

Sirküler Tarihi : 23.11.2009
Sirküler No : 2009/118

HAKLARINDA OLUMSUZ TESPİT VEYA RAPOR BULUNAN MÜKELLEFLERDEN YAPILAN ALIMLARA İLİŞKİN KDV İNDİRİMİNE YÖNELİK OLARAK VERGİ DAİRELERİNCE YAPILAN TEBLİGATLAR

1. GENEL BİLGİ :

Bilhassa Varlık Barışı'ndan yararlanma süresinin sonuna yaklaşıldığı son günlerde vergi dairelerince mükelleflere; 84 Seri No.lu KDV Genel Tebliği uyarınca hakkında olumsuz rapor yahut tespit bulunan mükelleflerden alımları olduğunun tespit edildiği bildirilmektedir. Anılan yazılarda mükelleflerin, bu alımlara ilişkin KDV tutarlarının, düzeltme beyannamesi verilmek suretiyle indirimler arasından çıkarılması, bu suretle ödenecek vergi çıkması halinde ödenmesi veya teminat verilmesi ya da düzeltme beyannamesi verilmemesi durumunda olumsuz alımlara isabet eden KDV'nin 4 katı tutarında teminat verilmesi gerektiği belirtilmektedir.

Önerilen bu işlemleri yapmayan mükellefler, 84 no.lu KDV Genel Tebliği uyarınca **özel esaslara tabi olabileceği veya hakkında vergi incelemesi yapılabileceği** konusunda uyarılmaktadır.

Öncelikle belirtmek gerekir ki söz konusu yazılar, elektronik ortamda verilen Ba ve Bs formlarının çapraz kontrolleri sonucunda KOD listesinde görünen mükelleflerden alım yapan tüm mükelleflere gönderilen, şablon yazılardır. Bu nedenle anılan yazılar, yazıların gönderildiği mükellefler nezdinde gerçekleştirilen bir vergi incelemesi anlamına gelmemektedir.

Diğer taraftan, hakkında olumsuz rapor yahut tespit bulunduğu belirtilen mükellefler esas itibariyle;

- Sadece yapmış olduğu alımların bir kısmı "Sahte veya Muhteviyatı İtibariyle Yanıltıcı Belge (SMİYB)" olan,
- Bizzat SMİYB düzenleyen,
- Defter ve belgelerini incelemeye ibraz etmeyen,
- Adresinde bulunmayan veya mükellefiyeti re'sen kapatılan,

olmak üzere dört gruptan oluşmaktadır.

Dolayısıyla söz konusu mükellefler hakkındaki tespitler yeknesak değildir. Ayrıca bu tespitlerin sadece bir kısmı vergi inceleme raporuna istinaden yapılmış olup, geri kalanlarla ilgili olarak herhangi bir vergi inceleme raporu da bulunmamaktadır.

Yukarıda açıkladığımız kapsamda bir vergi dairesi yazısını tebliği alan mükelleflerin yapabileceği işlemlere ilişkin olarak İstanbul Vergi Dairesi Başkanlığı'nın resmi açıklaması; "<http://www.ivdb.gov.tr/duyurulan/duyuru/13112009KDV-Duyuru.htm>" web adresinde yer almaktadır

Konuya ilişkin değerlendirme ve önerilerimiz aşağıda belirtilmektedir. Açıklamalara geçmeden önce SMİYB kavramında ne anlaşılması gerektiğini kısaca hatırlatmakta yarar görüyoruz.

Sahte belge, gerçek bir muamele veya durum olmadığı halde bunlar varmış gibi düzenlenen belgedir. **Gerçek bir muamele veya duruma dayanmakla birlikte** bu muamele veya durumu mahiyet veya miktar itibariyle gerçeğe aykırı şekilde yansıtan belge ise, **muhteviyatı itibariyle yanıltıcı belgedir**.

Muhteviyatı itibariyle yanıltıcı belgelere 84 no.lu KDV Genel Tebliğinde şu örnekler verilmiştir:

- Mal veya hizmetin miktar veya değerini gerçeğinden az veya çok gösteren belgeler,
- Alıcı veya satıcısı, tarihi, seri numarası tahrif edilmiş belgeler,
- Mal tesliminin veya hizmet ifasının gerçek olduğu ancak belge düzenleme yetkisi bulunmayanlar tarafından düzenlenen veya adına belge düzenlenmesi gereken kişi yerine başkası adına düzenlenmiş belgeler (Bu belge kullanıcı açısından muhteviyatı itibariyle yanıltıcı, düzenleyen açısından sahte belge olarak kabul edilir.).

