



TÜRMOB

TÜRKİYE SERBEST MUHASEBECİ MALİ MÜŞAVİRLER
VE YEMİNLİ MALİ MÜŞAVİRLER ODALARI BİRLİĞİ
(UNION OF CHAMBERS OF CERTIFIED PUBLIC ACCOUNTANTS OF TURKEY)

2016/1.DÖNEM

YEMİNLİ MALİ MÜŞAVİRLİK SINAVLARI

HARCAMA VE SERVET ÜZERİNDEN ALINAN VERGİLER

26 Mart 2016-Cumartesi 17:00

SORULAR

Soru 1: Yurt içinde düzenlenen bir kağıt ile yurt dışında veya Türkiye'deki yabancı elçilik ve konsolosluklarda düzenlenen bir kağıdın damga vergisine tabi tutulabilmesi için aralarındaki;

- benzerlikleri **(10 puan)** ve
- farklılıkları **(10 puan)**

açıklayınız.

Soru 2: 3065 sayılı Katma Değer Vergisi Kanunu ile Katma Değer Vergisi Genel Uygulama Tebliğine göre deniz, hava ve demiryolu taşıma araçları ile tesislerinin tadil, onarım ve bakım hizmetlerine ilişkin işlemlerde;

- Katma Değer Vergisi istisnasından;
 - Yararlanan **(6 puan)** ve
 - Yararlanamayan mükellefleri **(6 puan)**

belirtiniz.

- Söz konusu istisnanın uygulanması bakımından;

- Araçların tadil, onarım ve bakımını istisna kapsamında yaptırmak isteyen mükellefler **(6 puan)** ile
- Hizmeti sunanlar tarafından mal ve hizmet alımları da dikkate alınarak **(6 puan)**

yapılması gereken işlemleri açıklayınız.

Soru 3: 197 sayılı Motorlu Taşıtlar Vergisi Kanunu hükümleri ile Motorlu Taşıtlar Vergisi Kanunu Genel Tebliğlerine göre,

- Otomobil, kaptıkaçtı, arazi taşıtları ve benzerleri ile motosikletlerin vergileme ölçü ve hadlerini **(6 puan)**,
- Kasko sigortası değeri uygulamasını **(10 puan)**

açıklayınız

Soru 4: 4760 sayılı Özel Tüketim Vergisi Kanunu hükümleri ile Özel Tüketim Vergisi Kanunu Genel Tebliğlerine göre Kanuna ekli (I) sayılı listede yer alan mallarda vergiyi doğuran olayın meydana gelmesini açıklayınız **(20 puan)**.

1



TÜRMOB
TÜRKİYE SERBEST MUHASEBECİ MALİ MÜŞAVİRLER
VE YEMİNLİ MALİ MÜŞAVİRLER ODALARI BİRLİĞİ
(UNION OF CHAMBERS OF CERTIFIED PUBLIC ACCOUNTANTS OF TURKEY)

Soru 5: 3065 sayılı Katma Değer Vergisi Kanunu hükümleri ile Katma Değer Vergisi Genel Uygulama Tebliğine göre;

- a. Adi ortaklıklarda vergileme **(10 puan)** ile
- b. Adi ortaklıkta hisse devir işlemlerini **(10 puan)**

belirtiniz.



CEVAPLAR

Cevap 1: Yurt içinde düzenlenen bir kağıt ile yurt dışında veya Türkiye'deki yabancı elçilik ve konsolosluklarda düzenlenen bir kağıdın damga vergisine tabi tutulabilmesi için aralarındaki benzerlikler ve farklılıklar 488 sayılı Damga Vergisi Kanunu'nun 1. maddesinde düzenlenmiştir.

Buna göre;

a. Benzerlikler :

- Bir kâğıdın damga vergisine tabi olması için, 488 sayılı Damga Vergisi Kanunu'na ekli (1) sayılı listede yer alması,
- Vergiden istisna edilmemiş olması,
- Kâğıdın imzalanmış olması, kağıt, yazılıp imzalanmak veya imza yerine geçen bir işaret konmak suretiyle düzenlenmiş olması veya
- Elektronik imza kullanılmak suretiyle manyetik ortamda ve elektronik veri şeklinde oluşturulmuş olması,
- Zamanaşımı süresi dolduktan sonra hükmünden yararlanılması,
- Birden fazla nüsha düzenlenmesi

gerekmektedir.

b) Farklılıklar :

- Yurt içinde düzenlenen bir kağıdın damga vergisine tabi tutulabilmesi için , düzenlendiği anda herhangi bir hususu ispat veya belli etmek için ibraz edilebilecek bir belge vasfında olması şarttır. Kağıdın belli bir hususu tespit ve ispat edebilecek nitelikte olması gerekir.

