkin liste" nin düzenlenmesine ve eğer varsa o dönemde KDV tevkifatı gerektiren birden fazla işlem için ayrı ayrı 2 no.lu KDV Beyannamesi verilmesine gerek yoktur. Gerek birden fazla hurda mal alınan mükellef sayısının ve gerekse, hurda mal alımı dışında tevkifat gerektiren

işlemlerin mevcut 2 no.lu beyannamenin arka yüzündeki Tablo II üzerinde beyanı mümkündür. (Ancak bu konuda yine de vergi idaresinden yazılı görüş alınması tavsiye edilir.)

2 no.lu KDV beyannamesinin doldurulmasında matrah kısmına, hurda mal teslim alma bedelinin tamamı, oran kısmına ise halen geçerli tevkifat oranı olan 9/10'u göstermek üzere (18x9/10=) 16,2 rakamı yazılacaktır.

#### 4.5.2.2. Alıcının ve Satıcının Bildirim Yükümlülüğü :

Alıcının, yaptığı tevkifatı 2 no.lu KDV beyannamesi ile beyan etmesi ve ödemesine ilave olarak bunu bir de satıcıya bildirim yükümlülüğü vardır. Bu yükümlülük 53 no.lu KDV Tebliğinin B bölümünde şöyle açıklanmıştır :

*“(2 no.lu) beyannamenin vergi dairesine verilmesinden sonra, tahakkuk fişi ile birlikte verginin nakden ödenmesi halinde, ödemeyi gösteren vergi dairesi alındılarının kaşeli ve imzalı fotokopilerinin, beyannamenin verildiği tarihi izleyen ayın ilk on günü içinde satıcıya intikal ettirilmesi şarttır. Tahakkuk eden vergi için mahsup talebinde bulunulmuşsa tahakkuk fişi ile birlikte mükellefe (satıcıya) aşağıda örneği verilen yazı gönderilecektir.*

*Birden fazla kişi veya kuruluştan ..... hurda metal (mal) alımında bulunan mükellefler bu şekilde beyan edip ödedikleri vergilerden, her bir mükellefe ait kısmı “.. / .. / .... tarih ve ..... sayılı fatura ile tarafımıza yapmış olduğunuz teslim ..... ait ..... tutarındaki katma değer vergisi tevkifatı, beyanımız üzerine ..... vergi dairesince .. / .. / .... tarih ve ..... sayılı tahakkuk fişi ile tahakkuk ettirilmiş ve aynı vergi dairesine .. / .. / .... tarih ve ..... sayılı makbuzla ödenmiştir.” şeklinde bir yazı ile kendisinden tevkifat yapılan mükellefe (satıcıya) bildireceklerdir.*

.....

*Sorumlu sıfatıyla beyan edilen ve tahakkuk eden vergi için mahsup talebinde bulunulmuşsa yazının “..... aynı vergi dairesine” ifadesinden sonraki bölümü “tahakkuk eden vergi için*

*.. / .. / .... tarihli dilekçe ile mahsup talebinde bulunulmuştur” şeklinde düzenlenecektir.”*

Satıcıya gönderilecek bu yazının, alıcı şirket yetkililerince isim ve ünvan kaşeleri kullanılarak ve düzenleme tarihi de belirtilerek imzalanması gerekmektedir. (53 no.lu Tebliğin B Bölümü ve 58 no.lu Tebliğin A/5 Bölümü)

Tebliğde bahsedilen “..... beyannamenin verildiği tarihi izleyen ayın ilk on günü” şeklindeki süreden yazının düzenlenmesi gereken süreyi değil satıcıya ulaşmış olması gereken süreyi anlamak gerekir. Bunu kanıtlamak için gönderimin iadeli –taahhütlü posta ile yapılması tavsiye edilir.

Satıcılar bu tarihe kadar yazının ve belgelerin (fotokopilerinin) gelmemesi halinde durumu aynı ayın 20'nci gününe kadar alıcının vergi dairesine bildirmek zorundadırlar. (51 no.lu KDV Tebliği II/B ve A Bölümleri.)

