



Vat Stoppage Applied In Survey, Plans And Projects, Audit And Consulting, And Similar Services For Businesses, And Problems Caused By It.

Emine Demir*, Harun Yeniçeri, Abdullah Marufoğlu*****

Istanbul Arel University, Istanbul, Turkey*, Aksaray University, Aksaray, Turkey**, İstanbul Arel University, Istanbul, Turkey***

E-mail: eminedemir@arel.edu.tr *, harunyeniceri@gmail.com**, abdullahmarufoglu@arel.edu.tr ***

Copyright © 2016 Emine Demir, Harun Yeniçeri, Abdullah Marufoğlu. This is an open access article distributed under the Eurasian Academy of Sciences License, which permits unrestricted use, distribution, and reproduction in any medium, provided the original work is properly cited.

ABSTRACT

Regulations regarding value-added-tax (VAT) withholding are made in communiques published pursuant to the Article 9 of VAT Act. In this context, the recent VAT General Communiqué which was published in the Official Gazette dated 26/4/2014 and came into force on 1st May, 2014 repealed all formerly published VAT General Communiques. There are two types of VAT withholdings which are partial VAT withholding and full VAT withholding. In full VAT withholding, whole tax withheld is declared and paid by buyers, while in partial VAT withholding, the tax is declared and paid by the buyer and seller or service provider partially. High VAT withholding rates applied in certain areas pursuant to the VAT Act gives rise to some problems. In this work, problems experienced in VAT withholding and VAT refund applications are identified and some solutions to the problems are proposed.

Keywords: VAT, Withholding, Tax Refund

JEL:

İşletmelerin Etüt, Plan-Proje, Danışmanlık Denetim Ve Benzeri Hizmetlerde Uygulanan Kdv Tevkifatı Ve Yaşanan Sorunlar

ÖZET

Katma Değer Vergisi (KDV) Tevkifatı uygulamasına yönelik düzenlemeler, KDV'nin 9'uncu maddesine göre yayımlanan çeşitli tebliğlerle yapılmış ve en son 26.04.2014 tarihinde kabul edilen Katma Değer Vergisi Genel Uygulama Tebliği (KDV GUT) 01.05.2014 tarihinde yürürlüğe girmiş ve geçmiş dönemlerdeki tüm KDV tebliğlerini uygulamadan kaldırmıştır. KDV'de tevkifat konusu tam ve kısmi tevkifat olmak üzere ikiye ayrılmaktadır. Tam tevkifatta tevkif edilen verginin tamamı işleme muhatap olan alıcılar tarafından beyan edilip ödenirken; kısmi tevkifatta ise verginin bir kısmı teslim veya hizmeti ifa eden tarafından diğer kısmı ise alıcı tarafından tevkif edilerek vergi dairesine beyan edilip ödenmektedir. KDV Kanunu'nda kısmi tevkifat uygulanan bazı alanlarda, KDV tevkifat oranının yüksek olması uygulamada çeşitli sorunlar yaşanmasına neden olmaktadır. Çalışmanın konusunu KDV tevkifat uygulamasında ve KDV iadesinde yaşanan sorunlar ve çözüm önerileri oluşturmaktadır.

Anahtar Kelimeler: KDV, Tevkifat, İade

1. GİRİŞ

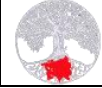
Katma Değer Vergisi Kanunu'nun 9. maddesi KDV'de vergi sorumluluğuna ilişkin hükümler içermektedir. KDV'nin 9. maddesi ve buna yönelik çıkarılan tebliğler ile vergiye tabi işlemlere taraf olanları vergi alacağının güvence altına alınması amacıyla verginin ödenmesinden sorumlu tutabileceği hükme bağlanmıştır. Bu nedenle ihtiyaca binaen çeşitli tarihlerde Maliye Bakanlığı'nca yayımlanan tebliğlerle bazı mal teslimi veya hizmet alımlarında, faturalarda hesaplanan katma değer vergisinin tamamının satıcılara ödemek yerine, sorumlu sıfatıyla doğrudan vergi dairesine ödeme yükümlülüğü getirilmiştir. Bu yolla verginin hazineye intikalinin daha güvenli ve hızlı bir şekilde ulaşması sağlanmaya çalışılmıştır. Tevkifata tabi işlemlerin sayısının artmasıyla, tevkifat yapacak olan kişi veya kurumların kapsamındaki değişikliklere paralel olarak, uygulanacak tevkifat oranları ve uygulamaya ilişkin usul ve esaslara yönelik yeni tebliğler çıkarılmıştır. Yeni düzenlemelerin yapılması mükelleflerin uygulamada zorluklar yaşanmasına neden olmaktadır. Bu karışıklıkları önlemek adına 26.04.2014 tarihinde kabul edilen Katma Değer Vergisi Genel Uygulama Tebliği (KDV GUT) 01.05.2014 tarihinde yürürlüğe girmiş ve geçmiş dönemlerdeki tüm KDV tebliğlerini uygulamadan kaldırmıştır. KDV'de tevkifat konusu tam ve kısmi tevkifat olmak üzere ikiye ayrılmaktadır. Tam tevkifatta tevkif edilen verginin tamamı işleme muhatap tarafından beyan edilip ödenirken; kısmi tevkifatta ise verginin bir kısmı teslim veya hizmeti ifa



eden tarafından diğer kısmı ise alıcı tarafından tevkif edilerek vergi dairesine beyan edilip ödenmektedir. KDV Kanunu’da kısmi tevkifat uygulanan bazı alanlarda, KDV tevkifat oranının yüksek olması uygulamada çeşitli sorunlar yaşanmasına neden olmaktadır. Tebliğin konusunu KDV tevkifat uygulamasında ve KDV’si iadesinde yaşanan sorunlar ve çözüm önerileri oluşturmaktadır.

