

Hurda Metal Teslimlerinde KDV Tevkifatının Dünü ve Bugünü

Katma Değer Vergisi kanununun 9.maddesi ile Maliye Bakanlığına verilen yetki doğrultusunda, mükellefin Türkiye’de ikametgahının işyerinin, kanunu ve iş merkezinin bulunmaması hallerinde ve gerekli görülen diğer hallerde, vergi alacağının emniyet altına alınması amacıyla, vergiye tabi işlemlere taraf olanların verginin ödenmesinden sorumlu tutulabilmeleri ile ilgili yasal düzenlemeler yapılabilmektedir.

Bakanlık, kendisine verilen bu yetki doğrultusunda tekstil ve konfeksiyon sektörü ile hurda metal alımlarında sorumluluk uygulamasına ilişkin olarak 10 OCAK 1996 tarihinde 51 nolu KDV Genel Tebliğini yayımlayarak yürürlüğe koymuştur. Yazımızda hurda metal sektörünün 51 nolu tebliği ile başlayıp günümüze kadar devam eden tevkifat ve istisna konuları ana başlıklar halinde bir araya toplanıp özetlenecektir.

TEVKİFAT UYGULAMASININ BAŞLANGICI

51 nolu KDV Genel Tebliği ile gerçek usule tabi vergi mükelleflerinden yapılacak hurda metal alımlarında, teslim bedeli üzerinden hesaplanan KDV’nin 2/3’ü alıcı tarafından sorumlu sıfatıyla 2 nolu KDV beyannamesi ile beyan edilmek üzere tevkifata tabi tutulacak, 1/3’ü ise satıcıya ödenecektir. Tevkifat uygulaması gerçek usul mükellefler arasında emtianın her el değiştirmesinde uygulanacaktır. Peki bu HURDA tabiri mali mevzuatımız da veya mali literatürde ne demektir? Kapsamı nedir?

Hurda metal tanımı ilk önce 53 nolu KDV tebliğinin 2.maddesinin de kısaca tanımlanmıştır. Maddeye göre hurda, metal kırıntıları metal talaşları mamul veya yarı mamul madde üreten imalathane veya fabrikadan çıkan standart dışı metal ürünler izabe tesislerinden çıkan standart dışı metal hammaddeleri hadde bozuklukları ve benzerleridir şeklinde tanımlanmıştır. Kısa bir tanımlama ile de; tamir ve bakımdan sonra aynı amaçla kullanılması mümkün olmayan kullanılmış eşyadır denilmektedir. Akabinde, 85 nolu KDV tebliği ile hurda metaller isimlendirilmiş (demir, bakır, alüminyum, pirinç vb) ,86 nolu tebliğ ile de 85 nolu tebliğde sayılan metallerin yanı sıra çelik, çinko, pik, sarı, bronz kül, lehim, tuty mangan, antimon vb. de hurda metal kapsamında sayılmıştır. Yine 85 nolu tebliğ ile hurda olarak sayılan metallerin eritilerek külçe haline dönüştürülüp satılması da hurda metal kapsamında 1.4.2002 tarihinden itibaren tevkifata tabi tutulmuşlardır. Yine 85 nolu tebliğ ile hurda olarak nitelendirilen metallerin alışlarında tevkifat uygulanıp uygulanmadığına bakılmaksızın külçe olarak satılmaları veya ithal edilmeleri halinde ve sonraki aşamalarda tevkifat uygulanacağı belirtilmektedir. Alüminyum külçeden nitelik olarak farkı bulunmayan alüminyum alaşımlı külçe, deoksidan külçe yuvarlak ingot (billet) ile külçe halindeki katot ve ramat teslimlerinde de tevkifat uygulanacaktır. Yeni tebliğ ile tereddütlere neden olan hurda yada atık niteliğindeki her türlü kağıt, karton, mukavva ile bunların kırıntıları, plastik maddelerin üretiminde kullanılan plastik madde ve malzemeler granül ve çapak haline getirilen plastikler ile naylon, lastik, pet , cam şişe, kavanoz otomobil ve pencere camları, cam kırıkları tesliminde de bu tebliğ kapsamında tevkifata tabi tutulmaları gerektiği açıklanmıştır. Sermayelerinin %51 veya daha