Alıcının, gerekli bildirim satıcıya süresi içinde ulaştırmamış olmasının yaptırımı satıcı tarafından yapılacak bildirim üzerine vergi dairesince muhtemel bir incelemeye maruz kalması ve II. derece usulsüzlük cezasıdır. (VUK 352/II-7)

Satıcının, kendisine zamanında yapılmayan bildirim alıcının vergi dairesine bildirmemesinin yaptırımı ise II. derece usulsüzlük cezasıdır. (VUK 352/II-7)

#### 4.5.2.3. Alıcının KDV İndirim Hakkını Kullanması :

Hurda mal alıcısı, hurda mal alım faturasında gösterilen KDV'nin tamamını, yani gerek satıcıya ödediği 1/10 lık kısmı ve gerekse sorumlu sıfatıyla 2 no.lu KDV Beyannamesi ile beyan ettiği 9/10 luk kısmı kendisine ait 1 no.lu KDV beyannamesinde indirim konusu yapabilir.

Tevkifat KDV tutarı (9/10), dahıl edildiği 2 no.lu KDV Beyannamesinin ait olduğu döneme ilişkin 1 no.lu KDV Beyannamesinde, satıcıya ödenen tutar (1/10) ise hurda mal alım faturasının defterlere kaydedildiği döneme ilişkin 1 no.lu KDV beyannamesinde indirim konusu yapılacaktır.

Tevkif edilen KDV tutarının indirim konusu yapılması ile ilgili olarak 53 no.lu KDV Tebliğinin C bölümünde ayrıca şu açıklamalar yapılmıştır :

*“Sorumlulara ait 2 no.lu KDV beyannamesi ile beyan edilen tutarlar, aynı döneme ait 1 no.lu KDV*

*beyannamesinde indirim konusu yapılabilecektir.*

.....

*İndirim için tevkifat tutarının beyan edildiği 2 no.lu beyannamenin vergi dairesine verilmesi yeterlidir. Beyan edilen tutarın vergi dairesine ödenmemesi indirimi engellemez. Ancak ödemenin kanunî süre içinde yapılmaması halinde 6183 sayılı Kanun hükümlerine göre işlem yapılacağı tabiidir.*

*2 no.lu beyanname ile beyan edilen tevkifat tutarının ödenmeyip, 1 no.lu beyannamede de indirim konusu yapılmaması, vergi dairesine süresinde yatırılmayan tevkifat tutarının gecikme zammı ile birlikte takibine engel değildir.*

*Aynı şekilde, tevkifat tutarı 2 no.lu beyanname ile beyan edilmezse, 1 no.lu beyannamede indirim konusu yapılmaya bile gecikme faizi ile birlikte (tahsil edilmek üzere) cezalı tarhiyat uygulanacağı tabiidir.”*

ÖRNEK : Hurda mal satın alma işi ile ilgili 12.07.2002 tarihli bir faturada hesaplanan 180.000.000 liralık KDV'nin 162.000.000 lirası tevkifata tabi tutulmuştur. Bu verginin 25.08.2002 tarihine kadar verilmesi gereken 2 no.lu beyanname ile beyanı gerekir. Beyan edilen bu tutar aynı tarihe kadar verilmesi gereken Temmuz/2002 dönemine ait 1 no.lu KDV beyannamesinde indirim konusu yapılacaktır. (Verginin, satıcıya ödenen 18.000.000 liralık kısmının ise –takvim yılı aşılmamak kaydıyla- faturanın defterlere kaydedildiği dönemin 1 no.lu KDV beyannamesinde indirim konusu yapılabileceği açıktır.)

#### 4.6. Mal İadelerinde ve Matrahta Değişiklik Hallerinde Tevkifat Uygulaması ve KDV'nin Düzeltilmesi :

Alıcı tarafından KDV tevkifatı uygulanarak satışa konu edilen hurda malın sonradan iade edilmesi; fiyat farkı, kur farkı vb. nedenlerle, tevkifat uygulanan satış bedelinde sonradan bir artış meydana gelmesi ya da satıcı aleyhine fiyat farkı, kur farkı vb. nedenlerle, tevkifat uygulanan satış bedelinde sonradan bir azalma meydana gelmesi halinde uygulamanın nasıl yapılacağı 58 no.lu KDV Tebliğinin A/2 bölümünde örnekleriyle birlikte ayrıntılı olarak açıklandığından burada ayrıca yer verilmemiştir. Özetle belirtmek gerekirse :

- Satıcı lehine çıkan fiyat farkı, kur farkı, vade farkı vb. artışlar için de fatura düzenlenmesi ve bu faturada hesaplanacak KDV üzerinden de KDV tevkifatı uygulanması gerekmektedir.