2. TEVKİFAT TANIMI VE KAVRAMI

Tevkifat kelimesi “durdurmak” ve “tevkif etmek” anlamına gelmektedir. Vergi terminolojisinde ise “vergiyi kaynağa tutmak”, “verginin kaynağa kesilmesi” anlamında kullanılmaktadır (Tuncer,1954:5/ Kırbaş,2015:128).Verginin kaynağa kesilmesine stopaj ya da vergi tevkifatı denilmektedir. Vergi dairesi tevkifat yoluyla vergiyi daha az harcama ile daha kolay ve hızlı bir biçimde tahsil eder. (Öner, 2015 a: 62). Verginin en ideal tarh ve tahsili, toplam gerçek geliri vergiye tabi tutarak vergiyi, mümkün olduğu ölçüde gelirin elde edildiği dönem içerisinde veya o döneme en yakın bir zamanda tahsil etmek suretiyle mümkün olabilir. Bu şartlara uygunluk açısından yani gelirin doğumu ile vergilendirilmesi arasında kalan süreyi en aza indiren vergi ödeme veya vergi tahsil yöntemi tevkifat usulüdür (Turhan, 1998: 127-128). Vergi tevkifatı, gelir ya da mal bedeli henüz mükellefin eline geçmeden yapıldığından vergi güvenliği bakımından da önem arz eder. Vergi tevkifatı yapanlar bu görevi vergi sorumlusu sıfatıyla gerçekleştirmektedirler. Vergi sorumlusu Vergi Usul Kanunu’nun (VUK) 8’inci maddesinde; “Verginin ödenmesi bakımından alacaklı vergi dairesine karşı muhatap tutulan kişi” olarak tanımlanmaktadır. VUK’un vergi kesenlerin sorumluluğu başlıklı 11’inci maddesinin birinci fıkrasına göre, “Yaptıkları veya yapacakları ödemelerden vergi kesmeye mecbur olanlar, verginin tam olarak kesilip ödenmesinden ve bununla ilgili diğer ödevleri yerine getirmekten sorumludurlar.” Vergi sorumlusunun vergi yasalarında belirtilen oranlarda vergiyi hesaplayarak hak ediş bedelinden kesmek, yapılan kesintileri vergi dairesine ödemek ve bu işlemlerle alakalı olarak belge düzenleme, defter tutma, beyanname verme gibi şekli ödevleri yerine getirmek biçiminde üç temel görevi bulunmaktadır (Şenyüz vd., 2015 a:81; Karakoç, 2011:232).Vergi sorumluluğu kurumunun hedefi verginin tahsilinde kolaylık sağlamaktır (Oktar , 2014 :75). Vergi Usul Kanunu’nun yanı sıra vergi kesenlerin sorumluluğuyla ilgili olarak KDVK’nın 9’uncu maddesinde, Gelir Vergisi Kanunu’nu 94’üncü maddesinde, Kurumlar Vergisi Kanunu’nun 15’inci ve 30’uncu maddelerinde, Damga Vergisi Kanunu’nun 19’uncu maddesinde ve Veraset ve İntikal Vergisi Kanunu’nun 17’inci maddesinde hükümler yer almaktadır. Katma Değer Vergisi Kanunu’nun “Vergi Sorumlusu” başlıklı 9’uncu maddesine göre; “Maliye Bakanlığı vergi alacağının güvence altına alınması amacıyla, mükellefin Türkiye içinde ikametgâhının, iş yerinin, kanuni merkezi ve iş merkezinin bulunmaması hallerinde ve gerekli görülen diğer hallerde vergiye tabi işlemlere taraf olanları, verginin ödenmesinden sorumlu tutabilir.” Vergi tevkifatı uygulamasının lehinde ve aleyhinde çeşitli görüşler bulunmaktadır. Vergi tevkifatı uygulaması ile gelir eşitsizliklerinin giderilmesinde ve vergilendirmede subjektif etkenlerin dikkate alınmasında bir araç olarak kullanılan artan oranlı vergilemeye olanak vermemesi, tüm gelir unsurlarını kapsayamaması sonucunda uygulama alanının sınırlı olması, geçici bir tahsil usulü olması ve mükellefler arası eşitsizliğe sebep olması, vergi bilinci oluşumunu engellemesi ve demokratik bir metot olmaması sebebiyle eleştirilmektedir (Kılıç, 2009:13-23). Vergi tevkifatının lehine olan görüşe göre; vergi tevkifatı işlemi; tahsilatın hızlandırılması, vergi kayıp ve kaçakçılığının azaltması, vergi idaresinin iş yoğunluğunu hafifletmesi nedeniyle; ekonomik ve idari tasarruf sağlaması ve hazine gelirlerini garanti altına alması açısından savunulmaktadır. Bu uygulama aracılığıyla vergi mükellefleri beyanname verme gibi şekli yükümlülükten kurtulmakta ve verginin psikolojik etkisine daha az maruz kalmaktadır (Turhan, 1998: 80; Aksoy, 2010:217). Buna ek olarak tevkifat uygulaması vergi kabahati ve suçlarının işlenmesini engelleyerek vergi adaletinin gerçekleşmesine fayda sağladığı gibi, mükellefler arasında ekonomik rekabet şartlarını da iyileştirmekte ve eşitlemektedir. Vergi suçu işleme hususunda kararlı olan bir mükellef ile vergisel yükümlülüklerini düzenli şekilde yerine getiren bir vergi mükellefi tevkifat uygulamasının olmadığı aynı sektörde faaliyet gösteriyor ise süreç, vergisel ödevlerini düzenli bir biçimde yerine getiren vergi mükellefinin aleyhine işlemektedir. Vergi suçu işleme konusunda istekli olan vergi mükellefi sahte belge kullanımı ile KDV ödememekte ve vergi ödememenin avantajını sektöre yansıtarak vergisel ödevlerini yerine getiren mükellefe göre daha düşük fiyatla iş yaparak ekonomik rekabet ortamında eşitsizliği artırmaktadır. KDV açısından ise vergi tevkifatını savunanlar çoğunlukla; vergi idaresi ile mal ve hizmetleri satın alan vergi mükelleflerdir. Vergi İdaresi açısından vergi alacağının emniyetle ve hızlı bir şekilde tahsilini sağlamak, verginin uygulanmasını kolaylaştırmak amacıyla KDV’de sorumluluk kurumu oluşturulmuş ve tevkifat zorunluğu getirilmiştir (Akdoğan, 2009:492; Bilici, 2015:138). Mal ve hizmet satın alan vergi mükelleflerinin tevkifat işlemini



savunmasının sebebi ise satın aldığı mal ve hizmetlere ilişkin tevkif edilen kısmının maliyeye süresinde ve tam ödeneceği için tevkif edilen verginin hazineye aktarılması sebebiyle mükellefin mal ve ya hizmet aldığı kişi ile ilgili müteselsil sorumluluğunu ortadan kaldırmaktadır. KDV açısından vergi tevkifatını desteklemeyenler ise genellikle tevkifata tabi mal satan ve hizmet ifa eden satıcılardır. Çünkü tevkifat işlemi sebebiyle hesaplanan verginin bir kısmı (tevkif edilmiş tutar) alıcı tarafından satıcıya ödenmemektedir. Alıcı tevkif edilen vergiyi nam ve hesabına ödendiği yük ve bilincini taşımadığından, net tahsil ettiği tutara bakmaktadır. Bu sebeple satıcının işlemleri ile alakalı olarak ödemiş olduğu verginin bir kısmının indirim konusu yapılamaması nedeniyle finansman yükü olarak satıcı açısından mağduriyete yol açmaktadır. Maliye Bakanlığı her ne kadar sorumlunun beyan etmesi gereken kısmını işlemi yapan satıcının yüklendiği vergilerin indirimine imkan verecek şekilde belirleme amacında olsa da uygulama tamamen bu şekilde olmayabiliyor (Uzunoğlu, 2014:818).

