



TÜRMOB

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

2018/1. Dönem Yeminli Mali Müşavirlik Sınavı
Harcama ve Servet Üzerinden Alınan Vergiler
31 Mart 2018 Cumartesi – 16.00 (Sınav Süresi 2 Saat)

SORULAR

SORU 1: 3065 sayılı Katma Değer Vergisi Kanunu ve Katma Değer Vergisi Genel Uygulama Tebliği'ne göre;

- a) KDV tevkifatının niteliğini açıklayınız. **(5 Puan)**
- b) Tam tevkifat ve kısmi tevkifat nedir tanımlayınız. **(4 Puan)**
- c) Kısmi tevkifat uygulanacak hizmetleri sıralayınız. **(6 Puan)**

SORU 2: 4760 sayılı Özel Tüketim Vergisi Kanunu ve Özel Tüketim Vergisi (I) Sayılı Liste Uygulama Genel Tebliği'ne göre;

- a) (I) sayılı listenin kapsamı ve bu liste açısından verginin konusunu, **(5 Puan)**
- b) (I) sayılı listedeki mallar bakımından vergiyi doğuran olayı, **(10 Puan)** açıklayınız.

SORU 3: Katma değer vergisi ile özel tüketim vergisini benzerlikleri ve farklılıkları açısından karşılaştırınız. (Soru cevaplanırken verginin konusu ve vergiyi doğuran olay, mükellefiyet, istisnalar, tecil – terkin müessesesi, vergi oranları ve tutarları, uygulama aşamaları, yüklenen vergiler, indirim esasları, vergilendirme dönemi, beyan ve ödeme süreleri açısından açıklamalar yapılmalıdır). **(35 Puan)**

SORU 4: 488 sayılı Damga Vergisi Kanunu'na göre bir kağıtta birden fazla akit ve işlem bulunması halini açıklayınız. **(10 Puan)**

SORU 5:

- a) 197 sayılı Motorlu Taşıtlar Vergisi Kanunu'nda yer alan bildirme ve sorumluluğa ilişkin hükümleri açıklayınız. **(15 Puan)**
- b) 1319 sayılı Emlak Vergisi Kanunu'na göre "vergi değerini tadil eden sebepler" nelerdir? Sıralayınız. **(10 Puan)**

1



CEVAPLAR

Cevap 1 - 3065 sayılı Katma Değer Vergisi Kanunu ve Katma Değer Vergisi Genel Uygulama Tebliği'ne göre;

a) KDV Tevkifatının Niteliği (5 Puan)

3065 sayılı Kanunun (9/1). maddesine göre, mükellefin Türkiye içinde ikametgâhının, işyerinin, kanuni merkezi ve iş merkezinin **bulunmaması** hallerinde ve **gerekli görülen diğer hallerde** Maliye Bakanlığı **vergi alacağına emniyet altına alınması amacıyla**, vergiye tabi **işlemlere taraf olanları** verginin ödenmesinden sorumlu tutma yetkisine sahiptir.

Vergi alacağını güvence altına almak amacıyla düzenlenen bu madde sadece ikametgâhı, işyeri, kanuni merkezi ve iş merkezi Türkiye'de bulunmayanlar için öngörülmüş değildir. Maliye Bakanlığı, bunların dışında **gerekli gördüğü diğer hallerde** de verginin ödenmesinden **işleme taraf olanları** sorumlu tutabilecektir.

Maddede belirtilen **işlemlere taraf olanlar**, kendine mal teslim edilen veya hizmet ifa edilen kişi ve/veya kurumlardır. Bunlar, verginin tam olarak kesilip ödenmesinden ve bununla ilgili diğer ödevleri yerine getirmekten mükellef gibi sorumlu olacaklardır.

KDV tevkifatı **ihtiyari bir uygulama olmayıp**, Maliye Bakanlığınca tevkifat uygulaması kapsamına alınan işlemlerde alıcılar tarafından **tevkifat yapılması zorunludur**. Diğer taraftan, Maliye Bakanlığınca tevkifat **kapsamına alınmamış işlemlerde alıcılar tarafından tevkifat yapılması mümkün değildir**.

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**.

b) Katma değer vergisi uygulamasında tam tevkifat ve kısmi tevkifat: (4 Puan)

“Tam tevkifat” işlem bedeli üzerinden hesaplanan verginin **tamamının** işleme muhatap olan alıcılar tarafından beyan edilip ödenmesidir.

“Kısmi tevkifat” ise hesaplanan verginin **Maliye Bakanlığınca belirlenen kısmının**, işleme muhatap olan alıcılar tarafından, diğer kısmının ise işlemi (teslim veya hizmeti) yapan tarafından beyan edilip ödenmesidir.

c) Kısmi tevkifat uygulanacak hizmetler (6 Puan)

1. Yapım İşleri ile Bu İşlerle Birlikte İfa Edilen Mühendislik-Mimarlık ve Etüt Proje Hizmetleri
2. Etüt, Plan-Proje, Danışmanlık, Denetim ve Benzeri Hizmetler
3. Makine, Teçhizat, Demirbaş ve Taşıtlara Ait Tadil, Bakım ve Onarım Hizmetleri
4. Yemek Servis ve Organizasyon Hizmetleri
5. İşgücü Temin Hizmetleri
6. Yapı Denetim Hizmetleri