- Gerek mal iadelerinde ve gerekse satıcı aleyhine çıkan fiyat farkı (fiyat indirimi), kur farkı (kurların düşmesi vb. sebepler) vs. durumlarında tevkifata tabî işlem bedelinde sonradan meydana gelen azalmalarda KDV düzeltilmesi sadece, işlem bedeli üzerinden hesaplanan KDV'nin tevkifata tabi tutulmayan kısmı (1/10'luk kısım) üzerinden yapılacaktır. Yani 9/10'luk kısmın düzeltilmesi sözkonusu değildir.

## **5. HURDA MAL TESLİMLERİNDEN DOĞAN KDV İADE HAKLARI ve BUNLARIN KULLANILMASI :**

Hurda mal teslimleri ile ilgili KDV iade hakkını 2 ayrı başlık altında irdelemek gerekmektedir:

- Hurda malın, yurtiçinde gerçek usulde KDV mükelleflerine tesliminde, 9/10 oranında KDV tevkifatına maruz kalınması nedeniyle satıcılar için doğan iade hakkı.

- Hurda malın ihracında, ihracat istisnası nedeniyle ihracatçı için doğan iade hakkı.

### **5.1. Hurda Malın Yurtiçinde KDV Tevkifatına Maruz Kalınarak Tesliminden Dolayı Satıcının İade Hakkı :**

Hurda malın, yurtiçi tesliminde bulunan gerçek usule tabî bir KDV mükellefinin, alıcının sorumlu sıfatıyla yapacağı 9/10 oranındaki tevkifat nedeniyle tahsil edebileceği KDV 1/10'a düşmüş olmaktadır. Satıcı açısından bunun anlamı indirimli orana (%18 x 1/10=%1,8) tabî mal tesliminde bulunmak gibidir. En önemli sonucu da indirimli orana tabi mal tesliminde bulunanlarda olduğu gibi, normal oranda KDV'ye tabî girdiler nedeniyle yüklenilen KDV'lerin indirimle giderilememesi meselesidir. İşte bunun için 51 no.lu Tebliğde, bu kapsamda teslimde bulunan satıcıların iade talebinde bulunabilecekleri belirtilmiştir.

51 no.lu Tebliğ'de her ne kadar hurda mal teslimleri nedeniyle talep edilecek iadenin "*temel gıda maddelerinde KDV iadesine ilişkin genel esaslar*" çerçevesinde yerine getirileceği belirtilmiş ise de, bilindiği gibi sonradan 4369 sayılı Kanunla KDVK'nun 29'uncu maddesinde yapılan değişiklik çerçevesinde 01.01.1999'dan itibaren temel gıda maddelerindeki iade esasları, Bakanlar Kurulunca vergi nispeti indirilen diğer teslim ve hizmetlerle birlikte değerlendirilerek 74 ve 76 no.lu KDV Genel Tebliği ile "*Yıllık KDV İadesi Esası*" na bağlandığundan, 01.01.1999 sonrasında hurda mal teslimlerinden doğan iadenin temel gıda maddeleri ile ilgili iade esaslarına göre yapılması sözkonusu değildir.

Keza, hurda mal teslimlerinden doğan iadenin esaslarının belirlendiği 30.03.1996 tarihli 53 no.lu KDV Genel Tebliğinde de, iadeye esas matrah ve tutar bildirimleri için KDV Beyannamesinin ekini oluşturan bildirim o tarihlerde yürürlükte olan şekli esas alınarak, bildirim temel gıda maddesi teslimlerine ayrılan 87 ve 88 no.lu satırları önerilmiş ise de sonradan 1999 başında KDV Beyannamesinin şekli tamamen değiştirildiğinde sadece hurda mal teslimlerinin beyanı için 49 ve 50 no.lu satırlar ayrılmış olduğundan, bugün itibarıyla beyanın buna göre yapılması gerektiği açıktır.

