

İNDİRİMLİ ORANA TABİ ARAÇ SATIŞLARINDA HAKSIZLIK

Ahmet GÜZEL(*)

1 - GİRİŞ

KDV uygulamasında binek otomobil alımı sebebiyle yüklenilen KDV'nin esas olarak indirim konusu yapılması mümkün bulunmamaktadır. Ancak ana faaliyeti bu tür araçların işletilmesi olan KDV mükelleflerinin binek otomobil dahi olsa bu tür mal alımı nedeniyle ödenen verginin mahsubu imkan dahilinde düzenlenmiştir.

İkinci el binek otomobil satışları belli şartlar çerçevesinde % 1 KDV oranına tabi tutulmuştur. Bu bağlamda indirimli orana tabi işlem sebebiyle söz konusu araçların alışlarına ait ve indirilemeyen KDV'nin iadesinin mümkün olup olmadığı tartışmalıdır ve Gelir İdaresi tarafından iade uygulaması kapsamında değerlendirilmemektedir.

Bu çalışmada bu tür satış işlemleri sebebiyle KDV iadesinin mümkün olduğu irdelenmiştir.

2- YASAL MEVZUAT

2.1- KDV Oranları

2.1- a) Yasal Vergi Oranı

Katma Değer Vergisi Kanunun 28.maddesine göre vergi oranı, vergiye tabi her bir işlem için % 10 olarak kabul edilmiştir. Bu oran aynı zamanda "yasal oran" olarak ifade edilir.

Bakanlar Kurulu % 10 olarak belirlenen yasal oranı, dört katına kadar artırmaya, % 1'e kadar indirmeye, bu oranlar dahilinde muhtelif mal ve hizmetler ile bazı malların perakende aşaması için farklı vergi oranları tespit etmeye yetkili kılınmıştır.

2.1- b) Genel Vergi Oranı

KDV uygulamasında "Genel Vergi Oranı" tanımlanmamıştır. Bu kavram; yapılan idari düzenlemeler ve Bakanlar Kurulunun kendisine verilen yetkiyi kullanmasından sonra vergi oranını bazı işlemler için yasal orandan (% 10) yüksek belirlemesi sonucunda ortaya çıkmıştır.

Yapılan düzenlemeler doğrultusunda genel vergi oranı, % 18 olarak belirlenmiştir.

(*) Vergi Denetmeni

2.1- c) İndirimli Vergi Oranı

KDVK'nun 28.maddesine göre Bakanlar Kurulu, belirlenen yasal vergi oranını %1'e kadar indirmeye yetkili kılınmıştır.

Belirlenen cari oranlar arasında yasal vergi oranından düşük olmak üzere değişik işlemler için % 1 ve % 8 olmak üzere iki vergi oranı belirlenmiştir.

Belirlenen bu oranlar, indirimli vergi oranı olarak tanımlanagelmiştir. Buna göre indirimli vergi oranı, yasal vergi oranından düşük oran veya oranlara denir.[1]

2.1- c1)Kullanılmış Binek Otomobil Satışlarında Oran

Binek otomobil şeklindeki motorlu taşıtlardan kullanılmış olanlar esas olarak % 1 vergi oranına tabi tutulmuştur.

Ancak "2008/13426 sayılı Bakanlar Kurulu Kararı" ile 07.04.2008 tarihinden itibaren geçerli olmak üzere Katma Değer Vergisi Kanununun 30.maddesinin (b) bendine göre binek otomobillerin alımında yüklenilen katma değer vergisini indirim hakkı bulunan mükelleflerin, (rent a car işletmeleri, özel sürücü kursları gibi) kiralamak veya çeşitli şekillerde işletmek üzere iktisap ettikleri ve 31.12.2007 tarihi itibarıyla aktiflerinde veya envanterlerinde bulunan binek otomobillerinin iktisap tarihinden itibaren 2 yıl geçtikten sonra teslime konu olması halinde bu teslimde % 1 katma değer vergisi oranı uygulanır.