Kanunda geçen ibraz kelimesi, bir hakkın var olduğunu ispat veya belli edilmesi için kağıdın resmi daireye gösterilmesini ifade eder.

488 sayılı Yasanın 1. maddesi uyarınca, düzenlenen bir kağıdın damga vergisine tabi olabilmesi için, sadece yazılıp imzalanmasının yeterli olmadığı, aynı zamanda herhangi bir hususu ispat veya belli etmek için ibraz edilebilme özelliğine sahip olması gerekmektedir. Kağıdın ibraz edilmiş olması değil, ibraz edilebilme niteliğinin mevcudiyeti vergileme için yeterlidir.

- Yabancı memleketlerle Türkiye'deki yabancı elçilik ve konsolosluklarda düzenlenen kağıtların ise,
- Türkiye'de resmi dairelere ibraz edildiği,
- üzerine devir veya ciro işlemleri yürütüldüğü veya
- herhangi bir suretle hükümlerinden faydalandığı takdirde

damga vergisine tabi tutulur

Yabancı memleketlerle Türkiye'deki yabancı elçilik ve konsolosluklarda düzenlenen kağıtların, Türkiye'deki bir resmi daireye bir hakkı ispat veya belli etmek için ibraz edilmesi halinde kağıtlar Türkiye'de düzenlenmiş sayılır ve vergiye tabi tutulur.

Burada geçen resmi dairenin kapsamı Kanun'un 8. maddesinde belirtilmiştir. Buna göre bu Kanun'da yazılı "resmi daireden maksat genel ve özel bütçeli daire ve idarelerle, il özel idareleri, belediyeler ve köylerdir.

Bu dairelere bağlı olup ayrı tüzel kişiliği bulunan iktisadi işletmeler ise resmi daire sayılmaz."



Türkiye'de düzenlenen kağıtların vergiye tabi tutulabilmesi için kağıdın, ibraz edilmesi değil, herhangi bir hususu ispat etmek yahut belli etmek için ibraz edilebilecek nitelik taşıması yeterli görülmüşken; yurt dışında düzenlenen kağıtların ise, Türkiye'de resmi dairelere ibraz edilmesi veya Türkiye'de devir ve ciro edilmesi yahut ta kağıdın hükümlerinden Türkiye'de faydalanılmış olması da şartı aranmıştır

Ciro işlemi damga vergisine tabi değildir. Ancak yurt dışında düzenlenen bir kağıdın Türkiye'de devir ve ciro işlemine tabi tutulması, onun hükmünden istifade edildiğini gösterir. Türkiye'de bu kapsamda işleme konu kağıtlar vergiye tabi tutulduğundan, daha önce düzenlendiği yerin önemi bulunmamaktadır.

Yurt dışında düzenlendiği için damga vergisinin konusuna girmeyen kağıdın, üzerinde devir ve ciro işlemi yapılması halinde damga vergisine tabi tutulmaları gerekmektedir.

- Vergileme için, Türkiye'de düzenlenen kağıtlar bakımından hükmünden yararlanılması şart olmamasına karşılık, Türkiye dışında ya da Türkiye'deki elçilik ve konsolosluklarda düzenlenen kağıtların vergilendirilebilmesi için Türkiye'de resmi dairelere ibraz edilmeyen veya üzerine devir veya ciro işlemleri yürütülmeyen kağıdın hükmünden herhangi bir suretle faydalanılması gerekir.

Türkiye'de hükmünden yararlanan kağıdın düzenlendiği yere bakılmaksızın eşit şekilde vergilendirilmesi amaçlanmıştır.

Öte yandan yurt içinde düzenlenen kağıtlar, düzenlendiği anda damga vergisine tabi tutulması (vergiyi doğuran olayın meydana gelmesi) gerektiği halde, yurt dışında düzenlenen kağıtların ise, Türkiye'de resmi dairelere ibraz edilmesi veya Türkiye'de devir ve ciro edilmesi yahut ta kağıdın hükümlerinden Türkiye'de faydalanılması durumunda vergiye tabi tutulması gerekmektedir.