Bu vesileyle, sahte veya muhteviyatı itibariyle yanıltıcı belge kullanımının ağır sonuçları ile bu tür belgelerden korunmak için alınabilecek önlemleri detaylı bir şekilde açıklayan ve 13.7.2009 tarihinde güncellenen 2008/134 sayılı Duyurumuzu önemle ve dikkatle okumanızı öneririz.

2. MÜTESELSİL SORUMLULUK :

Vergi Usul Kanununun 11 inci maddesi uyarınca *"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 yönetimine katılmak veya menfaat sağlamak suretiyle dolaylı olarak ilişkide bulunduğu tespit olunanlar müteselsilen sorumludurlar."*

84 No.lu KDV Tebliği'nde, yukarıda yer verilen yasa hükmüne istinaden, mal teslimlerinde alım-satıma taraf olanların, hizmet ifalarında hizmetten yararlananların, bu safhadaki işlem bedeli üzerinden hesaplanan katma değer vergisi ile sınırlı olmak üzere, Hazine'ye intikal etmeyen katma değer vergisinden müteselsilen sorumlu olacakları belirtilmektedir.

Dolayısıyla mükellefler, haklarında olumsuz tespit bulunan mükelleflerden yapmış oldukları alımlara ilişkin KDV tutarları ile sınırlı olmak üzere, Hazine'ye intikal etmeyen KDV'nin ödenmesinden müteselsilen sorumlu olmaktadır.

Ancak;

- Söz konusu alışlar için KDV tevkifatı yapılmış ve bu tutar vergi dairesine ödenmiş ise yahut,
- KDV dahil işlem bedelleri banka yoluyla veya çek ile ödenmişse (banka yoluyla ve çekle ödemenin kapsamı aşağıda tanımlanmaktadır),

müteselsil sorumluluk uygulaması söz konusu olmamaktadır.

Müteselsil sorumluluk kapsamında vergi, mükellef adına tarh ve tahakkuk ettirilecek ve öncelikle mükelleften aranacak, mükelleften tahsil imkanı olmayan hallerde mal/hizmet alım-satımına taraf olanların sorumluluğuna başvurulacaktır.

Müteselsil sorumluluğun kapsamı hesaplanan KDV, gecikme faizi ve gecikme zammı ile sınırlı olup, cezalar müteselsil sorumluluk kapsamında bulunmamaktadır.

3. KDV İNDİRİM HAKKI :

KDV Kanunu'nun 29'uncu maddesi uyarınca mükellefler, kendilerine yapılan teslim ve hizmetler dolayısıyla hesaplanarak düzenlenen fatura ve benzeri vesikalarda gösterilen katma değer vergisini indirim konusu yapabilmektedirler. Anılan madde uyarınca indirim hakkı vergiyi doğuran olayın vuku bulduğu takvim yılı aşılmamak şartıyla, ilgili vesikaların kanuni defterlere kaydedildiği vergilendirme döneminde kullanılabilir.

Bu kapsamda KDV indiriminin yapılabilmesi için;

- Yüklenilen KDV'nin, faaliyete ilişkin GERÇEK bir mal ve hizmet alımlarından kaynaklanması,

- Fatura ve benzeri belge üzerinde gösterilmesi,
- Fatura ve benzeri belgenin bizzat mal teslimi yahut hizmet ifasını gerçekleştiren mükellef tarafından düzenlenmiş olması,
- İlgili faturaların takvim yılı aşılmamak kaydıyla yasal defterlere kaydedilmiş olması,
- KDV Kanunu'nda indirimi yasaklayan bir hükmün bulunmaması,

gerekmektedir.

Dolayısıyla mal/hizmet alımlarına ilişkin olarak yüklenilen KDV'nin indirim konusu yapılabilmesi için mutlaka yukarıdaki şartların sağlanması gerekmektedir.