fazlası kamuya ait işletmeler ile özelleştirme kapsamındaki kuruluşlar tarafından yapılan hurda teslimleri katma değer vergisi tevkifatı dışına çıkarılmıştır. Yani bu tür kurum ve kuruluşlar hurda satışlarında genel KDV oranını uygulayacak, bu aşamadan sonraki satışlarda tevkifat devam edecektir. Hurda metal teslimlerinden doğan KDV iadelerinde Y.M.M raporu, incelenme veya teminat mektubu verilmeden yapılacak nakden iadelerde sınır 200 YTL'den 2000 YTL'ye çıkarılmıştır.

İLGİLİ TEBLİĞ ÖZETLERİ; 10 OCAK 1996 tarihinde 51 nolu tebliğ ile hurda metal teslimlerinde tevkifat uygulaması yürürlüğe girmiştir. 30,03,1996 tarihinde yayımlanan 53 nolu tebliğ ile tevkifat uygulamasın da hurda metal tanımlanmış, beyan, nakden veya mahsuben iade konularında açıklamalar yapılmıştır. 07,12,1996 tarihinde yayımlanan 58 nolu tebliğ ile hurda metal teslimlerinin kapsamı, tevkifatlı satışlarda mal iadeleri, matrah ve kur farkları, hurda metal ihracında iadenin bünyesine giren KDV'nin oluşum ve tevkifat listeleri hakkında açıklamalar yapılmıştır.

21.01.2000 tarihinde yayımlanan 73 nolu tebliğinde ise KDV oranlarında yapılan değişiklik neticesinde tevkif ve tahsil edilen KDV oranlarındaki (%17,17/3 Satıcı, 17x2/3 alıcı) değişiklikler bildirilmiştir. Ayrıca basit usul mükelleflerden yapılan alımlarda tevkifat yapılmaması gerektiği açıklanmıştır.

01.03.2001 tarihindeki yayımlanan 81 nolu KDV genel tebliğinde atık kağıt ve hurda plastik malzeme teslimlerinde, hurda metal teslimindeki esaslar doğrultusunda tevkifat kapsamına alınmıştır.

23,11,2001 tarihinde yayımlanan 84 nolu tebliği ise nakden veya mahsuben iade işlemlerinin nasıl yapılacağına ilişkin değişik tebliğleri bir araya getirerek son şeklini vermiştir. Hurda metal tesliminden doğan nakden veya mahsuben iade işlemlerindeki tereddütlere de son vermiştir.

19,03,2002 tarihinde yayımlanan 85 nolu KDV genel tebliği ise oran değişikliği yaparak katma değer vergisinin %90'ının alıcı tarafından tevkif edilmek suretiyle sorumlu sıfatıyla beyan edilmesini kalan %10 luk kısmın ise satıcıya ödenmesi uygulamasını getirerek, oran konusundaki son noktayı koymuştur. Yine aynı tebliğ ile hurda olarak alışlarında tevkifat uygulanan demir, bakır, alüminyum, pirinç, kurşun, teneke gibi metallerin külçe haline getirilerek satılması durumunda da yukarıda belirtilen oranlar çerçevesinde tevkifat uygulanacağını bildirmiştir.

05,07,2002 tarihinde yürürlüğe giren 86 nolu tebliğ ile tevkifata tabi hurdaların kapsamı net olarak tanımlanmış ve tebliğin yayımını izleyen ay başından itibaren Hurda Metal hurda, plastik, atık kağıt teslimleri için getirilen tevkifat uygulaması kapsamına hurda veya atık camlarda dahil edilmiştir.

18,06,2003 tarihinde yayımlanan 87 nolu tebliğ ile 86 nolu tebliğin Tevkifata tabi hurdaların kapsamı başlıklı B/1 bölümünün sonuna eklenen ibare ile işlenmemiş elektrolit olan külçe çinko, birincil(primer) alüminyum, rafine edilmiş kurşun, elektrolit bakırdan gibi birincil metal mahiyetindeki ürünlerin tesliminde tevkifat uygulanmayacağı belirtilmiştir.