4

Cevap 2: 3065 sayılı Katma Değer Vergisi Kanunu'nun 13. maddesinin (a) bendinde, faaliyetleri kısmen veya tamamen deniz, hava ve demiryolu taşıma araçlarının, yüzer tesis ve araçların kiralanması veya çeşitli şekillerde işletilmesi olan mükelleflere bu amaçla yapılan deniz, hava ve demiryolu taşıma araçlarının, tadili, onarım ve bakımı şeklinde ortaya çıkan hizmetler vergiden istisna edildiği hüküm altına alınmıştır.

Deniz, hava ve demiryolu taşıma araçları ile tesislerin tadil, onarım ve bakım hizmetlerine ilişkin işlemlerde katma değer vergisi istisnasından yararlanan ve yararlanamayan mükellefler aşağıda belirtilmiştir.;

a) Deniz, hava ve demiryolu taşıma araçları ile tesislerin tadil, onarım ve bakım hizmetlerine ilişkin işlemlerde Katma Değer Vergisi İstisnasından aşağıda belirtilen mükellefler yararlanabilir.

Deniz, hava ve demiryolu taşıma araçlarının, yüzer tesis ve araçlarla ilgili olarak verilen tadil, onarım ve bakım hizmetlerinde KDV'den istisnasından yararlanabilmesi için,

- Deniz, hava ve demiryolu taşıma araçlarının, yüzer tesis ve araçlarla ilgili olarak verilen tadil, onarım ve bakım hizmetlerinde yararlanacak kişinin mükellef olması,
- Mükellefin faaliyetlerinin kısmen veya tamamen deniz, hava ve demiryolu taşıma araçlarının, yüzer tesis ve araçlarla kiralanması veya çeşitli şekillerde işletilmesi olması,
- Mükelleflere, verilen tadil, onarım ve bakım hizmetlerinin söz konusu araçların kiralanması veya çeşitli şekillerde işletilmesi işlemlerinde kullanılan bu araçlarla ilgili olması

gerekmektedir.

Deniz, hava ve demiryolu taşıma araçları ile tesislerin tadil, onarım ve bakım hizmetlerine ilişkin işlemlerde Katma Değer Vergisi İstisnasından yararlanamayan mükellefler:

- KDV mükellefiyeti olmayan kişi ve kuruluşlar,



-KDV mükellefiyeti bulunmakla birlikte faaliyetlerinin, istisna kapsamındaki araçların kiralanması veya çeşitli şekillerde işletilmesi olmaması,

- Şahsi servet konusu olan ve zati ihtiyaçlar için iktisap edilecek araçlara verilen tadil, bakım ve onarım hizmetleri

-Faaliyetleri kısmen veya tamamen söz konusu taşıma araçlarının, yüzer tesis ve araçların kiralanması veya çeşitli şekillerde işletilmesi olan mükelleflerin bu amaç dışında kendi özel kullanımlarına tahsis edilen araçların tadili, onarım ve bakımı şeklinde ortaya çıkan hizmetlerde

istisna uygulanmaz.

Örnek: Mimarlık faaliyetinde bulunan bir mükellefe ait yata verilen tadil, bakım ve onarım hizmetlerinde istisna uygulanamaz.

b) Söz konusu istisnanın uygulaması bakımından;

-Araçların tadil, onarım ve bakımını istisna kapsamında yaptırmak isteyen mükellefler tarafından yapılması gereken işlemler:

Araçların tadil, onarım ve bakımını istisna kapsamında yaptırmak isteyen mükellefler tarafından tadil, onarım ve bakımı yapılacak araçlar için hazırlanan proje kapsamındaki hizmetlere ilişkin olarak hazırlanan liste elektronik ortamda sisteme girilir. Birden fazla araç için tadil, onarım ve bakım yaptıracak mükelleflerin takvim yılı aşılmamak kaydıyla kendilerince belirlenen bir dönemdeki istisna kapsamındaki hizmet alımları için tek bir proje hazırlayarak elektronik ortamda sisteme girmeleri de mümkündür. Mükellefler bu hizmetlere ilişkin listeyi elektronik ortamda sisteme girdikten sonra vergi dairesine istisna belgesi almak için başvuruda bulunurlar.

Vergi dairesi tarafından durumu, işgal konusu, aracın mahiyeti göz önüne alınarak yapılan değerlendirme sonucunda şartları taşıyan mükelleflere, elektronik olarak sisteme girilen hizmetlerle sınırlı olmak üzere istisna belgesi verilir.