3. KATMA DEĞER VERGİSİNDE TEVKİFAT UYGULAMASI

3.1. Yasal Dayanak

KDV'ye tabi mal teslimi veya hizmet ifası ile mal veya hizmet ithalatını gerçekleştirenler; uyuşuna ya da gelir ve kurumlar vergisi bakımından tam ya da dar mükellef olmasına bakılmaksızın söz konusu işlemleri yapmalarından dolayı KDV'nin mükellefi olurlar. KDV'nin mükellefi olmak, her zaman bu verginin asıl yüklenicisi olmak anlamına gelmemektedir. Bilindiği gibi KDV'nin asıl yüklenicisi, nihai tüketici olan kişi veya kuruluşlardır. Burada KDV'nin mükellefi olan kişi veya kuruluşlar "kanuni mükellef", verginin yüklenicisi durumunda olan nihai tüketici ise "fiili mükellef"tir (Sarılı, 2011 :267; Şenyüz vd., 2015 b : 245-246; Aslan, 2012:436). KDV Kanunu 9'uncu madde, üç durumda vergi sorumluluğunun (KDV tevkifatının) söz konusu olacağın hüküm altına almıştır (Bilici, 2015:138): *a) Mükellefin Türkiye içinde ikametgahının, iş yerinin, kanuni merkezinin ve iş merkezinin bulunmaması, b) Fiili ya da kaydi envanter sırasında belgesiz mal bulundurulduğu veya belgesiz hizmet satın aldığıının tespiti, c) Maliye Bakanlığı tarafından gerekli görülen diğer haller*

KDV Kanunu'nun 9'uncu madde gerekçesinden mükelleflerin idarece takibinin güç olduğu durumlarda, vergi tarh, tahakkuk ve tahsilatında kaybın mümkün olabileceği durumların kavranmasının amaçlandığı anlaşılmaktadır. KDV Kanunu'nun 9'uncu maddesinde gerekli görülen diğer hallerde vergi alacağının emniyet altına alınması amacıyla vergiye tabi işlemlere taraf olanları verginin ödenmesinden sorumlu tutma konusunda Maliye Bakanlığı'na oldukça geniş yetki verilmiştir. Bakanlık da yetkisi çerçevesinde sorumluluk uygulaması yapılacak işlemleri bu konuda çeşitli tarihlerde çıkardığı tebliğler aracılığıyla belirlemiştir (Şenyüz vd., 2015 b :271; Aksoy, 2010:386; Özbacı, 2003:245). "KDV Kanunu'nun 9'uncu maddesi ile verilen yetkiye dayanılarak vergi beyanında bulunulmadığı veya sürekli olarak sonraki döneme devreden vergi beyan edildiği ya da beyan edilen vergilerin ödenmediği tespit edilen bazı sektörlerde KDV'nin sorumlu sıfatıyla ödenmesi konusunda tevkifat uygulaması adı altında düzenlemeler yapılmıştır"(Ateş, 2014:3). Maliye Bakanlığı'nın yetkisinin sınırı vergi sorumlusu olarak belirlenecek kişinin vergiye tabi işleme taraf olması ve işlemle ilgili olmasıdır (Uluatam ve Methibay, 2001:395). KDV Kanunu'nun. 9'uncu maddesinde belirtilen "işlemlere taraf olanlar" mükellefin temsilcisi, vekili, mükellef adına hareket etmeye yetkili herhangi bir kimse veya kendisine mal teslim edilen yahut hizmet ifa edilen kişi olabilir. Bu şahıslar verginin tam olarak kesilip ödenmesinden ve bununla ilgili diğer ödevleri yerine getirmekten mükellef gibi sorumlu olurlar (Arpacı, 2004:34; Sarılı, 2011:268-269). KDV tevkifatı uygulaması, teslim veya hizmet bedeli üzerinden hesaplanan verginin, teslim veya hizmeti yapanlar tarafından değil, bu işlemlere muhatap olanlar tarafından kısmen veya tamamen vergi sorumlusu sıfatıyla beyan edilip ödenmesidir (KDV Genel Uygulama Tebliği, para.2.1.1.). Katma Değer Vergisi tevkifatı, bir işleme ilişkin KDV'yi ödemek mükellefiyetinin satıcı veya işlemi yapan taraftan alınarak alıcıya yüklenmesi olarak tanımlanabilir (Öner, 2015 b:240). Beyan esasına dayanan bir vergi olan KDV, bazı durumlarda, beyan esas yerine malların alıcıların veya hizmetten yararlananların sorumlu sıfatıyla KDV'yi kaynağında keserek beyan etmeleri şeklinde uygulanmaktadır. Bu duruma, KDV sorumluluğu denilmektedir. Bu sorumluluğa göre, vergiye tabi işlemde doğan KDV'nin mükellefiyeti satıcı veya hizmet sunanların yerine alıcı veya hizmetten yararlananlara geçmektedir. KDV mükellefi olmayan vergi sorumlusu, mükellef adına vergiyi ödemek bakımından alacaklı vergi dairesine muhatap tutulmaktadır. KDV sorumluluğu, sorumlu sıfatıyla beyan edilecek işlemlerde sorumluluk ve müteselsil sorumluluk olmak üzere iki farklı şekilde ortaya çıkabilmektedir (Sarılı, 2004:135). Sorumlu sıfatıyla beyan edilecek işlemlerde sorumluluk müessesesi, KDV'nin "Vergi Sorumlusu" başlığını taşıyan 9'uncu maddesinde; müteselsil sorumluluk ise, VUK'un "Vergi Kesenlerin Sorumluluğu" başlığını taşıyan 11'inci maddesinde düzenlenmiştir" Maliye Bakanlığı Katma Değer Vergisinde tevkifat



yoluyla en çok vergi kaybının mal ve hizmet dolaşımı üzerinden alınan KDV’nde olması nedeniyle, buradaki kayıp ve kaçakları önlemek için, alışverişte ödenen KDV’nin alıcı tarafından satıcıya ödenmesi yerine, doğrudan vergi dairesine ödenmesi uygulamasını yaygınlaştırmaktadır (Ürkmaz, 2002: 67). KDV’de tevkifat tam ve kısmi tevkifat olmak üzere ikiye ayrılmaktadır. (Renda ve Demir, 2014:66).

3.2. Tam Tevkifat Uygulaması

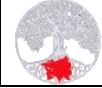
“KDV’de sorumluluk müessesesi tam ve kısmi sorumluluk olmak üzere ikiye ayrılmaktadır. Katma Değer Vergisinde sorumluluk uygulaması, ya verginin tamamı kesilerek veya verginin bir kısmı kesilerek vergi dairesine beyan edilmek suretiyle gerçekleştirilmektedir. “Tam kesinti (tevkifat)” işlem bedeli üzerinden hesaplanan verginin tamamının işleme muhatap olan alıcılar tarafından sorumlu sıfatıyla beyan edilip ödenmesidir. “Kısmi kesinti (tevkifat)” ise hesaplanan verginin Maliye Bakanlığınca belirlenen kesintiye tabi kısmının, işleme muhatap olan alıcılar tarafından sorumlu sıfatıyla, kesintiye tabi olmayan kısmının ise teslim veya hizmeti yapan satıcılar tarafından mükellef sıfatıyla beyan edilip (beyannamede ödenmesi gereken vergi çıkması halinde) vergi dairesine ödenmesidir. Kısmi kesintide, KDV ödeme sorumluluğu belirli oranlarda mükellef ile alıcı arasında paylaşılmaktadır” (Öner, 2015 b :241). Maliye Bakanlığınca 1995 yılından itibaren yayınlanan genel tebliğler ile katma değer vergisine tabi işlemlerde kısmi kesinti uygulaması başlatılmış ve alıcının verginin tamamından değil de, bir kısmını kesip ödemek zorunda olduğu işlemler tanımlanmıştır. Tebliğlerde mal teslimleri ya da hizmetlerde uygulanacak kesinti oranları da her işlem için ayrı olarak belirlenmiştir (Öner, 2015 b :242). Kısmi KDV kesintisi yapmakla sorumlu tutulanlar 117 No’lu KDV genel tebliği ile belirlenmiştir: Maliye Bakanlığınca tam ya da kısmi kesinti uygulaması kapsamına alınan işlemlerde alıcılar tarafından kesinti yapılması zorunludur. Vergi kesintisi, kesinti uygulaması kapsamındaki her bir işlem bazında ayrı ayrı yapılır. Tevkifata tabi işlemlerde alt sınır her bir işlem için KDV dahil 1.000 liradır. Bu sınır aşırsa bedelin tamamı üzerinden kesinti yapılır. Tam kesintide işlemi yapan KDV mükellefi olmadığından, işlem bedeli üzerinden hesaplanan KDV’nin tamamı alıcı tarafından sorumlu sıfatıyla beyan edilir. (Öner, 2015 b :242). 26.04.2014 tarihinde 2893 sayılı Resmi Gazete’de yayımlanan KDV Genel Uygulama Tebliği’nin (I/C-2.1.2) bölümünde yer alan tam tevkifat kapsamındaki işlemlerde, işlem bedeli üzerinden hesaplanan KDV’nin tamamı, mal veya hizmetin alıcıları tarafından tevkifata tabi tutulur. Tam tevkifat uygulanacak işlemler, bu bölümde belirtilenlerle sınırlı olup, bunlar dışındaki işlemlerde işleme muhatap olanlar tarafından tam tevkifat uygulaması kapsamında işlem yapılmayacaktır. Tam tevkifata tabi işlemlerde, işlem bedeli üzerinden hesaplanan verginin tamamı, mal veya hizmetin alıcıları tarafından tevkifata tabi tutulur. KDV GUT’un 1/C-2.1.2 numaralı bölümünde tam tevkifata tabi işlemler 4 grup halinde belirlenmiştir. Belirlenen bu işlemlere göre KDV Tevkifatı yapmak zorunda olanlar aşağıdaki gibi açıklanmıştır (Uzunoğlu, 2015:7). *1-İkametgâhı, iş yeri, Kanuni merkezi ve iş merkezi Türkiye’de bulunmayanlar tarafından yapılan işlemler, 2-Serbest meslek faaliyeti çerçevesinde yapılan teslim ve hizmetler, 3-Kiralama işlemleri, 4-Reklam verme işlemleri’dir.*