21.10.2003 tarihli 89 nolu tebliğ ile ithal edilen hurdaların ilk satışında ithal belgelerinin düzenlenene faturaya ek yapılmak ve faturaya şerh düşölerek düzenlenmesi halinde tevkifat uygulanmayacağı açıklanmıştır.

28.02.2004 tarihinde yayımlanan 91 seri nolu KDV genel tebliği hurda teslimlerindeki istisnayı (F) bölümünde ele almış ve uygulama hakkında bilgiler vermektedir. İdare bir taraftan hurda teslimlerinde tevkifat uygulamasını son verirken diğere taraftan da gerek sektörel bazda gerekse hurda sektörünün bazı bölümlerinde tevkifat uygulamasına yeniden dönmektedir. Tevkifat uygulaması istisnadan vazgeçen mükellefler açısından devam etmekte iken istisnadan vazgeçmeyenler açısından da aşağıda açıklayacağımız sektör ürünlerinde de tevkifat uygulaması hayatımıza yeniden girmiştir. Tevkifat uygulanacak ürün veya maddeleri açıklamadan önce kısmi istisna konusunu biraz irdeleyelim.

KAPSAMDA VE UYGULAMADA YAPILAN DEĞİŞİKLİKLER

Hurda teslimlerinde KDV İstisnası Olgusu

İstisna, verginin konusuna girmekle birlikte bazı işlemlerin ve gelir unsurlarının, çeşitli ekonomik, sosyal ve siyasal sebeplerle, kısmen veya tamamen vergi dışı bırakılmasıdır.

Muafiyet, vergi kanunlarına göre mükellef sayılan bir gerçek veya tüzel kişinin çeşitli ekonomik sosyal ve siyasal sebeplerle, vergi dışı bırakılmasıdır.

Gerek istisna gerekse muafiyet uygulamalarında, idarenin amacı, o vergi konusunun veya mükellefin vergilendirilmesinden sağlanacak toplumsal faydanın, vergilendirme ile sağlanacak toplumsal faydadan fazla olduğu düşüncesidir. Bu düşünce doğrultusunda olsa gerek ,idare 02,01,2004 tarih ve 25334 mükerrer sayılı resmi gazetede yayımlanan 5035 sayılı kanunla yapılan değişiklik sonucu metal, plastik kağıt, cam, hurda ve atıklarının teslimini 01,01,2004 tarihinden itibaren KDV'den istisna kılmıştır.

Bu tarihten itibaren yapılan satışlarda KDV hesaplanmayacak sadece faturanın uygun bir yerine "5035 sayılı kanun ile 3065 sayılı KDV kanununun 17/4-g maddesine eklenen bent gereği iş bu teslim KDV den istisnadır" notu veya kaşesi konularak fatura tanzim edilecektir. 1.1.2004 tarihinden önce ithal edilen hurdalar için KDV uygulanır iken 01.01.2004 tarihinden sonra ithal edilen hurdalar ve sökülecek gemi veya suda yüzen diğere sökülecek araçlar da KDV den istisna edilmiştir. Teslim veya ithali vergiden istisna edilen hurdaların kapsamına daha önce yayımlanan yukarıda özetlediğimiz tebliğ kapsamındaki hurdalar girmektedir.

Hurda teslimlerindeki istisna, kısmi istisna kapsamında yer almaktadır.3065 sayılı KDV kanununun 18.maddesi gereği, mükellefler bağılı buldukları vergi dairelerine yazılı talepte bulunmaları şartıyla istisnadan vazgeçilebilirler. İstisnadan vazgeçen mükellefler, 3 yıl geçmedikçe bu mükellefiyetten çıkamazlar ve bu talep mükellefin istisnaya dahil olan işlemlerinin tamamını kapsar.

Vergi literatüründe yer alan ve sıkça duyduğumuz bu iki kavramın açıklanmasından sonra, mükellefiyetleri hurda alım satımı olan ve indirim hakkı tanınan ve tanınmayan işlemleri bir arada yapan mükelleflerde KDV indirim mekanizmasının nasıl çalışacağı çeşitli yorumlara sebep olmuştur.