4. VERGİ DAİRESİ YAZILARINA KARŞI YAPILABİLECEK İŞLEMLER :

Yukarıda açıklandığı üzere hakkında olumsuz tespit veya rapor bulunan mükelleflerden mal/hizmet alış gerçekleştiren mükelleflerin iki yönden sorumlulukları bulunmaktadır;

- Müteselsil sorumluluk kapsamında, hakkında olumsuz tespit bulunan mükellef tarafından Hazineye intikal ettirilmeyen KDV'nin ödenmesi (*söz konusu alışlara ilişkin olarak hesaplanan KDV tutarı ile sınırlı olarak*),
- Alışlara ilişkin olarak yüklenilen KDV'nin indirimi.

Aşağıda olumsuz tespit niteliğine göre, mükelleflerin vergi daireleri tarafından gönderilen yazılara karşı yapabilecekleri işlemler belirtilmiştir.

4.1. SMİYB Düzenlediği Tespit Edilen Mükelleflerden Alışlar

- Söz konusu tespit vergi inceleme raporu ile yapılmış ise, düzeltme beyannamesi verilerek ilgili KDV tutarlarının indirimlerden çıkartılması yahut Varlık Barışı'ndan yararlanılması en uygun alternatiftir.
- Söz konusu tespit henüz bir vergi inceleme raporuna bağlanmamış ise yukarıdaki belirtilen yöntemlere başvurmak yerine, olumsuz alışlara ilişkin indirim KDV tutarının 4 katı kadar teminat verilerek, ilgili mükellef nezdindeki incelemenin tamamlanması beklenebilir. Ancak inceleme sonucunda alım yapılan mükellefin SMİYB düzenlediği tespit edilirse, alıcı adına cezalı tarhiyat yapılabilecek ve vergi kaçakçılığı suçu işlendiği ileri sürülerek savcılığa suç duyurusunda bulunabilecektir. İnceleme olumlu sonuçlandığında verilen teminat geri alınacaktır. Bu yol kanaatimizce risklidir, çünkü Varlık Barışı süreli bir uygulama olduğu için inceleme bittiğinde Varlık Barışından yararlanma süresi de yüksek bir olasılıkla bitmiş olacaktır. Bu nedenle rapor olmasa bile rapor varmış gibi hareket edilmesini ve düzeltme beyannamesi verilmesi ya da Varlık Barışı'ndan yararlanılması alternatiflerinden birinin tercih edilmesini öneriyoruz.
- Bu kapsamda bulunan mükelleflerden gerçekleştirilen alış bedellerinin banka havalesi yahut çekle yapılmış olması; müteselsil sorumluluk uygulamasına muhatap tutulmamak için yeterli olmakla birlikte, bu alışlara ilişkin KDV'nin indirim konusu yapılabilmesi için tek başına yeterli değildir. SMİYB düzenlediği tespit edilen bir mükelleften yapılan alımlara ilişkin KDV'nin indirim konusu yapılabilmesi için, yukarıda belirtilen ödeme belgelerinin yanı sıra, mal/hizmet alımının gerçek bir alım olduğuna ve bizzat hakkında olumsuz tespit bulunan mükelleften yapıldığına ilişkin her türlü belgenin ibraz edilmesi gerekecektir.

Ancak buna rağmen, hakkında SMİYB düzenleme tespiti bulunan mükellefin söz konusu mal/hizmet teslimini gerçekleştirecek kapasiteye sahip olmadığı yahut anılan mal/hizmet tesliminin yapıldığı ispatlanmakla birlikte teslimin hakkında olumsuz tespit bulunan mükellef tarafından yapılmadığının tespit edilmesi gibi durumlarda, söz konusu alışlara ilişkin KDV'nin düzeltme beyannamesi yoluyla indirimlerden çıkartılması yahut Varlık Barışı'ndan yararlanılması uygun olacaktır.

- Olumsuz alışın dönemi zamanaşımına uğramışsa, bu durumu belirten ve ödemelerin 84 no.lu Tebliğe uygun olarak yapıldığını ifade eden bir yazı ile cevap verilmesi uygundur. Ödeme 84 no.lu Tebliğe göre tevsik edilemiyorsa sadece zamanaşımı açıklaması ile cevap verilmesi yeterlidir.
- SMİYB düzenleyen mükelleften yapılan alışlar dolayısıyla Hazine'ye intikal ettirilmeyen KDV'nin ödenmesinden, söz konusu SMİYB'yi kullanan yani bu belgelere istinaden KDV indiriminde bulunan mükellefler de müteselsilen sorumlu olmaktadır. Ancak söz konusu alışlar için KDV tevkifatı yapılmış ve bu tutar vergi dairesine ödenmiş ise, tevkifat yapılan alışlardan dolayı alıcının müteselsil sorumluluğu bulunmamaktadır.