Diğer bir ifade ile binek otomobil alımları nedeniyle yüklenilen KDV'yi indirim konusu yapabilen KDV mükelleflerinin; bu araçları ***2 yıl*** *içinde satmaları* durumunda KDV oranının % 1 değil; % 18 olarak uygulanması gerekir.

2.2- İndirimli Orana Tabi İşlemler

KDVK'nun 30/b maddesine göre "faaliyetleri kısmen veya tamamen binek otomobillerinin kiralanması (rent a car işletmeleri gibi) veya çeşitli şekillerde işletilmesi (özel sürücü kursları gibi) olanların bu amaçla kullandıkları binek otomobillerinin alış vesikalarında gösterilen katma değer vergisi, indirim konusu yapılabilir.

Aynı Kanunun 29/2 maddesinde; "*Bir vergilendirme döneminde indirilecek katma değer vergisi toplamı, mükellefin vergiye tâbi işlemleri dolayısıyla hesaplanan katma değer vergisi toplamından fazla olduğu takdirde, aradaki fark sonraki dönemlere devrolunur ve iade edilmez. Şu kadar ki, 28 inci madde uyarınca Bakanlar Kurulu tarafından vergi nispeti indirilen teslim ve hizmetlerle ilgili olup teslim ve hizmetin gerçekleştiği vergilendirme döneminde indirilemeyen ve tutarı Bakanlar Kurulunca tespit edilecek sınırı aşan vergi, bu mükelleflerin vergi ve sosyal sigorta prim borçları ile genel ve katma bütçeli idareler ile belediyelere olan borçlarına ya da döner sermayeli kuruluşlar ile sermayesinin % 51'i veya daha fazlası kamuya ait olan veya özelleştirme kapsamında bulunan işletmeler ile organize sanayi bölgelerinden temin ettikleri mal ve hizmet bedellerine ilişkin borçlarına* ***mahsuben ödenir****. Yılı içinde mahsuben iade edilemeyen vergi izleyen yıl içinde talep edilmesi şartıyla nakden veya mükellefin yukarıda sayılan borçlarına mahsuben* ***iade edilir****. Bakanlar Kurulu, vergi nispeti indirilen mal ve hizmet grupları ile sektörler itibarıyla, iade hakkını kısmen veya tamamen ya da amortismana tabi iktisadi kıymetler dolayısıy-*

[1] Ahmet GÜZEL, Katma Değer Vergisi (Esasları-İade İşlemleri-İstisnalar), Gazi Kitabevi, 2009, sayfa:294

la yüklenilen katma değer vergisi ile sınırlı olmak üzere kaldırmaya; Maliye Bakanlığı, bu fıkranın uygulanmasına ilişkin usul ve esasları belirlemeye yetkilidir."

Katma Değer Vergisi Kanununun 29.maddesinin 2 numaralı bendinde 4369 sayılı Kanunla yapılan değişiklikle indirimli orana tabi işlemlerle ilgili olup yüklenilen ve yılı içinde indirilemeyen ve tutarı Bakanlar Kurulunca belirlenecek sınırı aşan verginin mükelleflere iade edilebilmesi imkanı getirilmiştir.

Yukarıda yer alan madde hükmüne göre indirimli orana tabi bir işlem sebebiyle vergi iadesinden söz edilebilmesi için aşağıdaki şartların gerçekleşmiş olması gerekir:[2]

1.Bir mal teslimi veya hizmet ifası satış işlemi olmalıdır,

2.İşlemi yapan gerçek usulde vergi mükellefi olmalıdır,

3.Teslim veya hizmet işlemi, indirimli oranda (% 1 veya % 8) vergilendirilen işlemlerden olmalıdır, diğer taraftan; mükellefin genel vergi oranına (% 18) tabi işlemlerinin olması vergi iadesine engel teşkil etmez.