53 no.lu Tebliğdeki temel prensipler, bugün geçerli olan KDV beyannamesine (72 no.lu Tebliğdeki açıklamalar da göz önünde bulundurularak) uygulandığında iade beyanının ve hesabının şu şekilde yapılması gerekir :

- İadenin talep edilmesi zorunluluğu yoktur. Mükellef isterse, iade talebinde bulunmak yerine, üzerinde kalan KDV yükünü sonraki dönemlerde indirim yoluyla gidermeyi tercih edebilir. Bu durumda, aşağıda belirtilecek olan 49 ve 50 no.lu satırların doldurulmasına gerek yoktur.

- Hurda mal satışı dolayısıyla iade talep etmeyi tercih eden mükellefin vereceği 1 no.lu KDV Beyannamesindeki "İstisnalar ve İade Hakkı Doğuran İşlemlere İlişkin Bildirim" in (Tablo II) 49 ve 50 no.lu satırlarını doldurması zorunludur.

- Bildirimin 49 no.lu satırına o dönemde teslim edilen ve üzerinden alıcıların KDV tevkifatı yaptıkları hurda mal teslim bedelleri, 50'nci satırına ise bu teslimler nedeniyle alıcı tarafından TEVKİF EDİLEN TOPLAM KDV TUTARI (İşlem KDV'sinin 9/10'u) yazılacaktır.

Yani, 50'nci satırda gösterilecek miktar, 49'uncu satırda gösterilen tevkifata tabi işlem bedelinin %16,2'si olarak hesaplanacaktır. (53 ve 72 no.lu KDV Genel Tebliği)

- 49 ve 50 no.lu satırların bu şekilde doldurulmasından sonra, ilgili diğer satırlar (51,52,53, 28 ve 29) KDV Beyannamesinin doldurulmasına ilişkin genel kurallar çerçevesinde tamamlanır.

- 53 (29) no.lu satırda iadesi gereken KDV'nin çıkması halinde bu tutarın nakden ya da mahsuben iadesi mümkündür.

### **NAKDEN İADE**

→ 2 milyar (86 no.lu Tebliğ) liraya kadar olan kısım teminat veya inceleme raporu aranmaksızın yerine getirilir.

→ Nakden talep edilen ve 2 milyar lirayı aşan iade talepleri YMM raporu ibraz edilmesi halinde teminat ve inceleme raporu aranmaksızın yerine getirilir.

→ Nakden talep edilen, 2 milyar lirayı aşan ve YMM raporu ibraz edilmeyen iade talepleri vergi inceleme raporu sonucuna göre yerine getirilir.

→ Mükellefin 2 milyar lirayı aşan kısım için teminat göstermesi halinde nakit iade talebi YMM raporu veya vergi inceleme raporunun sonucu beklenmeksizin yerine getirilir. Teminat sözkonusu raporların sonucuna göre çözülür.

→ Nakden iade talebinin yerine getirilebilmesi için bir diğer önemli şart, alıcı tarafından tevkif edilen KDV'nin beyanı ile ilgili 2 no.lu KDV Beyannamesinin ve eklerinin alıcı tarafından kendi vergi dairesine verilmiş olması gerektiğidir (53 no.lu Tebliğ). Alıcının, 2 no.lu KDV beyannamesini süresinde ya da sonradan pişmanlık vb. şekillerde vergi dairesine vermemiş olması halinde, satıcının nakden iade talebinin yerine getirilmesi mümkün olmayacaktır. Bu nedenle, hurda mal satıcılarının, alıcının 2 no.lu KDV Beyannamesine ilişkin kendilerine yapacakları bildirim (bu yazımın 4.5.2.2. no.lu bölümünde açıklanan prosedür) yakından takip etmeleri, alıcıyı ikaz etmeleri ve kendilerine zamanında ulaşmayan bildirimlerden vergi dairesini zamanında haberdar etmeleri gerekir.