4.2. SMİYB Kullandığı Tespit Edilen Mükelleflerden Alışlar

- Bu kapsamdaki mükelleflerden yapılan alışların tamamının gerçek bir mal/hizmet alımına dayanması ve buna ilişkin ödemelerin banka yoluyla yahut çek ile yapılmış olması halinde, keyfiyeti vergi dairesine izah eden ve ödeme belgelerinin istenildiği takdirde ibraz edilebileceğini belirten veya ödeme belgelerinin ekinde yer aldığı bir cevabi yazı gönderilmesi isabetli olacaktır: (Örnek bir cevabi yazıya ekte yer verilmiştir).

Bu durumda bu alışlara ilişkin KDV'nin indirim konusu yapılmasında bir engel olmayacağından, düzeltme beyannamesi vermeye yahut sadece bu amaçla Varlık Barışı'ndan yararlanmaya gerek bulunmamaktadır. Ayrıca ödemeleri bu şekilde yapan mükelleflerin Hazineye intikal etmeyen KDV tutarından ötürü bir müteselsil sorumlulukları da bulunmayacaktır.

- Ödemelerin banka havalesi yahut çek ile yapılmaması durumunda ise mükellefler; düzeltme beyannamesi vererek ilgili KDV'ni indirimlerden çıkarma, Varlık Barışı'ndan yararlanma, alışta yüklenilen ve indirim konusu yapılan KDV'nin 4 katı tutarında teminat gösterme yollarından birine başvurabilirler. Ancak bu kapsamdaki mükellefler tarafından düzenlenen faturaların gerçek bir mal/hizmet teslimine ilişkin olduğunun ve bizzat faturayı düzenleyen mükelleflerden alındığının ispat edilmesi mümkün olan durumlarda hiçbir işlem yapılmaması da söz konusu olabilmektedir. Bu durumda mükelleflerin bu alışlara ilişkin olarak vergi incelemesine sevk edilmesi söz konusu olabilir. Önerimiz vergi dairesine mutlaka cevap verilmesi yönündedir.
- Olumsuz alışın dönemi zamanaşımına uğramışsa, bu durumu belirten ve ödemelerin 84 no.lu Tebliğe uygun olarak yapıldığını ifade eden bir yazı ile cevap verilmesi uygundur. Ödeme 84 no.lu Tebliğe göre tevsik edilemiyorsa sadece zamanaşımı açıklaması ile cevap verilmesi yeterlidir.
- Ödemelerini banka veya çek aracılığıyla yapmayan mükelleflerin, Hazineye intikal ettirilmeyen KDV tutarlarına ilişkin olarak, indirim konusu yapmış oldukları KDV tutarları kadar müteselsil sorumlulukları bulunacaktır. Ancak söz konusu alışlar için KDV tevkifatı yapılmış ve vergi dairesine ödenmiş ise, tevkifat yapılan alışlardan dolayı mükellefin müteselsil sorumluluğu bulunmamaktadır.

4.3. Adresinde Bulunamayan veya Mükellefiyeti Re'sen Kapatılan Mükelleflerden Alışlar

- Adreste bulunmama veya mükellefiyetin kapatıldığı dönemden önceki dönemler için, yani hakkında söz konusu olumsuz tespit bulunan mükellefin faal olduğu dönemlerde yapılan alışlar için herhangi bir sorumluluk bulunmamaktadır. Mükelleflerin, durumu vergi dairelerine cevabi yazı ile izah etmeleri gerekmektedir.
- Adresinde bulunulmadığı veya mükellefiyetin kapatıldığı dönemler için ise söz konusu alışlar için düzeltme beyannamesi vermek suretiyle KDV indirimlerinden çıkartmak, Varlık Barışı'ndan yararlanmak yahut olumsuz alışlara ilişkin KDV'nin 4 katı tutarında teminat vermek gerekecektir. Aksi takdirde incelemeye sevk edilme ihtimali bulunmaktadır.