Vergi dairesinden alınan istisna belgesinin alıcısı mükellef tarafından onaylanmış bir örneği hizmeti sunanlara verilir.

-Hizmeti Sunanlar Tarafından Yapılması gereken işlemler:

Hizmeti sunanlar tarafından hizmetten yararlanmak isteyen mükellef tarafından bir örneği verilen istisna belgesi, 213 sayılı Kanunun muhafaza ve ibraz hükümlerine uygun olarak saklanır.

Söz konusu istisna belgesi, tadil, onarım ve bakım işine ilişkin proje kapsamındaki hizmetlere ilişkin liste esas alınarak ve sadece bu kapsamdaki tadil, bakım, onarım işleriyle sınırlı olarak uygulanmak üzere verilir. Dolayısıyla istisna belgesinin ekinde, istisnalsı olarak alınacak hizmetin niteliği, miktarı ve tutarı gibi belirleyici unsurlar yer alır. Söz konusu istisna belgesi kapsamında hizmette bulunan mükellef, istisna belgesinin ilgili hizmete ilişkin bölümünü fatura tarihi, numarası, mal veya hizmet miktarı ve tutarını belirtmek suretiyle onaylar ve bir örneğini alır. Hizmet gerçekleştiğinde alıcı ve satıcı alım/satım bilgilerini projeye uygun olarak sisteme girerler.

Satıcı mükellefin iade talebi bu istisna belgesi ve elektronik sisteme yapılan alış ve satış girişleri esas alınmak suretiyle, iade için gerekli diğer belgeler de aranarak sonuçlandırılır.

Projenin sonradan revize edilmesi, güncellenmesi veya ek proje düzenlenmesi halinde proje kapsamındaki mal ve hizmetlere ilişkin liste de elektronik ortamda revize edilir. Revize sonrası istisna kapsamına giren alışlarda istisnadan faydalanılabilmesi için istisna belgesinin de revize edilmesi gerekir.



TÜRMÖB

TÜRKİYE SERBEST MUHASEBECİ MALİ MÜŞAVİRLER
VE YEMİNLİ MALİ MÜŞAVİRLER ODALARI BİRLİĞİ
(UNION OF CHAMBERS OF CERTIFIED PUBLIC ACCOUNTANTS OF TURKEY)

İstisna belgesi projede öngörülen süreyle sınırlı olarak verilir. Projedeki sürenin revize edilmesi durumunda, istisna belgesindeki süre de revize edilir.

Aynı satıcıdan yapılan birden fazla hizmet alımına ilişkin harcamaların proje maliyetinin binde 5'ine kadar olan kısmı tek satır olarak girilebilir. Bu şekilde birden fazla satır yazılabilir. Ancak, bu satır tutarlarının toplamının proje maliyetinin yüzde 10'unu aşmaması gerekir. Bu durumda da hizmetin cinsi, miktarı, tutarı gibi hususlar, bu kapsamdaki alışları anlaşılır bir şekilde açıklayacak detayda yazılır. Bu alımlara ilişkin fatura tarih ve numarasının listede yer alması gerektiği tabiidir.

İstisna kapsamındaki işlemlerin ayrı bir projeye bağlanmasının zor olduğu durumlarda ve/veya küçük çaplı bakım onarımlarda servis formu, mühendis raporu proje olarak değerlendirilmek suretiyle işlem yapılabilir. Hizmet listesinin sisteme girişi ve istisna belgesi için başvuru fatura düzenleme süresi içinde kalmak kaydıyla bu form veya rapor ile daha sonra da yapılabilir. İstisna belgesi bu başvuruya istinaden düzenlenir.

İstisna kapsamında hizmet alanlar, istisna belgesinin bittiği tarih itibarıyla belgeyi vergi dairesine ibraz ederek kapattırmak zorundadır. Vergi dairesi istisna belgesinde yer alan hizmet bölümlerinin satıcılar tarafından doldurulup doldurulmadığını ve faturalarla uyumunu kontrol ederek istisna belgesini kapatır.

Örnek: İşletmesinde kullandığı yatın motorunda meydana gelen arızanın tamiri için istisna belgesi alan yat işletmeciliği ile uğraşan mükellef (A), söz konusu arızayı istisna belgesinin bir örneğini vererek (C) firmasına tamir ettirmiştir. Bu tamir işlemi dolayısıyla, tamirati yapan (C) KDV hesaplamayacaktır. Tamirati yapan firmanın bu tamir işlemi dolayısıyla satın alacağı her türlü malzeme KDV'ye tabidir.