TÜRMOB

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

7. Fason Olarak Yaptırılan Tekstil ve Konfeksiyon İşleri, Çanta ve Ayakkabı Dikim İşleri ve Bu İşlere Aracılık Hizmetleri
8. Turistik Mağazalara Verilen Müşteri Bulma / Götürme Hizmetleri
9. Spor Kulüplerinin Yayın, Reklâm ve İsim Hakkı Gelirlerine Konu İşlemleri
10. Temizlik, Çevre ve Bahçe Bakım Hizmetleri
11. Servis Taşımacılığı Hizmeti
12. Her Türlü Baskı ve Basım Hizmetleri
13. Yukarıda Belirlenenler Dışındaki Hizmetler (KDV mükellefleri tarafından, 5018 sayılı Kanuna ekli cetveller kapsamındaki idare, kurum ve kuruluşlara ifa edilen ve yukarıda belirtilmeyen diğer bütün hizmet ifalarında söz konusu idare, kurum ve kuruluşlar tarafından KDV tevkifatı uygulanır.)

Cevap 2 –

a) ÖTVK ve Özel Tüketim Vergisi (I) Sayılı Liste Uygulama Genel Tebliği'ne göre (I) sayılı listedeki malların kapsamı ve bu liste açısından verginin konusu (5 Puan)

(I) sayılı listedeki malların kapsamı:

Petrol ürünleri, doğal gaz ve bunların türevleri ile biodizelden oluşan (I) sayılı liste, (A) ve (B) cetvellerinden meydana gelmektedir.

(A) Cetveli: Bu cetvelde, genel olarak **benzin, motorin, jet yakıtı, fueloil** gibi **akaryakıt ürünleri**; sıvılaştırılmış petrol gazı (L.P.G.), **doğal gaz** ile söz konusu mallara ikame edilmesi mümkün bulunan **petrol türevleri**, petrokok ve benzeri diğer mallar yer almaktadır.

(B) Cetveli: Bu cetvelde, **solvent** ve benzeri ürünler ile bunların türevleri, gaz yağı, **baz yağlar, madeni yağlar** ile yağlama müstahzarları gibi akaryakıt harici petrol ürünleri yer almaktadır.

(I) sayılı liste açısından verginin konusu:

Verginin konusu, ÖTV kapsamına giren (I) sayılı listedeki malların **ithalatçıları veya rafineriler dâhil olmak üzere imalatçıları tarafından teslimi** veya **ÖTV uygulanmadan önce müzayede suretiyle satış**ıdır.

Özel Tüketim Vergisi Kanunu'nun 1. maddesinde, verginin konusuna giren malların **bir defaya mahsus** olmak üzere ÖTV'ye tabi tutulacağı hükme bağlanmıştır. Bu nedenle tesliminde ÖTV ödenen malların daha sonraki teslimlerinde vergi uygulanmaz.

b) (I) sayılı listedeki mallar bakımından vergiyi doğuran olay (10 Puan)

Özel Tüketim Vergisi Kanunu'nun 3. maddesinde (I) sayılı listedeki mallar bakımından vergiyi doğuran olay, işlemlerin özelliklerine göre ayrı ayrı tayin ve tespit edilmiştir.

Vergiyi doğuran olay, (I) sayılı listedeki malların **imalatçıları veya ithalatçıları tarafından teslimi** ile bu malların ÖTV uygulanmadan önce **müzayede yoluyla satış**ıdır.

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.

3



TÜRMOB

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

Kısım kısım 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 ÖTV uygulanır.

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

Öte yandan (I) sayılı listedeki mallar için Bakanlar Kurulunun Özel Tüketim Vergisi Kanunu'nun 14. maddesinin (4) numaralı fıkrası hükmüne istinaden vergilendirmeyi ithal aşamasında gümrük idaresine yaptıрма 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 (EPDK) tarafından belirlenen zorunlu standartlara uymayanlarının **rafinerilere teslim edilmesi halinde vergiyi doğuran olay**, bu malların **rafineriler tarafından tesliminde** gerçekleşir.

Diğer taraftan Özel Tüketim Vergisi Kanunu'na 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.

4

Cevap 3 - Katma değer vergisi ile özel tüketim vergisinin benzerlikleri ve farklılıkları (verginin konusu ve vergiyi doğuran olay, mükellefiyet, istisnalar, tecil – terkin müessesesi, vergi oranları ve tutarları, uygulama aşamaları, yüklenilen vergiler, indirim esasları, vergilendirme dönemi, beyan ve ödeme süreleri açısından) aşağıda açıklanmıştır. (35 Puan)

VERGİNİN KONUSU VE VERGİYİ DOĞURAN OLAY AÇISINDAN: (5 Puan)

Vergiler konularına göre sınıflandırıldığında **KDV ve ÖTV harcamalar üzerinden alınan vergilerdir.** KDV genel harcama vergisidir. ÖTV ise özel harcama vergisidir, dolayısıyla kapsamı sınırlıdır.

KDV'de verginin konusuna giren işlemler mal teslimi ve yapılan hizmetler ile mal ve hizmet ithalatından oluşmaktadır. ÖTV'de ise mal teslimleri ve ithalatıdır. Yani ÖTV sadece mallar üzerinden alınan bir vergi iken, KDV mallar ve hizmetler üzerinden alınmaktadır. İki verginin konusunda da **ithalata** yer verilmiştir.