- Bu kapsamda bulunan alışların bedellerinin banka havalesi yahut çekle yapılmış olması, başlı başına bu alışlara ilişkin KDV'nin indirim konusu yapılabileceği anlamına gelmemektedir. Bu durumdaki bir mükelleften yapılan alımlara ilişkin KDV'nin indirim konusu yapılabilmesi için yukarıda belirtilen ödeme belgelerinin yanı sıra, mal/hizmet alımının gerçek bir alım olduğuna ve bizzat hakkında olumsuz tespit bulunan mükelleften yapıldığına ilişkin her türlü belgenin ibraz edilmesi gerekecektir. Ancak buna rağmen, hakkında söz konusu olumsuz tespit bulunan mükellefin bu mal/hizmet teslimini gerçekleştirecek kapasiteye sahip olmadığına yahut anılan mal/hizmet tesliminin yapıldığı ispatlanabilmek ile birlikte teslimin hakkında olumsuz tespit bulunan mükellef tarafından yapılmadığının tespit edilmesi gibi durumlarda, söz konusu alışlara ilişkin KDV'nin düzeltme beyannamesi yoluyla indirimlerden çıkartılması yahut Varlık Barışı'ndan yararlanılması uygun olacaktır.
- Olumsuz alışın dönemi zamanaşımına uğramışsa, bu durumu belirten ve ödemelerin 84 no.lu Tebliğe uygun olarak yapıldığını ifade eden bir yazı ile cevap verilmesi uygundur. Ödeme 84 no.lu Tebliğe göre tevsik edilemiyorsa sadece zamanaşımı açıklaması ile cevap verilmesi yeterlidir.
- Söz konusu alışlar için KDV tevkifatı yapılmış ve vergi dairesine ödenmiş ise, tevkifat yapılan alışlardan dolayı mükellefin müteselsil sorumluluğu bulunmamaktadır.

4.4. Defter ve Belgelerini İbraz Etmeyen Mükelleflerden Alışlar

- Bu kapsamdaki mükelleflerden yapılan alışların tamamının gerçek bir mal/hizmet alımına ilişkin ve buna ilişkin ödemelerin banka yoluyla yahut çek ile yapılmış olması halinde, durumu Vergi Dairesi'ne bildiren ve bu belgelerin istenildiği takdirde ibraz edilebileceğini belirten (veya ödeme belgelerini de vergi dairesinin bilgisine sunan) bir yazı ile cevap verilmesi uygun bir alternatiftir.

Bu durumda bu alışlara ilişkin KDV'nin indirim konusu yapılmasında bir engel olmayacağından, düzeltme beyannamesi vermeye yahut sadece bu amaçla Varlık Barışı'ndan yararlanmaya gerek bulunmamaktadır. Ayrıca ödemeleri bu şekilde yapan mükelleflerin Hazineye intikal etmeyen KDV tutarından ötürü bir müteselsil sorumlulukları da bulunmayacaktır.

- Ödemelerin banka havalesi yahut çek ile yapılmaması durumunda ise mükellefler; düzeltme beyannamesi vererek ilgili KDV'ni indirimlerden çıkartma, Varlık Barışı'ndan yararlanma, alışta yüklenilen ve indirim konusu yapılan KDV'nin 4 katı tutarında teminat gösterme yollarından birine başvurabilirler. Ancak bu kapsamdaki mükellefler tarafından düzenlenen faturaların gerçek bir mal/hizmet teslimine ilişkin olduğunun ve bizzat faturayı düzenleyen mükelleflerden alındığının ispat edilmesi mümkün olan durumlarda hiçbir işlem yapılmaması da söz konusu olabilmektedir. Bu durumda mükelleflerin bu alışlara ilişkin olarak vergi incelemesine sevk edilmesi muhtemeldir.
- Olumsuz alışın dönemi zamanaşımına uğramışsa, bu durumu belirten ve ödemelerin 84 no.lu Tebliğe uygun olarak yapıldığını ifade eden bir yazı ile cevap verilmesi uygundur. Ödeme 84 no.lu Tebliğe göre tevsik edilemiyorsa sadece zamanaşımı açıklaması ile cevap verilmesi yeterlidir.
- Ödemelerini banka veya çek ile yapmayan mükelleflerin, Hazineye intikal ettirilmeyen KDV tutarlarına ilişkin olarak, indirim konusu yapmış oldukları KDV tutarları kadar müteselsil sorumlulukları bulunacaktır. Ancak söz konusu alışlar için KDV tevkifatı yapılmış ve vergi dairesine ödenmiş ise, tevkifat yapılan alışlardan dolayı mükellefin müteselsil sorumluluğu bulunmamaktadır.