### **MAHSUBEN İADE**

İadenin mahsup yoluyla alınmak istenmesi halinde, miktarına bakılmaksızın (miktar sınırı olmaksızın) mükellefin kendisinin, ortaklarının, mal ya da hizmet satın aldığı kişilerin vergi borçlarına, ithalat sırasında uygulanan vergilere, SSK prim borçlarına; teminat, vergi inceleme raporu veya YMM raporu aranmaksızın mahsubu mümkündür. (58 ve 86 no.lu Tebliğler.)

Şu kadar ki, 58 no.lu Tebliğde bu mahsubun yapılabilmesi için “..... beyannamelerin ve diğer ilgili belgelerin verilmesi şartıyla.....” gibi bir ibare yer almıştır. Bu ibare ile kastedilenin, genel anlamıyla iade talebinde bulunan satıcıya ait KDV beyannamesi ve ilgili belgeler mi olduğu yoksa, 58 no.lu Tebliğin yürürlükten kaldırarak yerine geçtiği 53 no.lu Tebliğin D/4-b bölümünde zikredilen “alıcıya ait 2 no.lu beyannamesi ve eklerinin verilmiş olması şartı”nın devamı anlamında mı olduğu belli değildir.

Bu belirsizlik 70 no.lu KDV Genel Tebliği ile giderilmiş olup, mahsuben iade taleplerinde, hurda mal satıcısının vereceği 1 no.lu KDV Beyannamesine, mal alış ve satış faturalarının (imalatçılarda sadece satış faturalarının) fotokopileri veya bu faturaların dökümünü gösteren firma yetkililerince onaylı bir listenin eklenmesi yeterli görülmüştür.

## **SMİYB İLE İLİŞKİLİ DURUMUN VARLIĞI HALİNDE İADE**

Sahte veya muhteviyatı itibariyle yanıltıcı belge (SMİYB) düzenleme veya kullanma fiili ile doğrudan veya dolaylı olarak ilgili bulunan hurda mal satıcılarının nakden veya mahsuben iade talepleri 84 no.lu KDV Tebliğindeki "II. Özel Esaslar" bölümünde yer alan açıklamalar çerçevesinde yerine getirilir. (84 no.lu KDV Tebliği IV/2, 53 no.lu KDV Tebliği D/4-c bölümü.)

### **5.2. Hurda Mal İhracında İade Hakkı :**

Hurda malın ihracından doğan iade hakkının kullanılması, herhangi bir malın ihracından doğan iade hakkının kullanılması ile ilgili şartlardan farklı değildir. Bunlarda da, ihracatta KDV iadesi ile ilgili genel usul ve esaslar, aşağıda belirtilen istisnaî özellikler haricinde aynen geçerlidir. Dikkate alınması gereken iki istisnaî özellik şunlardır :

- Satın aldıkları hurda malları aynen ihraç eden mükelleflerin bu ihracat işlemlerinden doğan iade alacaklarının nakden iadesinde 58 no.lu KDV Tebliğine göre ayrıca ve öncelikle şu esasların da gözetilmesinde bulundurulması gerekmektedir :

İhracatçı mükellefler satın aldıkları hurda mal nedeniyle hesaplanan verginin 9/10'unu sorumlu sıfatıyla beyan etmekte, 1/10'unu ise satıcıya ödemektedirler. İhracat dolayısıyla yüklenilen vergilerden , mal alımına ait olanlar bu ikisinin toplamından oluşmaktadır.

İhracatçı mükelleflerin, hurda mal ihracatı nedeniyle doğan ve nakden talep edilen iade alacaklarının, ihraç malının satın alınması sırasında tevkifata tabi tutulup sorumlu sıfatıyla beyan edilen vergiye ait kısmı(9/10), inceleme raporu ve teminat aranmadan iade edilecektir. Ancak bu iade işleminin yapılabilmesi için tevkifat uygulaması ve ihracat istisnası ile ilgili olarak Genel Tebliğlerde belirtilen belgelerin ibrazı şarttır.

İhraç edilen hurda mal nedeniyle satıcıya ödenen katma değer vergisi (1/10) ile diğer gider ve harcamalardan bu ihracata isabet eden kısma ait olup nakden talep edilen vergiler ise 4 milyar lirayı (84 no.lu Tebliğ ile belirlenen had) aşmamaları halinde teminat ve inceleme raporu aranmadan, 4 milyar lirayı aşmaları halinde Yeminli Mali Müşavir Tasdik Raporu ibraz etmeyenler için aşan kısmın yarısı kadar teminat karşılığında iade edilecektir. Teminat karşılığı iadelerde teminat, inceleme raporu sonucuna göre çözülecektir.