KDVK'nın 2. maddesinde teslim ve 3. maddesinde de teslim sayılan hallere yer verilmiştir. Buna göre **teslim, bir mal üzerindeki tasarruf hakkının malik veya onun adına hareket edenlerce, alıcıya veya adına hareket edenlere devredilmesidir.**

KDVK'nın 2. maddesine göre;

- i. Bir malın alıcı veya onun adına hareket edenlerin gösterdiği yere veya kişilere tevdi teslim hükmündedir.
- ii. Malın alıcıya veya onun adına hareket edenlere gönderilmesi halinde, malın nakliyesinin başlatılması veya nakliyecisi veya sürücüsü tevdi edilmesi de mal teslimidir.



TÜRMÖB

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

- iii. Bir mal üzerindeki tasarruf hakkının iki veya daha fazla kimse tarafından zincirleme akit yapılmak suretiyle, malın bu arada el değiştirmeden doğrudan sonuncu kişiye devredilmesi halinde, aradaki safhaların her biri ayrı bir teslimdir.
- iv. Su, elektrik, gaz, ısıtma, soğutma ve benzeri şekillerdeki dağıtımlar da mal teslimidir.
- v. Kap ve ambalajlar ile döküntü ve tali maddelerin geri verilmesinin mutat olduğu hallerde teslim bunlar dışında kalan maddeler itibariyle yapılmış sayılır. Bunların yerine aynı cins ve mahiyette kap ve ambalajlar ile döküntü tali maddelerin geri verilmesinde de aynı hüküm uygulanır.
- vi. Trampa iki ayrı teslim hükmündedir.

KDVK'nın 3. maddesine göre de;

- vii. Vergiye tabi malların her ne suretle olursa olsun, vergiye tabi işlemler dışındaki amaçlarla işletmeden çekilmesi, vergiye tabi malların işletme personeline ücret, prim, ikramiye, hediye, teberru gibi namlarla verilmesi teslim sayılmaktadır.
- viii. Vergiye tabi malların, üretilip teslimi vergiden istisna edilmiş olan mallar için her ne suretle olursa olsun kullanılması veya sarfı teslim sayılmaktadır.
- ix. Mülkiyeti muhafaza kaydıyla yapılan satışlarda zilyedliğin devri de teslim sayılan haller arasındadır.

ÖTVK'nın 2. maddesinde de **teslim KDVK'da olduğu gibi tanımlanmış**, teslim sayılan haller konusunda da KDVK'da yer alan hükümlere benzer düzenlemelere yer verilmiştir. Bu açıdan sadece (iii) ve (iv) nolu şıklarda yer alan düzenlemelerin **ÖTVK'da yer almadığı görülmektedir.**

KDVK'nın 10. maddesinde vergiyi doğuran olayın; **mal teslimi**, malın tesliminden önce fatura veya benzeri belgeler verilmesi hallerinde, bu belgelerde gösterilen miktarla sınırlı olmak üzere fatura veya benzeri **belgelerin düzenlenmesi**, kısım kısım mal teslimi mutad olan veya bu hususlarda mutabık kalınan hallerde **her bir kısmın teslimi**, komisyoncular vasıtasıyla veya konsinyasyon suretiyle yapılan satışlarda **malların alıcıya teslimi**, ithalatta Gümrük Kanununa göre gümrük vergisi ödeme mükellefiyetinin başlaması, gümrük vergisine tabi olmayan işlemlerde ise gümrük beyannamesinin tescili anında meydana geleceği hükme bağlanmıştır. Benzeri düzenlemelere ÖTVK'nın 3. maddesinde de yer verilmiştir.

MÜKELLEFİYET AÇISINDAN: (4 Puan)

KDV çok aşamalı olması nedeniyle **mükellef sayısı fazladır.** ÖTV tek aşamalı olması nedeniyle **mükellef sayısı azdır.** Dolayısıyla yönetimi kolay bir vergidir.

Verginin **kanuni mükellefi vergiyi doğuran işlemi gerçekleştirenlerdir.**

KDVK'nın 8. maddesinde verginin mükellefleri arasında mal teslimi ve ithalatı açısından; malları teslim edenler (satıcılar) ve ithal edenler (ithalatçılar) sayılmıştır. ÖTVK'nın 4. maddesinde de malları satanların ve ithal edenlerin mükellef olduğu hükme bağlanmıştır. Örneğin mal teslimi halinde mali teslim edenlerdir. Dolayısıyla vergiyi beyan edip ödeyenler de bu kişilerdir. Gerek KDV gerekse ÖTV'de durum böyledir. Ancak her iki vergi, dolaylı – dolaysız vergiler olmaları açısından bakıldığında ise **dolaylı vergilerdir.** Ayrıca harcama üzerinden alınan vergiler **nihai tüketicilere yansıtılmakta ve vergi tüketiciler üzerinde kalmaktadır.**



TÜRMOB

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

Ayrıca KDV'nin 9. maddesine göre, mükellefin Türkiye içinde ikametgahının, işyerinin, kanuni merkezi ve iş merkezinin bulunmaması hallerinde ve gerekli görülen diğer hallerde Maliye Bakanlığı, vergi alacağına emniyet altına alınması amacıyla, vergiye tabi işlemlere taraf olanları verginin ödenmesinden sorumlu tutabilir. Benzeri düzenlemeye ÖTV'nin 4. maddesinde de yer verilmiştir.