Yukarıda yer verilen açıklamalara ilave olarak aşağıdaki hususların dikkate alınmasında fayda bulunmaktadır.

5. DİĞER HUSUSLAR

5.1. Varlık Barışı

- 2009/90 Sayılı Sirkülerimizde belirtildiği üzere, 10.07.2009 tarihli Resmi Gazete’de yayımlanan 5917 Sayılı Kanun ile kamuoyunda “Varlık Barışı” olarak bilinen 5811 Sayılı Bazı Varlıkların Milli Ekonomiye Kazandırılması Hakkında Kanun’da yapılan değişiklik sonucunda KDV indiriminin reddinden kaynaklanan tarhiyatlar da mahsup kapsamına alınmıştır. Ancak söz konusu değişiklik yapılmadan önce 5811 Sayılı Kanun kapsamında beyanda bulunan mükelleflerin, yeni beyanda bulunmadıkları sürece eski beyanları dolayısıyla KDV indiriminden kaynaklanan tarhiyatlara ilişkin olarak mahsup hakları bulunmamaktadır.
- 5811 Sayılı Kanun kapsamında beyan edilen tutarların tarh edilen vergilere (dolayısıyla indirim reddedilen KDV tutarlarına) mahsup edilebilmesi için, beyan edilen varlıklara ilişkin verginin ödenmesi şartı bulunmaktadır.
- İndirimi reddedilen katma değer vergisine ilişkin mahsup edilecek matrah tutarı, **indirimi reddedilen vergiye esas teşkil eden bedel** olacaktır. Ancak, indirimi reddedilen vergiye ilişkin bedelin tespit edilememesi halinde mahsup edilecek matrah tutarı, %18 KDV oranı dikkate alınarak hesaplanacaktır.

100 TL’lik gider belgesinin ticari kazançla ilgili olmadığı gerekçesi ile reddedildiğini varsayarsak; bu gider % 18 KDV’ye tabi bir mal veya hizmete ilişkin ise, 5811 sayılı Kanun kapsamında beyan edilen veya bildirilen varlıklar nedeniyle mahsup edilebilecek tutar, gider belgesinde yer alan KDV hariç bedel olan 100 TL’dir. Eğer bu gider % 8 KDV’ye tabi olsaydı da, mahsup edilebilecek tutar yine 100 TL olacaktır. Çünkü yukarıda belirtildiği üzere mahsup, indirimi reddedilen KDV’ye esas teşkil eden bedeldir.

- Varlık Barışı’ndan yararlanmak, sahte veya muhteviyatı itibarıyla yanıltıcı belge kullanımı nedeniyle Vergi Usul Kanununun 359’uncu maddesi uyarınca hapis cezası uygulanmasına engel teşkil etmez. Zira, 5811 sayılı Kanunun 3/5’inci maddesinde, bu Kanun kapsamında bildirilen veya beyan edilen tutarlar nedeniyle vergi incelemesi ve tarhiyatı yapılmayacağı belirtilmekle birlikte, VUK’nun 359’uncu maddesinin uygulanmayacağı ifade edilmemektedir. Ancak gündemdeki vergi dairesi tebligatları nedeniyle Vergi Barışı’ndan yararlanılması halinde, incelemeye sevk işlemi yapılmadığı için, bu fiillerin tespit edilmesi ve dolayısıyla kaçakçılık suçu işlendiği gerekçesiyle hapis cezası istemiyle dava açılması ihtimali düşmektedir.
- Varlık Barışı’ndan yararlanmak isteyen mükelleflerin 31.12.2009 tarihine kadar beyanda bulunması gerekmektedir. Konuya ilişkin ayrıntılı açıklamalar 2009/90, 99 ve 111 sayılı Sirkülerlerimizde yer almaktadır.
- Varlık Barışı’ndan yararlanmak için şirket tarafından mutlaka nakit konulması zorunlu değildir. Altın, menkul kıymet (tahvil, hisse senedi vs.) ve diğer sermaye piyasası araçları ile taşınmazların da Varlık Barışı’na konu edilmesi mümkündür. Taşınmazların beyan veya bildirimde konu edilmesi halinde beyan edilecek veya bildirilecek değer, beyan yahut bildirimde bulunan gerçek veya tüzel kişiler tarafından tespit edilecektir. Dolayısıyla mahsup uygulamasına da bu değerler esas alınacaktır. Bu değerlerin mükelleflerce gerçeğe uygun olarak belirlenmesi gerekir. Aksi takdirde ileride bunların mahsubunda sorun yaşanabilir.
- Varlık Barışı kapsamında sermayeye ilave edilmek üzere anonim, eshamlı komandit ve limited şirketlerin aktifine kaydedilecek taşınmazlara ilişkin tapuda yapılacak işlemler ile diğer sermaye artırımı işlemleri, 492 sayılı Harçlar Kanununun 123 üncü maddesinin üçüncü fıkrası uyarınca harçtan, bu işlemler için düzenlenecek kâğıtlar da Damga Vergisi Kanununa ekli (2) sayılı tablonun IV/16 bölümü hükmü uyarınca damga vergisinden müstesnadır. İstisna hükmünün uygulanabilmesi için mükelleflerin, Kanunda belirtilen beyannamenin verilmesini müteakiben ilgili vergi dairesinden, beyan edilen taşınmazların tapu kayıtlarına ilişkin bilgileri