3065 sayılı KDV kanununun 32.maddesinde istisna edilmiş işlemlerde indirim, 33.maddesinde ise kısmi vergi indirimi ele alınarak açıklanmıştır. Yine KDV kanununun 30/a maddesinde indirilmeyecek Katma Değer Vergisi işlenmiştir.

3065 sayılı KDV kanununun 17/4-g maddesi ile istisna kapsamına alınan hurda teslimlerindeki KDV indirim mekanizması, yukarıda açıklanan 30, 32, 33. maddeleri dikkate alınarak yapılmalıdır.

Mükellefiyeti gereği esas işgal konusu sadece Hurda alım satımı olan mükelleflerde hiç tartışılmaz ki mal alımı, hizmet alımı, genel giderler vb. için ödenen bedellere ait KDV si indirim konusu yapılmaz, gider veya maliyet unsuru olarak dikkate alınır. Bu kanunun lafsıdır ve tebliğler ile değiştirilemez. KDV kanununun 30/a maddesi ile vergiden istisna edilmiş mal yada hizmetler nedeniyle yüklenilmiş olan Katma Değer Vergisinin indiriminin yapılamayacağını, dolayısıyla tam istisna kapsamındaki bir ihracat istisnası gibi iadesinin de mümkün olmayacağını belirtmektedir. İndirilmeyen KDV gelir veya kurumlar vergisi matrahının tespitinde maliyet veya gider unsuru olarak dikkate alınabilecektir. Ancak 5228 sayılı kanunla yapılan değişiklik ile 01.08.2004 tarihinden itibaren kısmi istisna kapsamındaki malların ihraç edilmesi halinde, indirilmeyen KDV nin iadesi mümkün bulunmaktadır.

Diğer mükellefiyet şeklinde ise, hurda alım satımının yanı sıra indirim hakkı tanınan işlemlerinde yapılması halinde KDV indirim mekanizması nasıl çalıştırılacaktır?

KDV kanununun 33.maddesinde yapılan düzenlemeye göre, "Bu kanuna göre indirim hakkı tanınan işlemler ile indirim hakkı tanınmayan işlemlerin bir arada yapılması halinde, fatura ve benzeri vesikalarda gösterilen KDV'nin ancak indirim hakkı tanınan işlemlere isabet eden kısmi indirim konusu yapılabilir" denilmektedir.

Bu hükmün uygulanmasının nasıl olacağına ise 31.12.1987 tarih mükerrer 19681 sayılı Resmi gazetede yayımlanan 26 seri nolu KDV genel tebliği ışık tutmaktadır.

Bilindiği üzere Katma Değer Vergisi kanununun 32. maddesinde sayılan istisnalar tam istisna, bunlar dışında kalan istisnalar ise kısmi istisnalardır. Kısmi istisna kapsamında yapılan işlemlerde, yukarıda açıklandığı üzere yüklenilen vergilerin indirimi veya mükellefe iadesi söz konusu olamamaktadır. Bu genel kural, sadece hurda tanımına uyan kısmi istisnalar için değil, tüm kısmi istisna kapsamında yapılan işlemler için geçerlidir. Bu nedenledir ki; kısmi istisna kapsamında mal veya hizmet satan mükelleflerin, satış bedelini belirlerken indirilmeyen vergileri bir maliyet unsuru olarak dikkate almaları gerekmektedir.

KDV Kanununun 33. maddesinde belirtildiği üzere, "Bu kanuna göre indirim hakkı tanınan işlemler ile, indirim hakkı tanınmayan işlemlerin bir arada yapılması halinde, fatura ve benzeri vesikalarda gösterilen Katma Değer Vergisinin ancak indirim hakkı tanınan işlemlere isabet eden kısmi indirim konusu yapılır " hükmü yer almaktadır.