Ayrıca KDV'nin 8. maddesinde **isteğe bağlı mükellefiyette talepte bulunanların** da mükellef oldukları ifade edilmiştir. Ancak bu şekilde bir düzenleme **ÖTV'da yer almamaktadır.**

İSTİSNALAR AÇISINDAN: (5 Puan)

KDV genel bir harcama vergisi olması nedeniyle **KDV'da çok sayıda istisna düzenlenmiştir.** Ancak ÖTV, belirli mallar üzerinden alınan bir vergi olduğundan istisnalar **sınırlı sayıdadır.**

Öte yandan gerek KDV gerekse ÖTV'da **ihracat istisnası, diplomatik istisna ve ithalat istisnasına** yönelik düzenlemeler yer almaktadır.

İhracat istisnasının şartları KDV ve ÖTV'da sayılmıştır. **İhracat prosedürü** her iki vergi açısından benzerdir. Ancak **serbest bölgelere** yapılan teslimler KDV uygulamasında ihracat sayılmakta, ÖTV uygulamasında sayılmamaktadır.

Gerek KDV'da gerekse ÖTV'da **istisnaların sınırına ilişkin düzenlemelere** yer verilmiştir. KDV'nin 19. maddesine göre **diğer kanunlardaki vergi muafık ve istisna hükümleri bu vergi bakımından geçersizdir.** Katma değer vergisine ilişkin istisna ve muafiyetler ancak **bu Kanuna hüküm eklenmek veya bu Kanunda değişiklik yapılmak suretiyle düzenlenir.**

Ayrıca yine 19. maddeye göre **uluslararası anlaşma hükümleri saklıdır.**

Söz konusu hükümlerin benzerlerine ÖTV'nin 10. maddesinde de yer verilmiştir. Dolayısıyla KDV ve ÖTV'ye ilişkin istisna ve muafiyetler ancak bu kanunlara hüküm eklenmek veya bu kanunlarda değişiklik yapılmak suretiyle düzenlenir.

Ayrıca uluslararası anlaşma hükümleri dışında diğer kanunlarda yer alan istisna ve muafiyet hükümleri bu vergiler bakımından geçersiz olmaktadır.

Ayrıca KDV'nin 18. maddesinde **istisnadan vazgeçme** düzenlenmiş olup, **bu açıdan ÖTV'dan ayrılmaktadır.** Buna göre, vergiden istisna edilmiş işlemleri yapanlar, ilgili vergi dairesine yazılı başvuruda bulunarak, belirtecekleri işlem türleri için vergiye tabi tutulmalarını talep edebilirler. İstisnadan vazgeçeceklerin talepleri üzerine, vergi dairesince, vergi mükellefiyetleri talep tarihinden itibaren tesis olunur. Bu şekilde mükellef olanlar üç yıl geçmedikçe mükellefiyetten çıkamazlar.

TECİL – TERKİN MÜESSESESİ AÇISINDAN: (5 Puan)

KDV ve ÖTV açısından, ihracatçıların ihracat kaydıyla satın aldıkları mallar için tecil – terkin müessesesine yer verilmiştir.

KDV'nin 11/1-c maddesine göre ihracat edilmek şartıyla **imalatçılar** tarafından kendilerine teslim edilen mallara ait katma değer vergisi, ihracatçı tarafından ödenmez. Mükelleflerce tahsil edilmeyen ancak ilgili dönem beyannamesinde beyan edilecek olan bu vergi, vergi dairesince tarh ve tahakkuk ettirilerek tecil olunur.

Söz konusu malların, ihracatçıya teslim tarihini takip eden ay başından itibaren **3 ay içinde** ihracat edilmesi halinde, tecil edilen vergi terkin olunur.

6



TÜRMOB

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

İhracatın şartlara uygun olarak **gerçekleştirilmemesi halinde**, tecil olunan vergi tahakkuk ettirildiği tarihten itibaren AATUHK'nın 51. maddesine göre belirlenen **gecikme zammıyla** birlikte tahsil olunur. Ancak, ihraç edilmek şartıyla teslim edilen malların VUK'da belirtilen **mücbir sebepler** nedeniyle ihraç edilmemesi halinde, tecil edilen vergi tecil edildiği tarihten itibaren AATUHK'nın 48. maddesine göre ilgili dönemler için geçerli **tecil faizi ile birlikte tahsil edilir.**

ÖTVK'nın 8/2. maddesine göre de ihraç edilmek şartıyla ihracatçılara teslim edilen mallara ait özel tüketim vergisi, mükelleflerce ihracatçılardan tahsil edilmemesi şartıyla, bu mükelleflerin talebi üzerine vergi dairesince tarh ve tahakkuk ettirilerek tecil olunur. Söz konusu malların ihracatçıya teslim tarihini takip eden aybaşından itibaren 3 ay içinde ihraç edilmesi halinde tecil edilen vergi terkin olunur. İhracatın şartlara uygun olarak gerçekleştirilmemesi halinde, tecil olunan vergi vade tarihinden itibaren AATUHK'nın 51. maddesine göre belirlenen **gecikme zammı ile birlikte** tahsil olunur. Ancak, ihraç edilmek şartıyla teslim edilen malların VUK'da belirtilen **mücbir sebepler** nedeniyle ihraç edilememesi halinde, tecil edilen vergi, tecil edildiği tarihten itibaren AATUHK'nın 48. maddesine göre ilgili dönemler için geçerli **tecil faizi ile birlikte tahsil edilir.**

Anlaşılabacağı üzere ÖTVK'da **imalatçı olma şartına** yer verilmemiştir.