3.3. Kısmi Tevkifat Uygulaması

KDV’de m.9/1 hükmüne göre “mükellefin Türkiye içinde ikametgahının, iş yerinin, kanuni merkezi ve iş merkezinin bulunmaması hallerinde ve gerekli görülen diğer hallerde Maliye Bakanlığı, vergi alacağının emniyet altına alınması amacıyla, vergiye tabi işlemlere taraf olanları verginin ödenmesinden sorumlu tutabilir”. Kanun hükmünde geçen “gerekli görülen diğer haller” ifadesi ile Maliye Bakanlığınca tanınan yetki kullanılarak mükellef, mal ve hizmet grupları itibarıyla sorumlu sıfatıyla Katma Değer Vergisi’nde kısmi tevkifat yapma ödevi getirilmiştir. Bu tür tevkifat uygulamasının temel işleyişi vergiye tabi işlemler üzerinden hesaplanan verginin bir kısmının mal veya hizmeti satın alan tarafından, satıcıya veya hizmeti yapana değil, doğrudan bağlı bulunduğu vergi dairesine ödenmesi şeklindedir (Aydın, 2009:137-138).

3.3.1. Kısmi Tevkifatın Mahiyeti ve Tevkifat Uygulayacak Alıcılar

26.04.2014 tarihli 28983 Sayılı Resmi Gazete’de yayımlanan Katma Değer Vergisi Genel Uygulama Tebliği’nin (I/C-2.1.3.2) ve (I/C-2.1.3.3) bölümleri kapsamındaki işlemlerde, “işlem bedeli üzerinden hesaplanan KDV’nin tamamı değil, bu işlemler için izleyen bölümlerde belirlenen orandaki kısmı, alıcılar tarafından sorumlu sıfatıyla beyan edilip ödenecek; tevkifata tabi tutulmayan kısım ise satıcılar tarafından mükellef sıfatıyla beyan edilip (beyannamede ödenmesi gereken KDV çıkması halinde) ödenecektir. Kısmi tevkifat uygulanacak işlemler, söz konusu bölümlerde belirtilenlerle sınırlı olup, bunlar dışındaki işlemlerde işleme muhatap olanlar tarafından kısmi tevkifat yapılmayacaktır.” “Kısmi tevkifat uygulaması kapsamında KDV tevkifatı yapmak üzere sorumlu



tutulabilecekler aşağıda iki grup halinde sayılmış olup, tevkifat uygulaması kapsamındaki her bir işlem bazında tevkifat yapması gerekenler, söz konusu gruplardan birine veya ikisine veyahut söz konusu gruplar kapsamında olan bazı sorumlulara atıf yapılmak suretiyle KDV Genel Uygulama Tebliğinin ilgili bölümlerinde belirtilmektedir.”

3.3.2 Kısmi Tevkifat Uygulanacak Hizmetler

KDV Genel Uygulama Tebliğinin “bu bölümünde yer verilen kısmi tevkifat kapsamındaki işlemlerin tamamı "hizmet" mahiyetinde olup, "teslim" mahiyetindeki işlemler bu bölüm kapsamına girmemektedir. Bu nedenle, bu bölüm kapsamında tevkifat uygulayacak alıcıların tevkifat kapsamına giren hizmetlerde kullanılmak üzere piyasadan yapacakları mal alımlarında (KDV Genel Uygulama Tebliğinin (I/C-2.1.3.3) bölümü kapsamındaki mallar hariç) tevkifat uygulanmayacaktır. Ancak bu bölüm kapsamına giren hizmetleri ifa edenlerin bu amaçla kullandıkları mallara ait tutarlar hizmet bedelinden düşülmeyecek; tevkifat, kullanılan mallara ait tutarlar da dahil olmak üzere toplam hizmet bedeli üzerinden hesaplanan KDV tutarına göre belirlenecektir” (İnce, (a) 2014:379). Kısmi tevkifat uygulanacak hizmetler, tevkifat oranları ve tevkifat yapacak alıcılar çalışmanın “3.3.4.2.1. Mahsuben İade ve Nakden İade Talepleri” kısmında detaylı olarak açıklanmıştır.