4.Alışların ilgili dönemde veya takvim yılında işletme aktifine girmesi şart değildir,

5.İndirimli orana tabi satış işlemlerinin tam veya kısmi istisna kapsamında olmaması gerekir,

6.İadesi gereken vergi, indirimli orana tabi işlemin bünyesine giren vergiyi aşamaz,

7.Yüklenilen ve indirim yoluyla mahsup edilemeyen verginin BKK ile belirlenen ilgili takvim yılına ait tutarın altında kalmamalıdır,

8.Yüklenilen vergi indirim yoluyla giderilmemiş olmalıdır,

9.KDV iade talebi beyannamede gösterilmelidir,

10. Vergi iadesi, takvim yılı içinde sadece mahsuben talep edilebilir,

11.İadenin, içinde bulunulan veya izleyen takvim yılında talep edilmesi gerekir.

Görüleceği üzere indirimli orana tabi işlem sebebiyle yüklenilen verginin iade edilmesine ilişkin "satış işlemlerinin" kaynağı hususunda bir şart bulunmamaktadır.

3- SONUÇ (Gelir İdaresinin Görüşü ve Bizim Düşüncemiz)

Gelir idaresi tarafından indirimli orana tabi olan binek otomobil alışları sebebiyle yüklenilen verginin iade konusu yapılmasına ilişkin olarak özelgeler verilmiştir:

Maliye Bakanlığı 23.11.2004 tarih ve B.07.O.GEL.O.53/5329- 802/55307 sayılı özelge ile *"otomobil kiralama şirketlerince %1 oranına tabi olarak satılan otomobillerin iktisabı dolaysıyla yüklenilen vergilerin bu araçları işletme olarak kullanılması nedeniyle hesaplanan vergiler ile telafi edilmiş olması gerektiğinden Katma Değer Vergisi Kanununun 29/2 nci maddesine dayanarak yapılan iade taleplerinin yerine getirilmesi mümkün bulunmadığı"* yönünde irade beyanında bulunmuştur.

05.04.2007 tarih ve B.07.1 .GİB.0.01 .53/5329-825/030914 sayılı özelge ile de aynı yönde görüş bildirilmiştir.

Ancak Gelir İdaresinin bu görüşünün hukuksal açıdan doğru olmadığını düşünüyoruz. Yazımızın önceki bölümünde açıklandığı üzere *"indirimli orana tabi işlem sebebiyle yüklenilen verginin iade edilmesine ilişkin "satış işlemlerinin"*

[2] Ahmet GÜZEL, Katma Değer Vergisi (Esasları-İade İşlemleri-İstisnalar), Gazi Kitabevi, 2009, sayfa: 676

*kaynağı hususunda **genel veya özel bir şart** bulunmamaktadır.*

Binek oto kiralama işletmelerinin, kiralama faaliyetlerinde kullanmak üzere satın aldıkları otomobiller nedeniyle yüklendikleri KDV'leri indirim konusu yapması esastır.

Otomobil kiralama işlemlerinde her ne kadar % 18 KDV oranı uygulansa da bu işlemler sebebiyle binek otomobil alışlarında yüklenilen verginin tamamıyla mahsup edilmesi her zaman olağan bir durum değildir. Kaldı ki, Gelir İdaresinin belirlemiş olduğu şart (*bu araçları işletme olarak kullanılması nedeniyle hesaplanan vergiler ile telafi edilmiş olması gerektiği*) yasal nitelikten yoksundur.

Bu sebeple; binek oto kiralama işletmelerince indirimli orana tabi (kullanılmış araç satışı) işlem sebebiyle yüklenilen verginin indirim yoluyla mahsup edilememesi halinde; mahsup edilemeyen kısmın iade edilmesi ve Gelir İdaresinin bu yönde "irade düzeltmesi" gerektiğini düşünüyoruz. Bu husus, Kanun'un 29/2. maddesinde düzenlenen iadenin mantığına da uygun bir durum teşkil edecektir.

KAYNAKÇA

-Ahmet GÜZEL, Katma Değer Vergisi (Esasları-İade İşlemleri-İstisnalar), Gazi Kitabevi, 2009

-Ahmet GÜZEL (Vergi Denetmeni), Katma Değer Vergisi Beyanname Düzenleme Esasları, Cilt: I,II, Nobel Kitabevi, 2005

-KDVK, Genel Tebliğleri ve diğer idari düzenlemeler,