Öte yandan **süre** iki vergi açısından **benzerdir.** Ayrıca her iki kanunda da **gecikme zammı ve tecil faizi** düzenlemelerine yer verildiği görülmektedir.

VERGİ ORANLARI VE TUTARLARI AÇISINDAN: (4 Puan)

KDV **değer esasına bağlı** olarak uygulanmakta iken, ÖTV **değer ve miktar esasına bağlı** olarak uygulanmaktadır.

KDVK'nın 28. maddesinde vergi oranı, vergiye tabi her bir işlem için %10 olarak belirlenmiştir. Yani verginin **kanuni oranı %10** olarak belirlenmiştir.

Bakanlar Kurulu'na bu oranı, **dört katına kadar artırma, %1'e kadar indirme**, bu oranlar dahilinde muhtelif mal ve hizmetler ile bazı malların perakende safhası ve inşaatın yapıldığı arsanın veya konutun vergi değeri ve bulunduğu yeri esas alarak konut teslimleri için farklı vergi oranları tespit etme **yetkisi verilmiştir.** Bu çerçevede KDV oranları %1-%8-%18 olarak uygulanmaktadır.

ÖTV oran ve tutarlarına ilişkin düzenlemeler de "ÖTVK'nın "Oran veya Tutar" başlıklı 12. maddesinde yer almaktadır. ÖTV **oran olarak ya da maktu vergi şeklinde uygulanabilmektedir.** ÖTV kapsamına kanuna ekli listelerdeki mallar girmektedir ve ÖTVK'ya ekli listelerde yer alan mallar için **farklı vergi oran ve tutarları** belirlenmiştir. ÖTVK'nın 12. maddesinde de vergi oran ve tutarlarının değiştirilmesi bakımından Bakanlar Kurulu'na yetkiler verilmiştir. Buna göre, Bakanlar Kurulu, topluca veya ayrı ayrı olmak üzere;

- (I) sayılı listedeki mallar için uygulanan maktu vergi tutarlarını, her bir mal itibarıyla en yüksek vergi tutarının yarısına kadar artırmaya, sifira kadar indirmeye, bu sınırlar içinde mal cinsleri, özellikleri, kullanım yerleri veya ithalatın şekline göre farklı tutarlar tespit etmeye,
- (III) sayılı listedeki mallar için belirlenen oranları her bir mal itibarıyla sifira kadar indirmeye, (A) cetvelindeki mallar için dört katına (B) cetvelindeki mallar için yarısına kadar artırmaya, asgari maktu vergiyi her bir mal itibarıyla sifira kadar indirmeye, (A) cetvelindeki mallar için iki katına (B) cetvelindeki mallar için bir katına kadar artırmaya, bu sınırlar içinde malların cinsleri, özellikleri, fiyat grupları, alkol dereceleri ve içerdiği alkol miktarına göre farklı vergi oranı ve asgari maktu vergi tutarı belirlemeye,

(B) cetvelindeki mallar için listede yer alan asgari maktu vergi tutarlarının, perakende satışa sunulan ürünlerin birim ambalajı içinde yer alan her bir sigara veya makaron adedi, diğer tütün mamullerinin birim ambalajı içindeki mamulün her bir gramı ile çarpımı sonucu bulunacak tutarın %20'sine tekabül eden tutarı aşmamak üzere; birim ambalaj itibarıyla maktu vergi tutarı belirlemeye, bu tutarı malların cinsleri, özellikleri, ambalajları (paketleri) ve bunların fiyatları ve fiyat grupları itibarıyla farklılaştırmaya,

- (II) sayılı listedeki mallar için belirlenen oranları ve oranlara esas özel tüketim vergisi matrahlarının alt ve üst sınırlarını bir katına kadar artırmaya, sifıra kadar indirmeye, bu sınırlar içinde kalmak şartıyla 87.03 G.T.İ.P. numarasında yer alan malların cinsi, sınıfı, üst yapı gövde tanımı, emisyon türü ve değeri, istiap haddi ile yolcu ve yük taşıma kapasitesi itibarıyla farklı oranlar belirlemeye; uygulanmakta olan oranları EURO normlarını sağlayan katalitik konvertör sistemi ile teçhiz edilmiş taşıtlarda yarısına kadar indirmeye, kanunî oranına kadar çıkarmaya,
- (IV) sayılı listedeki mallar için belirlenen oranları sifıra kadar indirmeye, %25'e kadar artırmaya,
- Listelerde gümrük tarife pozisyonu veya tarife alt pozisyonu olarak yer alan malların her biri için belirlenmiş olan oran veya tutarların alt ve üst sınırları içinde kalmak suretiyle, bu pozisyonların altında yer alan mallar itibarıyla farklı vergi tutarları veya oranları belirlemeye,

yetkili kılınmıştır.