de içerecek şekilde 5811 sayılı Kanun kapsamında şirket adına beyan edilerek özel fon hesabına alınan tutarın sermaye artırımında kullanılacağı ve bu çerçevede tapu işleminde harç ve damga vergisi aranılmayacağı hususunda bir yazı alarak, bu belgeyi ilgili tapu sicil müdürlüğüne ibraz etmeleri gerekmektedir.

5.2. Banka ve Çek Yoluyla Ödeme

84 No.lu KDV Genel Tebliği; alıcıların KDV dahil toplam işlem bedellerini;

- 4389 sayılı Bankalar Kanunu hükümlerine göre faaliyette bulunan banka veya katılım bankaları vasıtasıyla ödemeleri ve banka veya katılım bankalarına yapılacak ödeme sırasında düzenlenecek belgede satıcının (veya adına hareket edenlerin) adı- soyadı (tüzel kişilerde unvanı) ile banka veya katılım bankasındaki hesap numarasını ve vergi kimlik numarasını doğru olarak yazdırmaları,
- Ödemenin çekle yapılmış olması halinde Türk Ticaret Kanununun 697 nci maddesinin birinci ve ikinci fıkrasına uygun olarak çek düzenlemeleri ve lehine çek keşide edilenin vergi kimlik numarasını yazmaları,

halinde müteselsil sorumluluk uygulamasına muhatap tutulmayacaklarını belirtilmektedir. Dolayısıyla, yukarıda kullanılan banka yoluyla yahut çek ile ödeme kavramlarının bu şekilde dikkate alınması gerekmektedir.

Uygulamada bazı vergi dairelerinin mükelleflerden ödeme durumunu YMM Raporu ile tevsik etmelerini istedikleri görülmektedir. Bu, mevzuattan kaynaklanan bir talep olmayıp, ilgili dairelerin KDV iadesi tatbikatından kaynaklandığı anlaşılan münferit uygulamalarıdır. Ancak bu olasılık, ödemelerdeki şekli eksiklikleri izah etmekte etkili olabilmektedir. Mükelleflerin, öncelikle vergi dairelerini rapora gerek olmadığı yönünde ikna etmeye çalışmalarını, bunu başaramadıkları takdirde rapor temini yoluna gitmelerini öneririz.

5.3. Olumlu Yazı:

Bazı durumlarda mükellefler yukarıda belirtilen gerekçelerle KOD listesine alınmış olmakla birlikte, satıcılar için özel durum devam ederken muhtelif sebeplerle (ödeme yapılmış olması, olumsuz tespitten sonra tarh zamanaşımı kadar bir sürenin geçmiş olması, Kod'dan çıkmaya ilişkin olarak açılan davanın kazanılmış olması, satıcının teminat vermiş olması vs.) mal/hizmet alıcıları açısından olumsuzluk ortadan kalkabilmektedir. Bu durum ilgili birimlerden alınan yazılar ile tevsik edilebilmektedir. Vergi daireleri tarafından bildirilen kişiler hakkında bu tür yazılar varsa veya alınabiliyorsa, bu yazılarla yapılacak izahat da pek tabiidir ki yeterli olacaktır.