Öte yandan (A)'nın söz konusu tamir işlemini bizzat kendisinin yapması halinde de bu amaçla satın alacağı her türlü malzeme (yedek parça dahil) KDV'ye tabi olacaktır.

Bu belgelere dayanılarak istisna kapsamında yapılan hizmet ifaları ile ilgili olarak düzenlenen fatura ve benzeri vesikalarda KDV gösterilmez. Ayrıca fatura ve benzeri belgede istisna belgesinin tarih ve numarasına atıf yapılarak 3065 sayılı Kanunun (13/a) maddesi kapsamında istisna uygulandığına ilişkin bir açıklamaya yer verilir.

Tadil, onarım ve bakım hizmetlerine ilişkin istisna tek aşamalı olduğundan, ana yüklenici firmaya taşeron firma tarafından verilen hizmetler KDV'ye tabi olacak, ana yüklenici tarafından araç sahibi adına düzenlenecek faturada ise KDV hesaplanmayacaktır.

Cevap 3:

a. Otomobil, kaptıkaçtı, arazi taşıtları ve benzerleri ile motosikletlerin **vergileme ölçü ve hadleri**, 197 sayılı Motorlu Taşıtlar Vergisi Kanunu'nun 5. maddesinde hüküm altına alınmıştır.

Anılan madde hükmüne göre, otomobil, kaptıkaçtı, arazi taşıtları ve benzerleri ile motosikletlerden alınacak motorlu taşıtlar vergisi söz konusu taşıtların, motor silindir hacmi (cm³) ve model yıllarına göre tespit edilen yaşı esas alınarak 197 sayılı Motorlu Taşıtlar Vergisi Kanunu'nun 5. maddesinde yer alan (I) sayılı tarifeye göre vergilendirilir.

b. Kasko sigortası değeri uygulaması

197 sayılı Motorlu Taşıtlar Vergisi Kanunu hükümleri ile Motorlu Taşıtlar Vergisi Kanunu Genel Tebliğlerine göre, kasko sigorta değeri uygulamasına ilişkin açıklamalar aşağıda belirtilmiştir.



TÜRMOB

TÜRKİYE SERBEST MUHASEBECİ MALİ MÜŞAVİRLER
VE YEMİNLİ MALİ MÜŞAVİRLER ODALARI BİRLİĞİ
(UNION OF CHAMBERS OF CERTIFIED PUBLIC ACCOUNTANTS OF TURKEY)

Motorlu Taşıtlar Vergisi Kanunu'nun 5. maddesinin son fıkrasına göre, (I) sayılı tarifede yer alan otomobil, kaptıkaçtı, arazi taşıtları ve benzerlerine ait vergi tutarlarının Türkiye Sigorta ve Reasürans Birliği tarafından her yılın Ocak ayında ilan edilen kasko sigortası değerlerinin % 6'sını aşması halinde, aynı yaş grubunda bulunan taşıtlara ait vergi tutarlarını, bir alt kademedeki taşıtlara isabet eden vergi tutarı olarak belirlemeye, bu oranı % 4'e kadar indirmeye ve kanuni oranına kadar artırmaya Bakanlar Kurulu yetkilidir.

Öte yandan 14/12/2004 tarihli ve 2004/8327 sayılı Bakanlar Kurulu Kararı gereğince; Motorlu Taşıtlar Vergisi Kanununun 5 inci maddesindeki (I) sayılı tarifede yer alan otomobil, kaptıkaçtı, arazi taşıtları ve benzeri taşıtlar için, uygulanacak olan motorlu taşıtlar vergisi tutarları, Türkiye Sigorta ve Reasürans Şirketleri Birliği tarafından her yılın Ocak ayında ilan edilen kasko sigortası değerlerinin % 5'ini aşması halinde, aynı yaş grubunda bulunan taşıtlara ait vergi tutarları, bir alt kademedeki taşıtlara isabet eden vergi tutarı olarak uygulanacaktır.

Konuya ilişkin açıklamalara 22, 24, 26 , 28 ve 40 Seri No.'lu Motorlu Taşıtlar Vergisi Genel Tebliğlerinde yer verilmiştir.