İndirim hakkı tanınan ve tanınmayan işlemleri bir arada yapan mükellefler alışlarında yükledikleri vergileri herhangi bir ayırım yapmaksızın tamamını ilgili olan dönemde indirilebilir katma değer vergisi hesabına intikal ettireceklerdir. Daha sonra ilgili dönemde toplam satışlar içerisinde indirim hakkı tanınmayan İşlemlerin oranı bulunacak, bulunan oran, vergilendirme içerisindeki satışlar nedeniyle yüklenilen vergilere uygulanmak suretiyle istisna kapsamındaki teslimler nedeniyle yüklenilen ve indirilmeyecek nitelikli katma değer vergisi tutarı tespit edilecektir. Maliye bakanlığı indirim hakkı tanınan işlemler ile indirim hakkı tanınmayan işlemlerin bir arada yapılması halinde, indirim konu edilmeyecek kısmın hesabında toplam satışlar içerisinde indirim hakkı tanınmayan işlemlerin oranının esas alınmasını kabul etmiş bulunmaktadır.

Burada konumuz ile direk ilgisi olan 26 nolu KDV Genel Tebliğinin (G) bölümünün yorumunda değerli üstadımız Kemal Oktar Hocamın katkılarına yer vermek istiyorum. KDV mükellefleri satın aldıkları mal ve hizmetleri vergiye tabi işlemlerinde kullanacak iseler, yükledikleri KDV'yi indirilecek KDV hesabına alabilirler. Satın alındığı dönemde indirim hakkı tanınmayan işlemlerde kullanılacağı bilinen mal ve hizmetlere ödenen KDV ise kesinlikle indirilecek KDV hesabına alınamaz. Satın alındığı dönemde indirim hakkı tanınmayan işlemlerde kullanılacağı bilinmeyen, ancak sonradan kısmi istisna kapsamına giren bir işlemde kullanılan alımlar ile ilgili Yüklenilen KDV, bu kullanımın gerçekleştiği dönem itibariyle İndirilecek KDV hesabından çıkarılıp, gider veya maliyet olarak göz önüne alınabilir.26 nolu KDV genel tebliğinde de bu açıklamalar yer almaktadır. Tebliğin (G) bölümündeki (1) numaralı başlık altında; hem indirim hakkı tanınan, hem de tanınmayan işlemleri yapanların bu ayırımı yapacağı, (2) numaralı başlıkta indirim hakkı tanınmayan işlemlerde kullanılacak alımlarda ayrı bir hesap tutularak KDV'nin indirim konusu yapılamayacağı, (3) numaralı başlıkta hem indirim hakkı tanınan hem tanınmayan inşaat işi yapanların da ayrı hesap tutacakları belirtilmiş, (4) numaralı başlıkta ise (örneklerden anlaşılacağı şekilde) satın alındığı dönemde indirim hakkı tanınmayan işlemde kullanılacağı bilinmeyen alışlarla ilgili KDV'nin indirim konusu yapıldıktan sonra ,indirim hakkı tanınmayan işlemlerde de kullanılması halinde ayırımın nasıl yapılacağı açıklanmıştır.

26 nolu tebliğin yorumunda yapılan en büyük hata ve yorumlardan birisi, istisna kapsamında olan ve istisna kapsamında olmayan satışların oranı, ilgili dönem indirilecek KDV hesabında bulunan rakama uygulanmaktadır. Halbu ki, bulunan oran istisna kapsamındaki satışlar dolayısı ile yüklenilmiş olan KDV'ye uygulanacak ve bulunan rakam indirimlerden çıkarılarak maliyet veya gider olarak dikkate alınacaktır. Örneğin; 2000 YTL istisna kapsamında satışı olan bir mükellefin bulunduğu oran %20 ise, İndirilecek KDV hesabındaki rakamın 2300 olması halinde , indirilecek KDV hesabında bulunan rakama %20 oranı uygulanır ise ,indirimlerden çıkarılacak tutarın ($2300 * \%20 = 460$) olduğu görülür. Halbu ki, mükellef istisna kapsamında satış yapmamış olsaydı genel KDV oranı olan %18 tutar ($2000 * \%18 = 360$) sonucu bulunacaktı. KDV mantığı gereği ve 26 nolu tebliğdeki örneklerin detaylı incelenmesi sonucu görülüyor ki: bulunan oran istisna kapsamında satışlar için yüklenilen vergiler bulunup, bulunan vergilere uygulanacaktır.