Ayrıca (III) sayılı listedeki mallar için belirtilen asgari maktu vergi tutarları veya Bakanlar Kurulunca bunlara ilişkin belirlenen en son asgari maktu vergi ve maktu vergi tutarları, ocak ve temmuz aylarında, Türkiye İstatistik Kurumu tarafından ilan edilen üretici fiyat endeksinde son altı ayda meydana gelen değişim oranında, bu değişimin ilanı gününden geçerli olmak üzere yeniden belirlenmiş sayılır. Bakanlar Kurulu, uygulama dönemlerini gün veya ay olarak belirlemeye veya belirleyeceği mallar ve aylar itibarıyla yeniden belirlenmiş sayılan tutarların uygulanmamasına karar vermeye yetkili kılınmıştır.

(I) sayılı listedeki mallar için uygulanan maktu vergi tutarlarının, 12. maddenin (2) numaralı fıkrasının (a) bendi uyarınca Bakanlar Kurulu tarafından farklı tespit edilmesi halinde; Maliye Bakanlığı vergi farklılaştırmasını, verginin mükellefe veya vergiye tâbi işlemlere taraf olanlara iadesi yöntemi ile uygulamaya, teminat istemeye, bu teminatın türü, tutarı ve çözümüne ilişkin usul ve esaslar ile verginin iadesine ilişkin usul ve esasları belirlemeye yetkili kılınmıştır.

KDV ve ÖTV sağladıkları hasılat açısından değerlendirildiğinde Türk vergi sisteminde **en yüksek hasılatı sağlayan vergilerdir. KDV** en yüksek hasılatı sağlayan vergi olup, bütçe vergi gelirleri içinde yaklaşık **%33-35** oranında paya sahiptir. **ÖTV** ise Türk vergi sisteminde en yüksek hasılatı sağlayan ikinci vergidir. Bütçe vergi gelirleri içinde yaklaşık **%23-24** oranında paya sahiptir.

UYGULAMA AŞAMALARI AÇISINDAN: (1 Puan)

KDV çok aşamalı olarak uygulanan bir vergi iken, ÖTV tek aşamalı bir vergidir.

KDV üretimden tüketime kadar her aşamada uygulanmaktadır. Örneğin bir malın üreticiden toptancıya, toptancıdan perakendeciye, perakendeciden tüketiciye satışı aşamalarında KDV uygulanmaktadır.



TÜRMOB

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

ÖTV ise **tek aşamalı bir vergi olup, bir defaya mahsus** olmak üzere uygulanmaktadır. ÖTVK'nın 1. maddesinde de belirtildiği üzere, kapsamına giren malların ithali, imalatçıları tarafından teslimi, ilk iktisabı veya ÖTV uygulanmadan önce müzayede yoluyla satışı bir defaya mahsus olmak üzere ÖTV'ye tabi tutulmaktadır.

YÜKLENİLEN VERGİLER AÇISINDAN: (3 Puan)

KDV'de yüklenilen vergilerin **indirimi esastır**. KDVK'nın 58. maddesine göre mükellefin vergiye tabi işlemleri üzerinden hesaplanan KDV ile mükellefçe indirilebilecek KDV, gelir ve kurumlar vergisi matrahlarının tespitinde **gider olarak kabul edilmez**. Ancak

- **verginin konusuna girmeyen** veya
- **kısmi istisna kapsamına giren işlemler**

dolayısıyla **yüklenilen KDV gider veya maliyet unsuru** olarak dikkate alınabilir.

Gelir veya kurumlar vergisi mükellefleri **ÖTV'ye tabi mal alımlarında ödedikleri vergiyi işin mahiyetine göre gider veya maliyet unsuru** olarak dikkate alırlar.

İNDİRİM ESASLARI AÇISINDAN: (3 Puan)

KDV'de genel bir indirim müessesesine yer verilmiştir. KDVK'nın 29. maddesine göre mükellefler, yaptıkları vergiye tabi işlemler üzerinden hesaplanan KDV'den, KDVK'da aksine hüküm olmadıkça, faaliyetlerine ilişkin olarak kendilerine yapılan teslim ve hizmetler dolayısıyla hesaplanarak düzenlenen fatura ve benzeri vesikalarda gösterilen KDV ile ithal olunan mal ve hizmetler dolayısıyla ödenen **KDV'yi indirebilirler**.

Bir vergilendirme döneminde indirilecek KDV toplamı, mükellefin vergiye tabi işlemleri dolayısıyla hesaplanan KDV toplamından fazla olduğu takdirde, aradaki fark sonraki dönemlere **devrolunur ve iade edilmez**.

ÖTVK'nın 9. maddesine göre ÖTV'ye tabi malların, **yer aldığı listedeki başka bir malın imalinde kullanılması** halinde ödenen vergi, Maliye Bakanlığınca belirlenen esaslara göre ödenecek vergiden indirilir. Yani ÖTV'de çok sınırlı bir indirim imkanı vardır.