Nakden iade talep edilmemesi, bunun yerine mahsuben iadenin tercih edilmesi halinde, ihracatta KDV iadesine ilişkin genel düzenlemeler (84 no.lu KDV Genel Tebliği ve ilgili diğer düzenlemeler) geçerlidir.

- Bir diğer özellik 70 no.lu Tebliğin 6'ncı bölümünde zikredilmiş olup aynen şöyledir :

**"6. Sorumlu Sıfatıyla Katma Değer Vergisi Ödenen İşlemlerde ..... KDV İade**

**İşlemleri :**

.....

*Sorumlu sıfatıyla vergi dairesine nakden veya mahsuben katma değer vergisi ödeyenlerin bu işlemlerle ilgili iade ve mahsup talepleri, haklarında olumsuz rapor bulunan mükelleflerden mal ve hizmet alışları olsa dahi genel esaslara göre yerine getirilecektir.*"

Bu düzenleme 84 no.lu Tebliğle yapılan kapsamlı değişiklikler sırasında kaldırılmamış, aynen muhafaza edilmiştir; Dolayısıyla hurda mal ihraç eden mükellefler yönünden ayrıca dikkate alınması gerekmektedir.

## **6. KDV TEVKİFATI UYGULAYANLARIN MÜTESELSİL SORUMLULUKTAN ve VERGİ SUÇU İSNADI İLE SAVCILİĞA SEVKTEN KURTULMALARI :**

51 no.lu Tebliğin II/C bölümünde şu açıklamalar yer almaktadır :

*“KDV Genel Tebliğlerinde müteselsil sorumluluk ile ilgili olarak yer alan hükümler bu Tebliğe göre vergi tevkifatı uygulayan mükelleflerin, tevkifat uyguladıkları işlemler bakımından yürürlükten kaldırılmıştır.*

*Buna göre; ..... hurda metal alımları dolayısıyla KDV tevkifatı uygulayanlar, tevkifat tutarını beyan edip ödememiş olmaları şartıyla, bu işlemlerle ilgili olarak önceki safhalarda ortaya çıkan verginin Hazineye intikal etmemiş olması nedeniyle müteselsil sorumluluk uygulaması ile muhatap tutulmayacaklardır.”*

Bu konuda, hurda mal teslimlerini de kapsayacak şekilde 70 no.lu KDV Tebliği'nin 6'ncı bölümünde yukarıdakileri teyit eder mahiyette şu açıklamalara yer verilmiştir :

### **“6. Sorumlu Sıfatıyla Katma Değer Vergisi Ödenen İşlemlerde Müteselsil Sorumluluk**

..... :

*Katma Değer Vergisi Kanununun 9'uncu maddesi gereğince, 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 tutulmayacaklardır.*

.....”

Bu uygulama, tevkifat kapsamına sonradan dahil edilen hurda ve atık plâstik, kağıt ve cam ile külçe metaller için de şüphesiz aynen geçerlidir.

Müteselsil sorumluluktan kurtulmak için tevkif edilen KDV'nin beyan edilmesi yetmemekte nakden ya da mahsuben ödenmiş olması da gerekmektedir.

Bu konu ile ilgili olarak 2002/1 no.lu KDV İç Genelgesinde ayrıca şu açıklama yer almıştır :

### **“5. Alışlarında Tevkifat Uygulayan Mükelleflerin Mal Aldıkları Mükellefler Hakkında SMİYB**

#### **Kullanma Raporu veya Tespiti Bulunması Halinde Yapılacak İşlemler**

*Katma Değer Vergisi Kanununun 9'uncu maddesinin Bakanlığımıza verdiği yetkiye istinaden mal ve hizmet alışlarında katma değer vergisi tevkifatı yapmakla sorumlu tutulan mükellefler hakkında, sahte veya muhteviyatı itibariyle yanıltıcı belge kullandığı konusunda rapor veya tespit bulunan mükelleflerden alışlarına ilişkin olarak tevkif ettikleri vergiyi beyan edip ödemeleri kaydıyla, bu alışları nedeniyle vergi suçu raporu dahil tarhiyat işlemi yapılmayacaktır.”*