Bir üretim sonucu oluşan hurda atık döküntülerin fiyattan farkı yoktur. Her ne kadar ekonomik değeri olsa da oluşan bu hurda ve atıklar için KDV düzeltilmesi veya indirim iptali söz konusu değildir.

İstisna kapsamındaki satışlardan dolayı indirilecek veya gider ve maliyet unsuru yapılacak KDV leri açıkladıktan sonra tevkiyat konumuza tebliğleri takip ederek devam edelim.

03.07.2005 tarih 95 nolu tebliğ ile hurda metallere elde edilenler hariç olmak üzere Bakır külçelerin tesliminden doğan KDV ler için 01.08.2005 tarihinden itibaren %90 tevkiyat uygulaması öngörülmüştür. KDV tevkiyatı uygulamayacak olan kurum ve kuruluşlar ile tevkiyat uygulamasından doğan nakden ve mahsuben iadeler hakkında tebliğin 7.bölümünde açıklamalar yapılmıştır. **18.11.2005 tarih ve 96 nolu tebliğ ile** bu tebliğin yayımını izleyen ay başından itibaren bakır ve bakır alaşımlarından mamul anot, katot her çeşit takoz(biyet) slap platina, kütük granül filmaşın, levha, boru, pirinç çubuk lama her türlü tel vb.nin tesliminde %90 oranında tevkiyat uygulanacaktır. Dolayısıyla cevherden bakır mamül veya külçe bakır imal edenlerin bunların satışlarında tevkiyat uygulanmayacak, bundan sonraki safhalarda ki teslimlerinde KDV tevkiyatı yapılacaktır. **31.12.2005 tarihli 97 nolu tebliğ de ise**, 96 nolu tebliğ ile külçe bakır ve bakırdan mamül malların ithalatında , ithal edenlerin bu malların yurtiçi teslimlerinde tevkiyat uygulanmayacağı belirlenmesine rağmen, 97 nolu tebliğ ile bu uygulamalardan vazgeçilmiş, dolayısıyla ithal edilen külçe bakır veya bakırdan mamül malların ithalatçıları tarafından ilk defa yurtiçinde satışında da KDV tevkiyatı yapılacaktır. Bakır külçe ve mamüllerdeki teslimlerde VUK' nun 232 maddesinde belirtilen fatura düzenleme sınırının altında olması halindeki (Hesaplanan KDV ile birlikte) tevkiyat uygulanmaması uygun görülmüştür. (2007 yılı için 560YTL)Ancak bu tevkiyattan kaçınma adına parça parça fatura kesme olarak algılanmayacaktır.

Bakır telin, plastik, cam, kağıt, emaye, vernik vb. izolasyon malzemeleri ile kaplanması suretiyle elde edilen "İzoleli iletken" teslimleri de 97 nolu tebliğ gereği tevkiyata tabi tutulmayacaktır. Külçe bakır, bakırdan mamül malların teslimi ile istisnadan vazgeçen mükellefler açısından, teminat mektubu, YMM raporu ve inceleme raporu olmaksızın yapılacak nakden iadelerde üst limit halen 2.000,00YTL/dönemdir. Mahsuben iade ise limit bulunmaksızın gerekli evrakların hazırlanması halinde işlem yapılabilmektedir. İhraç edilen külçe bakır ve mamüllerinde alışlarda tevkiyat edilen %90 KDV miktar ve inceleme raporu aranılmaksızın hemen kalan %10'luk kısım ise 4.000,00YTL'yi geçmemesi halinde ise ilgili belgelerin ibrazı ile nakden iade alınabilmektedir.