VERGİLENDİRME DÖNEMİ, BEYAN VE ÖDEME SÜRELERİ AÇISINDAN: (5 Puan)

KDV ve ÖTV'de vergilendirme dönemi, beyan ve ödeme süreleri farklıdır. KDVK'nın 39. maddesine göre KDV'de **vergilendirme dönemi**, faaliyet gösterilen takvim yılının **üçer aylık dönemleridir**. Ancak, **Maliye Bakanlığı** mükelleflerin yıllık gayri safi hasılatlarına göre üç aylık vergilendirme dönemi yerine **birer aylık vergilendirme dönemi** tespit etmeye yetkilidir. Bu yetkiye dayanılarak KDV'de vergilendirme dönemi genel olarak takvim yılının **birer aylık dönemleri şeklinde belirlenmiştir**. İşletme hesabı esasına göre defter tutan bazı taşımacılık faaliyetlerinde üçer aylık vergilendirme dönemi uygulanmaktadır.

KDVK'nın 41. maddesine göre mükellefler ve vergi kesintisi yapmakla sorumlu tutulanlar KDV **beyannamelerini, vergilendirme dönemini takip eden ayın 24. günü akşamına kadar** ilgili vergi dairesine vermekle yükümlüdürler.



TÜRMOB

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

KDVK'nın 46. maddesine göre de beyanname vermek mecburiyetinde olan mükellefler ile vergi kesmekle sorumlu tutulanlar, bir vergilendirme dönemine ait katma değer vergilerini **beyanname verecekleri ayın 26. günü akşamına kadar ödemeye mecburdurlar.**

ÖTV'de mal grupları itibariyle iki ayrı vergilendirme dönemi tespit edilmiştir. ÖTVK'nın 14. maddesine göre vergilendirme dönemi; ÖTVK'ya ekli **(I) sayılı listedeki mallar için her ayın ilk 15 günlük birinci ve kalan günlerinden** oluşan ikinci dönem, **(III) ve (IV) sayılı listelerdeki mallar ile (II) sayılı** listedeki mallardan kayıt ve tescile tabi **olmayanların** tesliminde, faaliyette bulunulan takvim yılının **birer aylık dönemleridir.**

Beyanname, (I) sayılı listedeki mallar için **vergilendirme dönemini izleyen 10. günü**, diğer mallar için vergilendirme dönemini **izleyen ayın 15. günü akşamına kadar** mükellefin katma değer vergisi yönünden bağlı olduğu vergi dairesine verilir. **Vergi, beyanname verme süresi içinde ödenir.**

(II) sayılı listedeki kayıt ve tescile **tabi** mallara ait özel tüketim vergisi beyannamesi, ilk iktisap ile ilgili işlemlerin **tamamlanmasından önce** bu işlemlerin yapıldığı yer **vergi dairesine verilir ve vergi aynı günde ödenir.**

Cevap 4 - Bir kağıtta birden fazla akit ve işlem bulunması hali 488 sayılı Damga Vergisi Kanunu'nun 6. maddesinde düzenlenmiştir. Buna göre; (10 Puan)

Bir kağıtta **birbirinden tamamen ayrı birden fazla akit ve işlem bulunduğu takdirde** bunların her birinden **ayrı ayrı** vergi alınır.

Bir kağıtta toplanan akit ve işlemler **birbirine bağlı ve bir asıldan doğma** oldukları takdirde Damga Vergisi, **en yüksek vergi alınmasını gerektiren akit veya işlem üzerinden** alınır.

Ancak bu akit ve işlemlere asıl işlemin akitlerinden **başka bir şahsın eklenen akit ve işlemi** de ayrıca vergiye tabidir.

Şu kadar ki; bir kağıt üzerinde **birden fazla adi kefalet ve garanti taahhüdü bulunması** halinde, ayrı ayrı olmak üzere bunlardan **yalnızca birinden** damga vergisi alınır.

Pey akçesi, cayma tazminatı, ücret tevkifi, cezai şart gibi bir sözleşmenin müeyyidesi mahiyetinde olan taahhütlerden, **başlı başına bir sözleşmeye konu olmadıkça** damga vergisi alınmaz.

Cevap 5 -

a) Motorlu Taşıtlar Vergisi Kanunu'nun 13. maddesinde trafik sicil memurları ile Ulaştırma Bakanlığı **sivil hava vasıtaları sicil memurlarına ve motorlu taşıtlar vergisi mükelleflerine** bazı bildirim ve sorumluluk hükümlerine yer verilmiştir.

197 sayılı Motorlu Taşıtlar Vergisi Kanunu'nda yer alan bildirme hükümleri (7 Puan)

a) **Trafik sicil memurları ile Ulaştırma Bakanlığı sivil hava vasıtaları sicil memurları** kayıt ve tescil ettikleri motorlu taşıtları, bu taşıtların cins, nevi, nitelikleri ve kullanım maksatları ile verginin alınmasına esas olabilecek diğer bilgileri ve bunlarda meydana gelen değişiklikleri, **kayıt ve tescilin yapıldığı ve değişikliğin tespit olunduğu tarihten itibaren bir ay içinde ilgili vergi dairesine** bildirmeye mecburdurlar.

Bu mecburiyetleri yerine getirmeyen trafik sicil memurları ile Ulaştırma Bakanlığı sivil hava vasıtaları sicil memurları hakkında 213 sayılı **Vergi Usul Kanunu'nun 150. maddesinin 1-3 bendinde yazılı olanlar için uygulanan ceza** hükmolünür.