3.3.2.1. Etüt, Plan-Proje, Danışmanlık, Denetim ve Benzeri Hizmetler; Tevkifat Uygulayacak Alıcılar ve Tevkifat Oranı:

Piyasa etüt-araştırma, Ekspertiz, Plan-proje, Teknik, ekonomik, mali ve hukuki alanda sunulan danışmanlık, müşavirlik, denetim ve benzeri hizmetler bu kapsama girmektedir. Yapım işlerinden bağımsız ve ayrı olarak verilen mimarlık, mühendislik, etüt, plan, proje, harita (kadastral harita dahil), kadastro, imar uygulama, her ölçekte imar planı hazırlama ve benzeri hizmetler bu bölüm kapsamında değerlendirilecektir (Şenyüz vd., 2015 a :275). Uluslararası gözetim şirketleri tarafından ifa edilen gözetim hizmetleri ile araç, makine, teçhizat ve benzerlerinin kalite kontrol ve test edilmesine ilişkin hizmet alımları da tevkifata tabidir (Şenyüz vd., 2015 a :276). Ancak, yazılı ve görsel medya takip hizmetleri ile ilan, reklam ve benzeri hizmetler danışmanlık ve denetim hizmetleri kapsamında değerlendirilmeyecektir (Şenyüz vd. 2015 a:276). Yukarıda belirtilen hizmetlerde KDV sorumluluğunun doğabilmesi bu hizmetlerin belirlenmiş alıcılara sunulması şartına bağlanmıştır. Dolayısıyla bu işlerdeki KDV’nin 9/ 10’u, söz konusu hizmetleri alan belirlenmiş alıcılar tarafından sorumlu sıfatıyla beyan edilip ödenecektir. Geriye kalan kısım ise bu hizmetleri sunanlar tarafından mükellef olarak beyan edilip ödenecektir” (Şenyüz vd., 2015 a :276). KDV Genel Uygulama Tebliğinin (I/C-2.1.3.1/b) ayrımında sayılanlara karşı ifa edilen etüt, plan-proje, danışmanlık, denetim ve benzeri hizmetlerde alıcılar tarafından (9/10) oranında KDV tevkifatı uygulanır. Bir başka deyişle aşağıdaki işletmelere verilen, Piyasa etüt - araştırma ekspertiz plan proje teknik, ekonomik mali ve hukuki alanda sunulan danışmanlık, müşavirlik, denetim hizmetleri tevkifat kapsamındadır (Ateş, 2014:34) , Tablo 1: Etüt, Plan-Proje, Danışmanlık, Denetim ve Benzeri Hizmeti veren ve söz konusu hizmetleri sebebiyle 9/10 oranında KDV tevkifatı uygulanan bir gayrimenkul değerlendirme şirketinin 2015 Yılı ocak ve 2015 Kasım ayına ait KDV beyannameleri örnekleri aşağıda yer almıştır.

Tablo 1: 2015/01 Dönemi KDV Beyannamesi özeti aşağıdaki gibidir.

2015 OCAK	9/10 KDV Tabi Satışları	Tevkifatsız Satışları	Toplam Satışları
Mal ve Hizmet Satışları	288.128,12	26.707,19	314.835,31
KDV %18 Tevkifat olmasaydı Hesaplanan KDV	51.863,06	4.807,29	56.670,36
9/10 KDV Tevkifatı olduğunda Hesaplanan KDV	5.186,31	4.807,29	9.993,60
Tevkif edilen tutar	46.676,76	0	46.676,76
Önceki Dönemden Devreden KDV			108.121,37
İndirilecek KDV tutarı			45.810,38



KDV İadesi istenen tutar			4.980,00
KDV Tevkifatı olmasaydı sonraki döneme Devreden KDV		(d+e)-(a)	97.261,39
KDV Tevkifatı olduğunda sonraki döneme Devreden KDV (mevcut durum)		(d+e)-(a-f)	138.958,15

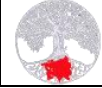
Tablo 2: 2015/11 Dönemi KDV Beyannamesi özeti aşağıdaki gibidir.

2015 KASIM	9/10 KDV Tabi Satışları	Tevkifatsız Satışları	Toplam Satışları
Mal ve Hizmet Satışları	418.888,62	14.316,97	433.205,59
KDV %18 Tevkifat olmasaydı Hesaplanan KDV	75.399,55	2.577,05	77.976,60
9/10 KDV Tevkifatı olduğunda Hesaplanan KDV	7.540,00	2.577,05	10.117,05
Tevkif edilen tutar	67.859,96	0	67.859,96
Önceki Dönemden Devreden KDV			367.621,61
İndirilecek KDV tutan			28.045,11
KDV İadesi istenen tutar			4.985,00
KDV Tevkifatı olmasaydı sonraki döneme Devreden KDV		(d+e)-(a)	317.689,71
KDV Tevkifatı olduğunda sonraki döneme Devreden KDV (mevcut durum)		(d+e)-(a-f)	380.564,67

Yukarıda, Etüt, Plan-Proje, Danışmanlık, Denetim ve Benzeri Hizmetleri veren ve söz konusu hizmetleri sebebiyle 9/10 oranında KDV tevkifatı uygulanan bir gayrimenkul değerleme şirketinin; 2015 Yılı Ocak ve 2015 Yılı Kasım aylarına ait KDV beyanname örneklerinde görüldüğü üzere; KDV tevkifatı uygulanıp uygulanmamasının etkileri ayrı ayrı gösterilmiştir. 2015/1 ve 2015/11 Dönemlerinde KDV tevkifatı nedeniyle söz konusu firmanın sonraki döneme devreden KDV'sinin gittikçe arttığı görülmektedir. 2015/1 döneminde önceki dönemden devreden KDV tutarı 108.121,37 TL iken 2015/11 dönemi sonunda sonraki döneme devreden KDV; 380.564,67 TL olarak gerçekleştiği görülmektedir. Sonuç itibarıyla; 272.443,30 TL daha devreden KDV'sinin 11 ayda artışı ve artmaya da devam edeceği görülmektedir. Bu durum; KDV tevkifatı hiç uygulanamayan ya da KDV tevkifatı daha düşük oranda uygulanan sektörlerde çalışan firmalarla aralarında rekabet eşitliğini bozmaktadır. Devreden KDV'nin sürekli artması firmalarda artan finansman sıkıntısını da beraberinde getirmektedir.

3.3.3. Tevkifat Uygulamasında Sınır

KDV Genel Uygulama Tebliğinin bu bölümünde; “Kısmi tevkifat uygulaması kapsamına giren her bir işlemin KDV dahil bedeli 1.000 TL'yi aşmadığı takdirde, hesaplanan KDV tevkifata tabi tutulmaz. Sınırın aşılması halinde ise, tutarın tamamı üzerinden tevkifat yapılır.” Tespit edilen tutarı aşan işlemlerde KDV tevkifatı zorunluluğundan kaçınmak amacıyla bedel parçalara ayrılmaz, aynı işlemi ait bedelinin toplamı dikkate alınarak bu sınırın aşılması halinde tevkifat yapılır.” “Tevkifat zorunluluğundan kaçınmak amacıyla, birden fazla fatura düzenlenmek suretiyle bedelin parçalara bölündüğünün tespiti halinde vergi dairelerince, bütünlük arz ettiği anlaşılan alımların toplamının yukarıda belirtilen sınırı aşıp aşmadığına bakılarak gerekli işlemler yapılır.”



3.3.4. Tevkifata Tabi İşlemlerde KDV İadesi

KDVK'nın 32.maddesi KDV iadesinin hangi faaliyetlere ait teslimlerden kaynaklanan durumlarda gerçekleşeceği açıklanmıştır. Kısmi tevkifat uygulamasından kaynaklanan KDV'si iade talepleri KDV Genel Uygulama Tebliğinde belirtilen usul ve esaslar çerçevesinde yerine getirilmesi uygun görülmüştür.

KDV Genel Uygulama Tebliğinde KDV iadesi ile ilgili işlemler Genel Açıklamalar kısmında izah edilmiştir.