Gerek 51 ve 70 no.lu Tebliğlerden ve gerekse 2002/1 no.lu KDV İç Genelgesinden yukarıya alınan açıklamaların ortak özelliği şöyle özetlenebilir :

Hurda mal alanlar dahil, sorumlu sıfatıyla KDV ödemek durumunda olan mükellefler, bu sorumluluklarını eksiksiz yerine getirdikleri takdirde, tevkifat yapılmasını gerektiren aşamadan daha önceki aşamalarda ortaya çıkmış ya da çıkabilecek herhangi bir aksaklıktan (satıcının ve/veya onun alt kademelerinde bulunanların SMİYB kullanmış olmaları vs.) ne parasal ve ne de hürriyeti bağlayıcı ceza anlamında sorumlu tutulmayacaklardır.

(\*) 85 no.lu Tebliğde yer alan bu açıklama ile ilgili olarak gerek Gelirler Genel Müdürlüğü ve gerekse İstanbul Defterdarlığınca verilen ve daha sonra 86 no.lu Tebliğdeki yaklaşıma da temel teşkil ettiği anlaşılan muktezalarda şu görüşler ileri sürülmüştür :

“.....

*Bu açıklamalar çerçevesinde alüminyum külçeden nitelik ve kullanım alanı itibarıyla farkı bulunmayan alüminyum alaşımlı külçe, deoksidan külçe ve yuvarlak ingot (billet) ile külçe halindeki çinko, katot, ramat ve pik teslimlerinin yukarıda belirtilen Tebliğdeki düzenlemelere göre tevkifata tabi tutulması gerekmektedir.” (Gel. Gen. Md. 26.04.2002 tarih ve 18721 sayılı Mukteza)*

“.....

*Buna göre, hem hurdacıların basit usullerle külçe haline getirerek sattığı metal teslimlerinde hem de fabrikalarda üzerinde işlem yapılarak külçe haline getirilen (billet, ramat ve katot dahil) metallerin teslimlerinde tevkifat uygulanacaktır.*

*Öte yandan, külçe metallerin ithali, Katma Değer Vergisi Kanununun 1/2 nci maddesi hükmü uyarınca genel esaslara göre vergiye tabi olup, bunların ithal edenler tarafından kamu kuruluşları ve basit usule tabi olanlar dışındaki mükelleflere tesliminde de tevkifat uygulanacaktır.” (Gel. Gen. Md. 30.04.2002 tarih ve 19111 sayılı Mukteza)*

“.....

*İlgi yazınızda, üyelerinizden gelen talepler doğrultusunda bakır, pirinç, çinko, nikel, kurşun, alüminyum ve demir gibi maden cevherinden veya hurdalarından eritilerek elde edilen, katot, anod, ramat, külçe, billet ve slab gibi hammadde veya yarı mamullerin 85 seri No.lu Katma Değer Vergisi Genel Tebliği çerçevesinde 9/10 tevkifat kapsamına girip girmediğinin ve tevkifat kapsamında yerli ve ithal ayrımı yapıp yapılmayacağı sorulmaktadır.*

.....

*Buna göre; demir, bakır, pirinç, çinko, nikel, kurşun, alüminyum gibi metallerin yurt içinde hurda olarak veya bunların eritilmesi sonucu külçe haline dönüştürülmesi suretiyle teslimlerinde katma değer vergisi tevkifatı uygulanacaktır. Aynı şekilde, bu metallerin nitelik ve kullanım alanı itibarıyla külçeden farkı bulunmayan katot, anod, ramat, .billet (takoz), slab, ingot, platine, kütük, granül, alaşımlı külçe, deoksidan külçe gibi isimlerle teslimi de tevkifata tabi tutulacaktır.*

*Tevkifat uygulaması için sözkonusu malların ithal edilmiş olması veya yurt içinden tevkifata tabi olmayan kurumlardan temin edilmiş olmasının bir önemi bulunmamaktadır. Bir başka ifade ile bu malların, ilgili genel tebliğlerde tevkifata tabi tutulmayacağı belirtilen durumlar hariç olmak üzere yurt içindeki her türlü teslimleri tevkifat kapsamına girmektedir.” (İstanbul Defterdarlığı 14.05.2002 tarih ve 2629 sayılı Mukteza)*

“.....