10

b) **Motorlu taşıtlar vergisi mükellefleri**, adlarına kayıt ve tescil edilmiş bulunan taşıtları, bu taşıtların cins, nevi, niteliklerini ve kullanım maksatları ile verginin alınmasına esas olabilecek diğer bilgileri ve bunlarda meydana gelen değişiklikleri, **kayıt ve tescilin yapıldığı veya değişikliğin meydana geldiği tarihten itibaren bir ay içinde ilgili vergi dairesine bildirmeye** mecburdurlar.

Bu mecburiyetlere riayet etmeyenler hakkında 213 sayılı **Vergi Usul Kanunu'nun 352. maddesine bağlı usulsüzlük cezalarına ait cetvelin (İhtar 2) sırasına göre ceza kesilir.**

197 sayılı Motorlu Taşıtlar Vergisi Kanunu'nda yer alan sorumluluk hükümleri (8 Puan)

c) **Noterler, trafik sicil memurları ile Ulaştırma Bakanlığı sivil hava vasıtaları sicil memurları gibi taşıtların her türlü satış ve devir işlemlerini yapanlar**, motorlu taşıtların her türlü satış veya devir işlemlerini yapmadan önce, bu taşıtlara ait o güne kadar ödenmemiş **motorlu taşıtlar vergileri ile gecikme zamları, gecikme faizleri ve vergi cezalarının ödendiğini gösterir belgeyi istemeye mecburdurlar.**

d) **Taşıtlarla ilgili fenni muayene komisyonları, fenni muayene yapma yetkisi verilen gerçek ve tüzel kişiler ile Ulaştırma Bakanlığı sivil havacılık genel müdürlüğü** taşıtların fenni muayeneleri yapmadan, uçuşa elverişli belgelerini vermeden önce, **verginin ödenip ödenmediğini araştırmak zorundadırlar.**

Vergisi ödenmemiş veya 6183 sayılı Amme Alacaklarının Tahsil Usulü Hakkında Kanun'un 48. madde hükmüne göre **taksitlendirilmemiş taşıtlara ait fenni muayene yapılamaz, uçuşa elverişli belgesi verilemez.**

Yukarıda (c) ve (d) bentlerinde belirtilen zorunluluklara uymadan işlem yapanlar, ödenmeyen veya noksan ödenen vergiler ile gecikme zamları, gecikme faizleri ve vergi cezalarından, mükelleflerle birlikte **müteselsilen sorumludurlar.** Ancak, bunlar sorumlu sıfatı ile ödemek mecburiyetinde kaldıkları vergiler dolayısıyla mükelleflere **rücu hakkına sahiptirler.**

b) 1319 Sayılı Emlak Vergisi Kanunu'nun 33. maddesinde "Vergi Değerini Tadil Eden Sebepler" aşağıdaki gibi sıralanmaktadır. (10 Puan)

1. **Yeni bina inşa edilmesi** (Mevcut binalara ilaveler yapılması veya asansör veya kalorifer tesisleri konulması yeni inşaat hükmündedir).

2. Bir binanın **yanması, yıkılması** suretiyle veya sair sebeplerle tamamen veya kısmen harabolması veya binada mevcut asansör veya kalorifer tesislerinin kısmen veya tamamen kaldırılması;

3. Bir binanın **kullanış tarzının tamamen değiştirilmesi** veya bir binanın ikamete mahsus mahallerinden bir kısmının dükkan, mağaza, depo gibi ticaret ve sanat icrasına mahsus mahaller haline kalbedilmesi, (Bu hükmün uygulanmasında bir apartmanın her dairesi bir bina sayılır ve tadil sebebi, yalnız kullanım tarzı **tamamen veya kısmen değiştirilen** daire için geçerli olur).

4. Arazinin **hal ve heyetinde değişik** olması:

a) Arazinin fidanlandırılması veya ağaçlandırılması, bağ haline getirilmesi;

b) Fidanlı, ağaçlı veya kütüklü bir arazinin tarla haline getirilmesi veya gelmesi;

c) Tarım yapılan bir arazinin tabii bir afet veya arıza sebebiyle veya sair sebepler yüzünden tarıma elverişsiz hale gelmesi;



TÜRMOB

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

- d) Tarım yapılmayan bir arazinin tarıma elverişli hale getirilmesi;
- e) Arazinin parsellenmek suretiyle arsalar haline getirilmesi;
5. Bir binanın mütemmimi durumunda olan arazinin mütemmimlik durumundan çıkması veya bir arazi ve arsanın bina mütemmimi durumuna girmesi;
6. Bir bina veya arazinin taksim veya ifraz edilmesi (bölünmesi, parsellere ayrılması) veya mükellefinin değişmesi (Araziden bir kısmının istimlak edilmesi de ifraz hükmündedir).
7. Müteaddit (birçok) arazi ve arsaların tek bir arazi ve arsa haline getirilmesi veya müteaddit hisselerine ayrılmış olan bir binanın bütün hisselerinin birleştirilmesi.
8. Herhangi bir sebep yüzünden bir şehir, kasaba veya köyün tamamında devamlı olmak üzere bina ve arazinin değerlerinde %25'i aşan oranda artma veya eksilme olması.