3.3.4.1. Genel Açıklamalar

KDV Genel Uygulama Tebliğine göre;

- KDV Tevkifatı uygulamasından doğan KDV alacaklarının mükellefe iade edilebilmesi için, satıcının tevkifat uygulanmayan KDV tutarını 1 No'lu KDV Beyannamesi ile tahakkuk ettirerek beyan etmiş olması gerekmektedir.
- Alıcının da yaptığı tevkifatla ilgili 2 No'lu KDV Beyannamesini vergi dairesine vermiş olması zorunludur.
- İade taleplerinin yerine getirilmesinde, alıcı tarafından 2 No'lu KDV Beyannamesi ile beyan edilen ve tahakkuk ettirilen KDV'nin ödenmiş olması şartı aranmamaktadır.
- Genel bütçe kapsamındaki idarelere yapılan işlemlerde ise hakedişin harcama yetkilisince onaylanmış olması gerekir. Bunlara yapılan işlemlerde, ayrıca beyan ve ödeme aranmaz.”
- “İade olarak talep edilen tutar, işlemin bünyesine giren KDV değil, tevkif edilen KDV esas alınarak belirlenmektedir. İadesi talep edilen KDV, hiçbir surette tevkifata tabi tutulan KDV'den fazla olamaz.” “Tevkifata tabi alımları nedeniyle tevkifat uygulayan alıcılar tarafından 2 No'lu KDV Beyannamesi ile beyan edilen verginin 1 No'lu KDV Beyannamesinde indirim konusu yapılması ve aynı dönemde indirim yoluyla giderilemeyen bu verginin iade alacağına dönüşmesi nedeniyle aynı dönem 2 No'lu KDV Beyannamesinden doğan borca mahsup edilmiş olması halinde, önceki paragrafta belirtilen ödeme şartının sağlanmadığı kabul edilir. Ancak, diğer dönemlere ilişkin iade alacağının söz konusu borca mahsup edilmesi halinde, ödeme şartı gerçekleşmiş sayılır.”

3.3.4.2. İade Uygulaması

3.3.4.2.1. Mahsuben İade ve Nakden İade Talepleri

Kdv tevkifatında Tevkifat Mahsuben ve Nakden iade talepleri aşağıdaki gibi görülmektedir.

Tablo 3: KDV Genel Uygulama Tebliğine Göre KDV Tevkifatlarına İlişkin Tablo

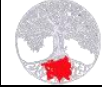
KDV GENEL UYGULAMA TEBLİĞİNE GÖRE KDV TEVKİFATLARINA İLİŞKİN TABLO					
SIRA NO	KDV TEVKİFATINA TABİ TESLİM VEYA HİZMETLER	TEVKİFAT ORANI (Hesaplanan KDV'nin)	TEVKİFAT YAPMAK ZORUNDA OLANLAR	MAHSUBEN İADE OLUP OLMADIĞI	NAKDEN İADE OLUP OLMADIĞI
1	Temizlik Çevre ve Bahçe Hizmetleri	7 / 10	1-KDV Mükellefleri (sadece sorumlu sıfatıyla KDV ödeyenler bu kapsama dahil değildir) 2-Belirlenmiş Alıcılar	VAR -5.000 TL'ye kadar VİR, YMM Raporu ve Teminat aranmaksızın, - 5.000 TL ve üzeri talepler ise sadece teminat ve/ veya VİR sonucuna göre (5.000 TL'yi aşan kısım için Teminat verilmesi)	VAR - Miktarına bakmaksızın münhasıran Teminat ve/veya VİR karşılığı yapılır, iade talebinin tamamı kadar Teminat verilmesi halinde. Teminat münhasıran
2	Makine Teçhizat Demirbaş ve Taşıtlara Ait Tadil Bakım ve Onarım Hizmetleri	5 / 10	Belirlenmiş Alıcılar		
3	Yemek Servis ve Organizasyon Hizmetleri	5 / 10	Belirlenmiş Alıcılar		
4	Etüt Plan-Proje Danışmanlık, Denetim ve Benzeri Hizmetler	9 / 10	Belirlenmiş Alıcılar		
5	Fason Olarak Yaptırılan Tekstil ve Konfeksiyon İşleri, Çanta ve Ayakkabı Dikim işleri ve Bu İşlere Aracılık Hizmetleri	5 / 10	1-KDV Mükellefleri (sadece sorumlu sıfatıyla KDV ödeyenler bu kapsama dahil değildir) 2-Belirlenmiş Alıcılar		
6	Yapı Denetim Hizmetleri	9 / 10	1-KDV Mükellefleri (sadece sorumlu sıfatıyla KDV ödeyenler bu kapsama dahil değildir) 2-Belirlenmiş Alıcılar		



7	Servis Taşımacılığı Hizmeti	7 / 10	1-KDV Mükellefleri (sadece sorumlu sıfatıyla KDV ödeyenler bu kapsama dahil değildir) 2-Belirlenmiş Alıcılar	halinde, Teminat VİR ile çözülür.	VİR sonucuna göre çözülür
8	Her Türlü Baskı ve Basım Hizmetleri	7 / 10	Belirlenmiş Alıcılar		
9	İşgücü Temin Hizmetleri	9 / 10	1-KDV Mükellefleri (sadece sorumlu sıfatıyla KDV ödeyenler bu kapsama dahil değildir) 2-Belirlenmiş Alıcılar		
10	Turistik Mağazalara Verilen Müşteri Bulma/Götürme Hizmetleri	9 / 10	KDV mükellefleri (sadece sorumlu sıfatıyla KDV ödeyenler bu kapsama dahil değildir.)		
11	Yapım İşleri ve Bu İşlerle Birlikte İfa Edilen Mühendislik-Mimarlık ve Etüt-Proje Hizmetleri	2 / 10	Belirlenmiş Alıcılar	VAR -5.000 TL'ye kadar VİR, YMM Raporu ve Teminat aranmaksızın, - 5.000 TL ve üzeri talepler ise VİR sonucuna göre veya YMM Raporu ile (5.000 TL'yi aşan kısım için Teminat verilmesi halinde, Teminat VİR veya YMM Raporu ile çözülür.)	VAR -5.000 TL'ye kadar Teminat VİR, YMM Raporu aranmaksızın, - 5.000 TL ve üzeri talepler ise VİR sonucuna göre veya YMM Raporu ile (5.000 TL'yi aşan kısım için Teminat verilmesi halinde, Teminat VİR veya YMM Raporu ile çözülür.)
12	Spor Kulüplerinin (Şirketleşenler dahi!) Yayın, Reklam ve isim Hakkı Gelirlerine Konu İşlemleri	9 / 10	1-KDV Mükellefleri (sadece sorumlu sıfatıyla KDV ödeyenler bu kapsama dahil değildir) 2-Belirlenmiş Alıcılar		
13	5018 sayılı Kanuna Ekli Cetveller Kapsamındaki idare Kurum ve Kuruluşlara Yapılan ve Yukarıda Belirlenenler Dışındaki Hizmetler	5 / 10	5018 sayılı Kanuna Ekli Cetveller Kapsamındaki idare, Kurum ve Kuruluşlar		
14	Külçe Metal Teslimleri (Bakır, Çinko, Alüminyum ve Kurşun)	5 / 10	1-KDV Mükellefleri (sadece sorumlu sıfatıyla KDV ödeyenler bu kapsama dahil değildir) 2-Belirlenmiş Alıcılar		
15	Bakır, Çinko, Alüminyum ve Kurşun Ürünlerinin Teslimi	5 / 10	1-KDV Mükellefleri (sadece sorumlu sıfatıyla KDV ödeyenler bu kapsama dahil değildir) 2-Belirlenmiş Alıcılar		
16	Metal, Plastik, Lastik, Kauçuk, Kağıt, Cam Hurda ve Atıklarının Teslimleri (Sadece istisnadan Vazgeçenlerde)	5 / 10	1-KDV Mükellefleri (sadece sorumlu sıfatıyla KDV ödeyenler bu kapsama dahil değildir) 2-Belirlenmiş Alıcılar	VAR Miktarına bakılmaksızın VİR, YMM Raporu ve Teminat aranmaksızın	
17	Metal, Plastik, Lastik, Kauçuk, Kağıt ve Cam Hurda ve Atıklardan Elde Edilen Hammadde Teslimi	9 / 10	1-KDV Mükellefleri (sadece sorumlu sıfatıyla KDV ödeyenler bu kapsama dahil değildir) 2-Belirlenmiş Alıcılar		
18	Pamuk, Tiftik, Yün ve Yapağı ile Ham Post ve Deri Teslimleri	9 / 10	1-KDV Mükellefleri (sadece sorumlu sıfatıyla KDV ödeyenler bu kapsama dahil değildir) 2-Belirlenmiş Alıcılar		
19	Ağaç ve Orman ürünleri	5 / 10	1-KDV Mükellefleri (sadece sorumlu sıfatıyla KDV ödeyenler bu kapsama dahil değildir) 2-Belirlenmiş Alıcılar		