40 Seri No'lu Motorlu Taşıtlar Vergisi Genel Tebliğinde yer alan açıklamalara göre, 14/12/2004 tarihli ve 2004/8327 sayılı Bakanlar Kurulu Kararı kapsamında Motorlu Taşıtlar Vergisi Kanununun 5 inci maddesindeki (I) sayılı tarifede yer alan otomobil, kaptıkaçtı, arazi taşıtları ve benzeri taşıtların kasko sigortası değerlerinin belirlenmesinde; Türkiye Sigorta ve Reasürans Şirketleri Birliği tarafından her yılın Ocak ayından itibaren uygulanmak üzere yayınlanan ve taşıtların cinsi, kodu, modeli, markası, tipi ve yaşı itibarıyla kasko sigortası değerlerinin yer aldığı "Motorlu Kara Taşıtları Kasko Değer Listesi" esas alınacaktır.

Taşıtları "Motorlu Kara Taşıtları Kasko Değer Listesi"nde yer alan mükellefler kasko sigortası değeri uygulamasından yararlanmak için yetkili sigorta acentelerine müracaat etmeden, Tebliğ ekinde yer alan "Kasko Sigortası Değeri Uygulaması Başvuru Formunu" düzenleyerek motorlu taşıtlar vergisi yönünden bağlı buldukları vergi dairesine müracaat ederler.

Vergi daireleri, bu şekilde müracaatta bulunan mükelleflerin ibraz edecekleri söz konusu formda yer alan bilgileri, motorlu taşıtlar kütüğünde ve ilgili yılın Ocak ayında ilan edilen "Motorlu Kara Taşıtları Kasko Değer Listesi"nde yer alan bilgilerle karşılaştırarak, bilgilerin birbirini tutması halinde, başvuruda bulunan mükellefleri kasko sigortası değeri uygulamasından faydalandırır.

Kasko sigortası değerinin belirlenmesinde ilgili yılın Ocak ayında yayınlanan "Motorlu Kara Taşıtları Kasko Değer Listesi"nde yer alan değer esas alınacak, kasko sigortası poliçesinde belirtilen sigorta değerine göre işlem yapılmayacaktır.

Taşıtların kasko sigortasına esas olan değeri; ilgili yılın "Motorlu Kara Taşıtları Kasko Değer Listesi" nde belirtilen değerin üzerinde veya aşağısında olamaz.

Herhangi bir neden ile hasarlı duruma gelmiş olan motorlu kara taşıtlarının hasar durumları, motorlu taşıtlar vergisi tutarı için esas alınacak olan kasko sigortası değerinin belirlenmesinde dikkate alınmayacaktır.

Bu uygulama mükelleflerin müracaatı üzerine yapılacaktır.

Mükelleflerin bu uygulamadan yararlanabilmesi için, taşıtların kasko sigortası poliçesine sahip olmaları zorunlu değildir.



Kasko Sigortası Değerine Göre Motorlu Taşıtlar Vergisi Tutarının Hesaplanması

Örnek: 2016 Yılında sahibi bulunduğu otomobilin motorlu taşıtlar vergisini kasko sigorta değerine göre ödemek isteyen mükellefler, önce sahibi bulunduğu otomobilin kasko sigortasına esas olan değerinin %5'ni hesaplayacaklar. Daha sonra bu taşıt için 2016 yılı için ödenecek motorlu taşıtlar vergisini tespit edeceklerdir. Bu iki rakamın karşılaştırılması sonucunda, ödenmesi gereken motorlu taşıtlar vergisi tutarı, kasko sigortası değerinin % 5'ini aşması halinde, mükellefin talebi üzerine, ödenecek olan motorlu taşıtlar vergisi tutarı, taşıtın yaşına ve motor silindir hacmine göre yer aldığı (I) sayılı tarifedeki kademenin bir alt kademesi olan tutar olacaktır.

Cevap 4: 4760 sayılı Özel Tüketim Vergisi Kanuna ekli (I) sayılı listede yer alan mallarda vergiyi doğuran olayın meydana gelmesi konusu 4760 sayılı Özel Tüketim Vergisi Kanunu'nun 3. maddesinde, işlemlerin özelliklerine göre ayrı ayrı tayin ve tespit edilmiş ve konuya ilişkin olarak açıklamalara Özel Tüketim Vergisi Uygulama Genel Tebliğinde yer verilmiştir.