*İlgi yazınızda, firmanızın gerek yurtiçinden satın aldığı gerekse yurtdışından ithal ettiği bakır külçe, bakır katot, pirinç külçe, kurşun külçe, çinko külçe ve boraks hammaddelerini veya bunların hurdalarını imalatta kullanmak suretiyle pirinç çubuk, pirinç boru, pirinç köşebent ve pirinç kütük imal ettiği belirtilerek gerek imalatçılardan gerekse tüccardan satın alınan bakır, külçe, bakır katot, pirinç külçe, kurşun külçe, çinko külçe, boraks ile bu alımların yurt dışından mal ithal eden ithalatçılardan yapılması durumunda da tevkifat yapıp yapılamayacağı, pirinç çubuk, pirinç boru, pirinç köşebent, pirinç kütük teslimlerinin tevkifata tabi bulunup bulunmadığı hususunda görüş talep edilmektedir.*

.....

*Yapılan düzenlemelerden anlaşılacağı üzere, sözkonusu metallerin hurda ve külçelerinin, bunların nihai kullanım aşamasında girdi olarak kullanılabilmesi için yeniden eritmeye gerek duyulmayacak aşamaya kadar ki her türlü teslimleri katma değer vergisi tevkifatına tabi olacaktır.*

*Buna göre, firmanız tarafından imalatçılardan, tüccardan ve yurtdışından sözü edilen malı ithal eden ithalatçılardan satın alınan bakır külçe, bakır katot, pirinç külçe, kurşun külçe, çinko külçe, boraks alımı ve satımına KDV tevkifatı uygulanacaktır. Tevkifat uygulaması için satıcıların sözkonusu malları ne şekilde tedarik ettikleri veya kendilerinin üretilip üretmediklerinin bir önemi bulunmamaktadır.*

---

*Ancak, firmanız tarafından teslim edilen pirinç çubuk, pirinç boru, pirinç köşebent, pirinç kütük gibi malların, başka ürünlerin üretiminde kullanılabilmek için prensip itibariyle yeniden eritmeye tabi tutulmayacak mallardan olması halinde tarafınızdan teslimlerinde KDV tevkifatı uygulanmayacaktır.” (İstanbul Defterdarlığı 28.05.2002 tarih ve 2957 sayılı Mukteza)*

“.....

*..... demir, bakır, alüminyum, kurşun, çelik, pirinç, çinko, pik, sarı, bronz ve benzeri her türlü metaller ile bu metallerin alaşım, bileşim ve curufları, mamul ve yarı mamul madde üreten imalathane ya da fabrikalarda imal sırasında elde edilen metal kırpıntı, döküntü ve talaşlar ile standart dışı çıkan metal ürünler, izabe tesislerinden çıkan standart dışı metal hammaddeler, yarı mamuller, hadde bozukları ve benzerleri “hurda metal” kabul edilmektedir.*

*Dolayısıyla, yukarıda sayılan hurda metallerin alışlarında tevkifat uygulanıp uygulanmadığına bakılmaksızın külçe olarak veya külçe haline getirilerek satılması genel esaslar çerçevesinde tevkifata tabi olacaktır. Başka bir anlatımla, söz konusu metallerin hurda veya külçe halinde tevkifata tabi tutulmadan alınması ya da ithal edilmesi sonraki aşamalarda tevkifat yapılmasına engel değildir. Ayrıca alüminyum külçeden nitelik itibariyle farkı bulunmayan alüminyum alaşımlı külçe, deoksidan külçe, yuvarlak ingot (billet) teslimlerinde tevkifat uygulanacaktır.” (Gelirler Genel Md. 10.06.2002 tarih ve 26814 sayılı mukteza)*

| MEHAZ : İstanbul YMM Odası, Malî Mevzuat Platformu, 15.06.2002