Yine 97 nolu tebliğ ile hurda ve atıklardan elde edilen plastik hammaddesi teslimlerinde KDV tevkiyatı uygulaması getirilmiştir. Plastik hurda ve atıklarının çeşitli işlemlerden geçirilmesi suretiyle elde edilen ve genellikle plastik esaslı malzeme imalatında hammadde olarak kullanılan pet kırıntıları plastik çapak, plastik granül vb. ürünlerinin hurda ve atık niteliğini kaybederek, imalat sektöründe hammadde olarak kullanılan bir mamül haline gelmeleri nedeniyle 17/4-g maddesi ile düzenlenen istisna kapsamına girmediği ifade edilmiştir. Dolayısıyla yukarıda izah edilen plastik esaslı malzeme üretiminde kullanılan ürünler için tevkiyat uygulaması da başlatılmıştır. 96 nolu tebliğ ile külçe bakır ve bakırdan mamül malların ithalatçıların , ithal etmiş

oldukları bu mallar ve devamında külçe alüminyum ve külçe çinko ve mamullerinin yurt içi ilk teslimlerinde tevkifat uygulanmayacağı konusu yine 97 nolu tebliğ ile yeniden düzenlenmiş ve tebliğin yayımını takip eden 5. günden itibaren ithal edilen bu emtialar içinde tevkifat uygulanmasına karar verilmiştir.

Yine KDV dahil bedeli fatura düzenleme sınırı altında kalan plastik hammaddesi teslimlerinde de tevkifat uygulanmayacaktır. Sonuç olarak tevkifat kapsamına giren mallar; teslimi KDV'den istisna edilen hurda metal kapsamında, aynen veya onarılamayacak durumda olan, üretim amacına uygun olmayacak haldeki ham, yarı mamul veya mamül metalleri, bunların karışım, alaşım ve bileşimleri girmektedir. Metal talaşları, standart dışı metaller izabe tesislerinden çıkan standart dışı metaller, hadde bozukları demir, bakır, nikel, lehim, mangan, tuty, antimon vb. her türlü metaller, hurda metal kapsamına girmektedir.

Ancak işlenmemiş elektrolit olan külçe çinko, birincil (primer) alüminyum, rafine edilmiş kurşun, elektrolit bakırdan gibi birincil metal mahiyetindeki ürünler hurda metal tanımına girmektedir. Tesliminde KDV istisnası uygulanan hurda ve atık kağıt kapsamına ise, kağıt, karton, mukavva üretiminde kullanılan kırpıntı ve atık kağıtlar girmektedir. Yine cam hurdası cam şişe, kavanoz, kullanılmış otomobil ve pencere camları, cam kırıkları ile her türlü hurda ve atık plastikler, naylon, lastik ve pet hurdaları da istisna kapsamındadır. **İMALAT ARTIKLARININ TESLİMİNDE KDV UYGULAMASI** İmalathane ve fabrikalarda imalat sırasında elde edilen metal kırpıntı, döküntü ve talaşların teslimi KDV kanununun 17/4-g maddesine göre vergiden müstesnadır. 3065 sayılı KDV kanununun 30/a ve 32.maddelerine göre bu işlem kısmi istisna kapsamına girmektedir.

Yukarıda belirtilen imalat artıkları, işletmenin asıl üretim konusunu teşkil etmemekte, asıl ürünlerin imalatı sırasında fire veya atık olarak ortaya çıkmaktadır. Ekonomik bir değer taşısalar dahi, işletmenin asli amacı bu fire ve atıkları imal etmek değil, tam tersine azaltmaktır. Bu nedenle gelir veya kurumlar vergisi uygulamaları, bunları ayrıca bir maliyet izafe etmemektedir.

Bu durumda, yukarıda sayılan imalat artıkları için yüklenilen bir KDV 'de söz konusu olamayacaktır.97 nolu KDV tebliğinin 5.bölümünde açıklandığı üzere imalat artıkları için yüklenilen KDV hesaplamak suretiyle teslim edildikleri dönemde KDV beyannamesinin 30. satırında beyan yapılmasına gerek yoktur.Bu uygulama amortismanına tabi olup ekonomik ömrünü doldurmadan hurdaya çıkan duran varlıklar açısından da geçerlidir.

En son KDV genel tebliğimiz ise; **01,05,2007 tarihinde yayımlanan 104 nolu KDV genel tebliği** ilgili tebliğin 2.bölümünde yer alan tevkifat uygulaması bölümü bizleri ilgilendirmektedir.

Yukarıda açıkladığımız 96 ve 97 nolu tebliğlerde yer alan bakır ve bakır alaşımlarından mamul eşya ile hurda dan elde edilenler dışındaki külçe bakır ile ilgili açıklamaların tamamı Alüminyum ve çinko içinde geçerlidir.