Buna göre;

-Vergiyi doğuran olay, 4760 sayılı Özel Tüketim Vergisi Kanuna ekli (I) sayılı listede yer alan malların imalatçıları veya ithalatçıları tarafından teslimi,

-(I) Sayılı listede yer alan malların özel tüketim vergisi uygulanmadan önce müzayede yoluyla satışı,

-Ancak malın tesliminden önce fatura veya benzeri belgeler verilmesi hallerinde, bu belgelerde gösterilen miktarla sınırlı olmak üzere vergiyi doğuran olay, fatura veya benzeri belgelerin düzenlenmesi anında meydana gelir.

-Kısm kısmı mal teslim edilmesinin mutad olduğu veya bu hususta mutabık kalındığı hallerde vergiyi doğuran olay, her bir kısmın teslimidir. Örneğin, rafineri ile bir yıllık akaryakıt ihtiyacı için sözleşme imzalayan akaryakıt dağıtım şirketine yapılan mal teslimlerinde, sözleşmeye konu akaryakıt miktarının tamamı için değil, teslim edilen her bir parti mal için özel tüketim vergisi uygulanır.

-Komisyoncular vasıtasıyla veya konsinyasyon suretiyle yapılan satışlarda, imalatçı veya ithalatçı tarafından malların komisyoncuya veya konsinye işletmelere verildiği anda vergi doğmaz. Bu tür teslimlerde vergiyi doğuran olay, malların komisyoncular veya konsinye işletmeler tarafından alıcıya teslim edildiği tarihte

meydana gelir.

Öte yandan (I) sayılı listedeki mallar için Bakanlar Kurulunun Özel Tüketim Vergisi Kanununun 14. maddesinin (4) numaralı fıkrası hükmüne istinaden vergilendirmeyi ithal aşamasında gümrük idaresine yaptırma yetkisini kullandığı hallerde ithalatta vergiyi doğuran olay; Gümrük Kanununa göre gümrük yükümlülüğünün doğduğu hallerde gerçekleşir.

(I) sayılı listede yer alan malların 21.3.2007 tarihli ve 5607 sayılı Kaçakçılıkla Mücadele Kanunu uyarınca el konulan veya Gümrük Kanunu uyarınca tasfiyelik hale gelenlerinden Enerji Piyasası Düzenleme Kurumu tarafından belirlenen zorunlu standartlara uymayanlarının rafinerilere teslim edilmesi halinde vergiyi doğuran olay, bu malların rafineriler tarafından tesliminde gerçekleşir.

Diğer taraftan Özel Tüketim Vergisi Kanununa ekli (I) sayılı listede yer alan mallar için miktar üzerinden maktu vergi uygulandığından, bu malların promosyon, eşantiyon ve numune olarak tesliminde vergiyi doğuran olay gerçekleşir.



Cevap 5:

a) Adi ortaklıklarda vergileme :

3065 sayılı Katma Değer Vergisi Kanunu'nun "Tarhiyatın Muhatabı" başlıklı 44. maddenin (a) bendi hükmüne göre, adi ortaklıklarda, Katma Değer Vergisi, verginin ödenmesinden müteselsilen sorumlu olmak üzere, ortaklardan herhangi biri adına tarh olunur.

Madde hükmünden anlaşılacağı üzere, gerçek usulde gelir vergisi veya kurumlar vergisi mükellefi olmayan adi ortaklıklar, yaptıkları mal teslimi ve hizmet ifaları dolayısıyla Katma Değer Vergisi mükellefidirler. Verginin ödenmesinden müteselsilen sorumlu olmak üzere ortaklardan herhangi biri adına vergi tarh olunur.

Öte yandan KDV Genel Uygulama Tebliğinin "adi ortaklıklarda vergileme" başlıklı I/B-7. bölümünde yer alan açıklamalara göre, KDV uygulamasında adi ortaklıklar, bağımsız işletme birimleri olarak ayrı vergi mükellefiyetine sahiptir. Buna göre; adi ortaklıklarca defter tutma, belge düzenleme, muhafaza ve ibraz gibi vergi ödevleri ile beyanname verme ve vergi ödeme gibi mükellefiyetlerinin ortaklarından ayrı olarak yerine getirilmesi, ortaklığın KDV ile ilgili hesaplarının, ortakların varsa şahsi işletmelerindeki işlemlerden ayrı yapılması gerekir.