kaynak: Yaklaşım Dergisi, Mart 2016 s.315

Makalenin konusu olan; etüt plan-proje danışmanlık, denetim ve benzeri konularda hizmet veren mükelleflerin hizmet verdiği alanlarda KDV tevkifatı 9/10 oranında uygulanmaktadır. Kısmi tevkifat kapsamında gerçekleştirilen işlemler dolayısıyla, talep edilen mahsuben iade tutarı toplamı 5.000 TL'den az ise vergi inceleme raporu (VİR), Yeminli Mali Müşavir (YMM) raporu ve teminat aranılmaksızın KDV iadesi yerine getirilmektedir. 5.000 TL'yi aşan mahsuben KDV iade talepleri, VİR, YMM Raporu ve/veya teminat karşılığında yerine getirilmektedir. Bu kuralın bir istisnası olarak; etüt plan-proje danışmanlık, denetim ve



benzeri hizmet alanları gibi bazı hizmet ifaları sonucu doğan mahsuben iade taleplerinin YMM raporu ibrazı ile KDV iadesi yapılmasına izin verilmemektedir. KDV GUT'a göre etüt plan-proje danışmanlık, denetim ve benzeri hizmet alanları ile ilgili KDV iade alacaklarının mahsubunu isteyen mükelleflerin 5.000 TL ve üzerindeki mahsuben iade talepleri sadece teminat ve/veya vergi inceleme raporu sonucuna göre yerine getirilir. Bu konudaki KDV iadesi ile ilgili çözüm önerileri çalışmanın sonuç kısmında açıklanmıştır.

SONUÇ

KDV Tevkifatı nedeniyle; tevkifata tabi işlemlerde mükelleflerin satmış oldukları mal veya hizmetlerden ötürü yüklendikleri fakat tevkifat uygulanması sebebiyle indiremedikleri devreden KDV tutarı, tevkifata tabi işlemlerde ciddi sorun oluşturmaktadır. KDV GUT'a göre mal veya hizmet teslimlerini alıcıya teslim eden satıcı; satışlarından kaynaklanan mal veya hizmet teslimlerinden ötürü yüklenmiş olduğu fakat indirim mekanizması yoluyla gideremediği KDV tutarını kendisine yapılan tevkifatla sınırlı olmak üzere KDV iadesi alabilecektir.

Tam tevkifatta hesaplanan verginin tamamı beyan edilip ödenirken, kısmi tevkifatta ise verginin bir kısmı alıcı tarafından tevkif edilip; vergi dairesine beyan edilerek ödenmektedir. KDV Kanunu'nda kısmi tevkifat uygulanan bazı alanlarda, özellikle KDV tevkifat oranının yüksek olması uygulamada çeşitli sorunlar yaşanmasına neden olmaktadır. Etüt plan-proje danışmanlık, denetim ve benzeri hizmet alanlarında hizmet veren mükelleflerin hizmet verdiği alanlarda KDV tevkifatı 9/10 oranında uygulanmaktadır. Kısmi tevkifat kapsamında gerçekleştirilen işlemler dolayısıyla, talep edilen; mahsuben iade tutarı toplamı 5.000 TL'den az ise; vergi inceleme raporu (VİR), Yeminli Mali Müşavir (YMM) raporu ve teminat aranılmaksızın KDV iadesi yerine getirilmektedir. Bu alanda hizmet ifa eden firmalar düzenledikleri hizmet faturalarında 9/10 oranında KDV tevkifatı uygulamakta ve tevkifat sonrasında hesaplanan KDV'nin ancak 1/10'unu hizmet verdiği firmalardan tahsil edebilmektedirler. Dolayısıyla hizmet veren firmaların indirilecek KDV hesabından beyan ederek hesapladıkları 1/10 oranındaki hesaplanan KDV'nin düşük kalması nedeniyle devreden KDV oluşmaktadır. Firmalar bu sebeple her ay giderek artan miktarda devreden KDV tutarından dolayı, ciddi bir finansman sıkıntısı içine girmektedirler. Çünkü satın aldıkları mal ve hizmetler için KDV'yi tam ödemelerine rağmen; hizmet verdikleri fatura üzerinde KDV tevkifatı yapıldığı için; KDV'nin 1/10'unu almaları, KDV iadesi talebini zorunlu kılmaktadır. Mahsuben iade talepleri için genel kural bu olmakla beraber; 5.000 TL.'yi aşan mahsuben iade talepleri, VİR, YMM Raporu veya teminat karşılığında yerine getirilmektedir. Bu uygulamaya bir istisna getirilerek; etüt plan-proje danışmanlık, denetim ve benzeri hizmet alanları gibi bazı hizmet ifaları sonucu doğan mahsuben iade taleplerinin YMM raporu ibrazı ile KDV iadesi yapılmasına izin verilmemiştir. Dolayısıyla, sadece Maliye Bakanlığı tarafından iade taleplerinin VİR raporları ile yerine getirileceği belirtilmektedir. Maliye Bakanlığı bu suretle KDV iadesinin; bu konuda hizmet veren mükellefler tarafından alınmasının aslında pek de mümkün olmadığını üstü kapalı bir şekilde ifade etmektedir. Burada ki sorunu çözmek için; KDV tevkifatı oranının yüksekliği sebebiyle devreden KDV tutarı sürekli artan mükellefler dikkate alındığında; **a)** KDV tevkifat oranı makul orana çekilebilir. Örneğin 9/10 oranı yerine 7/10 ya da 5/10 oranı uygulaması söz konusu olduğunda firmaların devreden KDV tutarı daha az artacak ya da devreden KDV tutarı oluşmayacak, KDV beyannamelerinde ödenecek KDV tutarı tahakkuk edecektir. **b)** Etüt plan-proje danışmanlık, denetim ve benzeri hizmet alanları gibi bazı hizmet ifaları sonucu doğan iade taleplerinde YMM raporunun ibrazı yoluyla KDV iadelerinin alınması sağlanabilir. **c)** Kısmi tevkifat uygulaması kapsamına giren her bir işlemin KDV dahil bedeli 1.000 TL'yi aşarsa KDV tevkifatına tabi tutulmaktadır. KDV dahil 1000 TL'lik sınır yetersiz kalmaktadır. Devreden KDV tutarının azaltılabilmesi için 1000 TL'lik sınır daha yüksek seviyeye çekilebilir. **d)** 5.000 TL'yi aşmayan mahsuben iade talepleri vergi inceleme raporu, YMM raporu ve teminat aranılmaksızın yerine getirilir; ibaresindeki 5.000 TL daha yüksek tutarlara yükseltilebilir.