Saygılarımızla.

EK: Örnek Dilekçe

İstanbul Vergi Dairesi Başkanlığı
..... **Vergi Dairesi Müdürlüğü'ne**

İstanbul //2009

İlgi: .../.../2009 Tarih ve/.... Sayılı yazınız.

Müdürlüğünüzün vergi kimlik numarasında kayıtlı bulunan mükellefiyiz. İlgili yazınızda, 2004-2008 yılları **Ba** formlarımızın incelenmesi neticesinde, 84 Seri No.lu KDV Genel Tebliği uyarınca hakkında olumsuz rapor ya da tespit bulunan firmalardan alışlarımız olduğu tespit edilmiştir. Söz konusu firmalar Ek'te yer almaktadır.

Yine ilgili sayılı yazınızda 30 gün içinde SMİYB kullandığı tespit edilen **Ek'li** listedeki firmalardan olan alışlarımızın düzeltme beyannamesi vermek suretiyle indirimlerimizden çıkartılarak, ödenecek vergi çıkması halinde ödenmesi veya teminat verilmesi ya da düzeltme beyannamesi verilmemesi halinde olumsuz alışlara isabet eden KDV' nin dört (4) katı tutarında teminat verilmesi, diğer olumsuz alışlarımızla ilgili olarak ise 84 Seri No.lu KDV Genel Tebliği gereği açıklama yapmamız gerektiği belirtilmiştir.

84 Seri No'lu KDV Genel Tebliğinin "Müteselsil Sorumluluk" başlıklı III. Bölümünde 'Mal veya hizmet alım-satımında satıcının katma değer vergisini Hazine'ye intikal ettirmediğinin tespit edilmesi halinde, bu satıcı tarafından doğrudan mal teslim edilen veya hizmet ifa edilen mükellefler, işlem bedeli üzerinden hesaplanan vergi ile sınırlı olmak üzere, Hazine'ye intikal etmeyen vergiden, bu Tebliğin III/2. bölümünde belirtilen usul ve esaslara göre satıcı ile birlikte müteselsilen sorumlu olur.

Ancak alıcılar, katma değer vergisi dahil toplam işlem bedelini;

- 4389 sayılı Bankalar Kanunu hükümlerine göre faaliyette bulunan banka veya özel finans kurumları vasıtasıyla ödemeleri ve banka veya özel finans kurumuna yapılacak ödeme sırasında düzenlenecek belgede satıcının (veya adına hareket edenlerin) adı- soyadı (tüzel kişilerde unvanı) ile banka veya özel finans kurumundaki hesap numarasını ve vergi kimlik numarasını doğru olarak yazdırmaları,
- Ödemenin çekle yapılmış olması halinde Türk Ticaret Kanununun 697 nci maddesinin birinci ve ikinci fıkrasına uygun olarak çek düzenlemeleri ve lehine çek keşide edilenin vergi kimlik numarasını yazmaları, **halinde müteselsil sorumluluk uygulaması ile muhatap tutulmazlar.**' hükmü yer almaktadır.

Firmamız tarafından 1 No.lu **Ekte** yer alan firmalardan yapılan mal/hizmet alımlarının tamamı söz konusu mükelleflerden temin edilmiş olup anılan mal/hizmet alımı karşılığında yapılan ödemelerin tamamı 84 No.lu KDV Genel Tebliğine uygun olarak çek ve banka aracılığıyla yapılmıştır. Söz konusu şirketlerle gerçekleştirilen ticari işlemlerin sayıca fazla olması nedeniyle, sadece, bu şirketlerle olan ticari işlemlerin, fatura ve ödeme ayrıntılarını gösterir tablolar, yazımızın **2** No.lu **Ekinde** sunulmuştur. İstenildiğinde bu şirketlere yapılan ödemelerle ilgili dekontlar tarafınıza ibraz edilebilir.

Gereğini arz ederiz.

Saygılarımızla,

..... Şirketi

Ek 1: Kod Listesinde yer alan Firmalar Listesi

Ek 2: Cari Hesap Ekstreleri