KDV yönünden işletme bazında değerlendirilen adi ortaklıklarda, KDV beyannameyi ortaklık adına düzenlenir ve ortaklardan birisi tarafından imzalanmak suretiyle ilgili vergi dairesine verilir. Ortakların verginin ödenmesi bakımından müteselsil sorumluluk taşımaları nedeniyle, ortakların adı, soyadı, adresleri ve bağlı buldukları vergi dairelerini gösteren bir liste vergi dairesine verilir. Listede yer alan bilgilerde değişiklik olması halinde bu değişiklikler de vergi dairesine bildirilir.

b) Adi ortaklıklarda hisse devri işlemleri :

Adi ortaklıklarda hisse devir işlemleri, ortaklar arasında gerçekleşebileceği gibi ortak/ortaklar ile üçüncü şahıs/shahıslar arasında gerçekleşebilir. Söz konusu edilen hisse devir işlemi sonucunda, adi ortaklık varlığını sürdürebileceği gibi sürdürmeyebilir de. İşte bütün bu işlemlerde KDV uygulaması farklılıklar gösterir.

Katma değer vergisinin konusunu bir iktisadi işletme çerçevesinde gerçekleştirilen mal teslimi veya hizmet ifası teşkil eder. Dolayısıyla mal tesliminin gerçekleşmediği hisse devirleri, ortaklık devam ettiği için katma değer vergisine tabi değildir.

KDV Genel Uygulama Tebliğinin "adi ortaklıklarda vergileme" başlıklı I/B-7. bölümünde yer alan açıklamalara göre, adi ortaklıklarda, ortaklığın sona ermesi sonucunu doğurmayan hisse devri işlemleri KDV'ye tabi değildir. Ortaklığın sona ermesi sonucunu doğuran devir işlemlerinde ise vergi uygulanır.

Buna göre bir adi ortaklıkta, ortaklardan biri veya birkaçının hisselerini diğer ortaklara veya üçüncü şahıslara devretmesi, bu şekilde ortaklıktan bazı ortakların ayrılması veya ortaklığa yeni ortakların alınması halinde, mevcut adi ortaklık, ortakların değişmesi veya ortak sayısındaki değişiklik dışında aynen devam ediyorsa, bu hisse devri işlemlerinde vergi uygulanmaz.

Hisse devri işlemleri adi ortaklığın sona ermesi sonucunu doğuruyor veya ortaklık, ortakların kararı ile feshediliyorsa, bu devir işlemlerine vergi uygulanması gerekir. Vergi uygulaması aşağıdaki şekilde yapılır.

Ortaklardan biri veya birkaçının hisselerinin diğer ortak veya ortaklara devredilmesi suretiyle ortaklığın sona ermesi halinde; devralan ortak veya ortakların kendi hisseleri ile satın aldıkları hisseler dikkate alınmaksızın, ortaklıkça, devralan ortak veya ortaklara teslim edilen toplam mal bedeli üzerinden KDV hesaplanır. Ortaklık tarafından düzenlenecek olan faturada ayrıca gösterilecek olan bu vergi, ilgili dönem



TÜRMOB

TÜRKİYE SERBEST MUHASEBECİ MALİ MÜŞAVİRLER
VE YEMİNLİ MALİ MÜŞAVİRLER ODALARI BİRLİĞİ
(UNION OF CHAMBERS OF CERTIFIED PUBLIC ACCOUNTANTS OF TURKEY)

işlemleri ile birlikte adi ortaklığın son beyannamesine dahil edilerek beyan edilir. Devralan ortak veya ortaklar tarafından ise genel hükümler çerçevesinde indirim konusu yapılabilir.

Örnek : (A), (B) ve (C)'nin 1/3 hisse ile yer aldıkları (ABC) adi ortaklığı, ortakların kararı ile feshedilmektedir. Bu fesih sırasında (C) hissesini (B)'ye satmakta, mallar (A) ve (B) arasında paylaşılmaktadır. Ortaklıkta teslim konu emtianın değeri 60.000 TL ve bu emtianın tabi olduğu vergi nispeti % 18'dir. Bu durumda, adi ortaklıktan (A) adına 20.000 TL'lık, (B) adına ise 40.000 TL'lık fatura kesilerek, bu faturalarda 10.800 TL tutarında vergi hesaplanacak ve bu vergi adi ortaklığın son beyannamesine dahil edilecektir. (A) kendi şahsi işletmesinde 20.000 TL üzerinden hesaplanan 3.600 TL'lık vergiyi (B) ise 40.000 TL üzerinden hesaplanan 7.200 TL'lık vergiyi indirim konusu yapabilecektir.