Bu suretle önerilen çözüm yolları dikkate alındığında; KDV tevkifatı uygulanmayan sektörlerdeki firmalarla, KDV tevkifatı uygulanan ancak KDV tevkifatı oranı daha yüksek olmayan ya da söz konusu sektörde YMM raporları ile KDV iadelerinin alınması sağlandığında diğer firmalarla rekabet eşitliği sağlanabilecek ve firmaların devreden KDV sebebiyle yüklendiği finansman sorunu hafifletilmiş olacaktır.

KAYNAKÇA

- Akdoğan, A. (2009) : *Vergi Hukuku ve Türk Vergi Sistemi*, Gözden Geçirilmiş ve Genişletilmiş 9. Baskı, Ankara: Gazi Kitabevi.
- Aksoy, Ş. (2010) : *Vergi Hukuku ve Türk Vergi Sistemi*, Gözden Geçirilmiş 6. Basım, İstanbul: Filiz Kitabevi.



- Arpacı, A.Ömer (2004): “Katma Değer Vergisinde Tevkifat Sorumluluğu Uygulamaları”, Vergi Sorunları Dergisi, Mayıs, Sayı 188.(33-47)
- Aslan, M. (2012) : Türk Vergi Sistemi, Geliştirilmiş 5. Basım, Ankara: Nobel Yayınevi.
- Ateş, K. (2014) : KDV İadesi ve Tevkifatı Uygulama Rehberi, Bursa: Özbaran Yayıncılık.
- Aydın, E. (2009) : Katma Değer Vergisinde Sorumluluk, İstanbul: On İki Levha Yayıncılık A.Ş., İstanbul.
- Bilici, N, (2015) : Türk Vergi Sistemi, Güncellenmiş ve Geliştirilmiş, 35 Baskı, Ankara:Savaş Yayınevi.
- Ercan, İ.(2014): “Kısmi Tevkifata Tabi Hizmetlere İlişkin KDV Genel Uygulama Tebliği Kapsamında Değerlendirme”, E-Yaklaşım, Aralık, Sayı 264 (s.382-385)
- Günay, F. (2003): “Katma Değer Vergisi Uygulamasında Yeni Bir Tevkifat Sorumluluğu”, Vergi Sorunları Dergisi, Kasım, Sayı 182. (s.73-78)
- İnce, N. İçten (2014 a): “Kdv Genel Uygulama Doğrultusunda Kısmi Tevkifat Uygulaması”, E-Yaklaşım, Eylül, Sayı 261.(s.385-394)
- İnce, N. İçten (2014 b) : “Belediyelerin KDV Tevkifatı Yapmakla Sorumlu Tutulacak Grup İçindeki Yeri ve Kısmi Tevkifatın Mahiyeti”, E-Yaklaşım, Temmuz, Sayı 259.(s.394-398)
- Karakoç, Y. (2014): Genelde Vergi Hukuku, Gözden Geçirilmiş ve Genişletilmiş 7. Baskı, Ankara:Yetkin Yayınevi, Ankara.
- Kılıç, Seçkin. (2009) : Tevkifat Uygulamasının Vergi Kayıplarını Önlemedeki Rolü ve AB Ülkeleri ile Bir Karşılaştırma, Celal Bayar Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü (Yayımlanmamış Doktora Tezi), Manisa.
- Kırbaş, S. (2015): Vergi Hukuku, Gözden Geçirilmiş ve Genişletilmiş 20. Baskı, Ankara: Siyasal Kitabevi.
- Kızılot, Ş. (2010): KDVK ve Uygulaması, Genişletilmiş ve Gözden Geçirilmiş 5. Baskı, Ankara: Yaklaşım Yayıncılık.
- Kuşçu, S. (2012): “Fason Hizmetlerde (Tekstil ve Konfeksiyon) Tevkifat Uygulaması”, Yaklaşım Dergisi, Ekim 2012, Sayı 238.(443-448)
- Uluatam, Ö. ve Methibay, Y. (2001) : Vergi Hukuku Genel Esaslar, Türk Vergi Sistemi, Yenilenmiş 5. Baskı, Ankara: Baskı, İmaj Yayınevi.
- Oktar, S. A. (2014) : Vergi Hukuku, Gözden Geçirilmiş ve Güncelleştirilmiş 10. Baskı, İstanbul: Türkmen Kitabevi.
- Özbacı, Y. (2003) : KDV Kanunu Yorum ve Açıklamaları, Ankara: Oluş Yayıncılık.
- Öner, E. (2015 a), : Vergi Hukuku, Gözden Geçirilmiş ve Güncellenmiş 5. Baskı, Ankara: Seçkin Yayınevi.
- Öner, E. (2015 b) : Türk Vergi Sistemi, Gözden Geçirilmiş ve Güncellenmiş 6. Baskı, Ankara: Seçkin Yayınevi, Ankara.
- Pehlivan, O. (2015) : Vergi Hukuku, Trabzon: Celepler Matbaacılık, Trabzon.
- Renda E., Demir F. (2014) : “KDV Genel Tebliğinde Düzenlenen Tevkifat Müessesesi ve Kısmi Tevkifattan Doğan Kdv İadesi”, Vergi Sorunları Dergisi, sayı 313.(s.66-76)
- Saban, N. (2009): Vergi Hukuku, Gözden Geçirilmiş 5. Basım, İstanbul: Beta Yayın.
- Sarılı, M. A. (2011) : Türk Vergi Sistemi, Ankara: Ümit Ofset Matbaacılık.
- Sarılı, M. A. (2004) : Türk Vergi Hukukunda Sorumluluk, İstanbul:Kazancı Hukuk Yayınevi.
- Şenyüz D., Yüce M., Gerçek A., (2015 a) : Vergi Hukuku, 6. Baskı, Bursa: Ekin Yayınevi.
- Şenyüz D., Yüce M., Gerçek A., (2015 b) : Türk Vergi Sistemi, 12. Baskı, Bursa Ekin Yayınevi.
- Tuncer S., (1954) : Kaynakta Tevkif “Stopaj” Usulü Hakkında Bir Deneme”, Ankara,Maliye Bakanlığı Tetkik Kurulu Yayınları
- Turhan, S. (1998) : Vergi Teorisi ve Politikası, Gözden Geçirilmiş ve Genişletilmiş 6. Baskı, İstanbul: Filiz Kitabevi.
- Uzunoğlu, N., (2014) : Herkes İçin Katma Değer Vergisi Kanunu Yorum ve Açıklamaları, Maliye Hesap Uzmanları Derneği.
- Uzunoğlu N. (2015) : “KDV Tevkifatı Yapmak zorunda Olanların Tanımı ve Kapsamı” Vergi Dünyası, Sayı 403, Mart.(s.7-19)
- Ürkmez, M., (2002) : “ KDVK 86 Seri No.lu Genel Tebliği ve Hurda Kavramı “, Vergi Dünyası, Sayı 252, Ağustos. (s.66-68)