Bakır ve bakır alaşımlarından, çinko ve çinko alaşımlarından, ve alüminyum ve alüminyum alaşımlarından mamul anot, katot, her çeşit takoz (biyet) slab, platina,

kütük, granül, filmaşın, levha, boru, piriç, çubuk, lama her türlü tel vb. tesliminde %90 oranında tevkifat uygulanacaktır. Yine 104 nolu tebliğin 2-2 bölümünde 95 seri nolu KDV genel tebliğinin 7 numaralı bölümüne yapılan eklenti ile Hurda dan elde edilenlerin dışındaki bakır, çinko ve alüminyum külçeler şeklinde değiştirilerek cevherden elde edilen veya ithal olup cevherden imal külçelerde tevkifat uygulaması başlamış olup , umarım tevkifat hadisesi de son şeklini bulmuş olur.

30,6,2007 tarihinde yayımlanan 105 nolu KDV genel tebliği ile 104 nolu tebliğ ile alüminyum profil ve alüminyum levha teslimlerinde tevkifat uygulaması, 01,07,2007 tarihinden geçerli olmak üzere aşağıdaki şekilde yürütülecektir. Alüminyum profil ve alüminyum levha teslimlerinde ; a) bunları doğrudan slab, bilet, külçe gibi hammaddeden imal edenler tarafından yapılacak ilk teslimleri ile b) Bunları ithal edenler tarafından yapılacak ilk teslimlerinde KDV tevkifatı uygulanacak, ilk üreticileri veya ithalatçılarından sonraki aşamalarda tevkifata tabi tutulmayacaktır.

Burada dikkat edilmesi gereken husus; alüminyum profil ve alüminyum levha haricinde 96 nolu tebliğin (5.3) bölümünde belirtilen bakır, çinko, alüminyumdan mamul anot, katot, her çeşit takoz (biyet) slab, platina, kütük, granül, filmaşın, levha, boru, piriç, çubuk, lama her türlü tel vb. teslimlerinin her aşamasında %90 oranında tevkifat uygulanacaktır. Alüminyum levha ve alüminyum profil için neden böyle bir ayrıcalığa yer verildiği, bu iki grup mamul için ayrıca tebliğ düzenlendiği ise soru işaretleri ile dolu bir muammadır.

SONUÇ;

Vergi sistematiği, insan vücudunun birer organı gibi çeşitli isimlerde vergi kanunları olarak bölümlere ayrılmıştır. Bu organın genel tanımı, çerçevesi adını aldığı kanunda her ne kadar çizilmiş ise de, organın nasıl çalışacağı, işlemlerin nasıl yerine getirileceği, görevi, uygulaması tebliğler ile açıklanmaktadır. Ancak günümüzde vergi mevzuatı öyle bir şekil aldı ki; önce kanun çıkıyor, sonra kanunun uygulama tebliğleri yayımlanıyor, olmadı alt tebliğler, ilave tebliğler yayımlanır, yok yine açıklanamadı muktezalar isteniyor. Olmadı hadi akademisyenlerin ve üstatların yorumuna başvuralım. Netice itibariyle 1996 yılından itibaren 10 yıl içerisinde hurda metal ile ilgili maliyenin yaptığı düzenlemeler eklentiler yap-bozlar artık takip edilemez hale gelmiş bulunmaktadır.

Yasa koyucu ve idare 96 ve 97 nolu tebliğlerde bir düzenleme yapıyor, bu düzenleme, uygulama biriminde yer alan vergi dairesi çalışanı, inceleme elemanı, muhasebeci ve mali müşavirlerce kanımsanmış iken; tam tersi bir düzenleme yapılıyor. Bu düzenleme sindirilirken eskiye yeniden parça parça dönülüyor. Ancak, tebliğlerin asıl amacı zorlaştırmak değil, kolaylaştırmak yol göstermek olmalıdır. Kanunlar ve uygulama tebliğleri ne kadar sık değişir ise, uygulamadaki kargaşa da o kadar artar kanaatindeyim.

YMM-Zübeyir ÜLGER
Kıdemli Baş Denetçi