



# TÜRMOB

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

2019/3. Dönem Yeminli Mali Müşavirlik Sınavı  
**Harcama ve Servet Üzerinden Alınan Vergiler**  
15 Aralık 2019 Pazar – 16.00 - 18.00

**Uyarı:** Cevaplama öncesi, sorularda eksik sayfa ya da basım hatası bulunup bulunmadığını kontrol ediniz ve gerektiğinde sınav görevlilerine başvurunuz.

## SORULAR

**Soru 1-** 31.07.2019 tarihinde (ABC) Kargo A.Ş firmasına ait kargo aracı, yapılan ihbar üzerine, kolluk kuvvetleri tarafından Ankara – İstanbul karayolunda durdurulmuş ve kargo firmasına ait araçta arama yapılmıştır. Yapılan aramada, BA 123456, BA 123457, BA 123458, BA 123459, BA 1234560 ve BA 1234561 barkod numaraları ile düzenlenen ve göndericisi Mehmet A. , alıcısı ise Adem C. olan 6 adet kargo kolisi içerisinde (KLE) marka 6.000 karton (6.000\* 10= 60.000 paket) bandrolsüz sigaraya el konulmuştur. Kolluk kuvvetleri tarafından yapılan araştırmada gönderici Mehmet A.'nın ve alıcı Adem C. nin kimlik ve ikamet bilgilerine ulaşılmış ve gerekli adli ve idari süreç başlatılmıştır.

### İstenen:

**a-** 4760 Sayılı Özel Tüketim Vergisi Kanunu ve Özel Tüketim Vergisi (III) Sayılı Liste Uygulama Genel Tebliği kapsamında ilgili listede yer alan mallar için verginin konusu ile vergi mükelleflerini açıklayınız. **(5 Puan)**

**b-** 4760 Sayılı Özel Tüketim Vergisi Kanununun III Sayılı Listenin B cetvelinde yer alan mallarla ilgili örnek olay dikkate alınarak yapılması gereken işlemleri açıklayınız. **(15 Puan)**

**Soru 2-** (ABC) Matbaa ve Baskı Kutu San. Ltd.Şti , Ostim / Ankara adresinde “koli, kutu ve benzeri ürünlerinin imalatı” faaliyeti ile iştigal etmektedir. 03.06.2019 tarihinde kurum tarafından (DEF) Gazlı İçecekler A.Ş'nde üretilen gazlı içeceklerin kutulanması amacıyla toplam 200.000 adet üzerine ilgili firmanın logosu ve markası bulunan karton kutu satışı yapılmıştır.

Satışa ilişkin fatura aynı tarihte düzenlenmiş olup fatura tutarı 20.000 TL+3.600 TL (KDV) hesaplanmış ancak düzenlenen fatura kapsamında imal edilen karton kutu üzerinde yer alan firma logosu ve markası dikkate alınarak KDV tevkifatı uygulanmıştır.

(DEF) Gazlı İçecekler A.Ş hesapları üzerinde 19.08.2019 tarihinde yapılan iç denetim faaliyeti sırasında, yapılan tevkifat işleminin yanlış olduğu değerlendirilmiş ve (ABC) Matbaa ve Baskı Kutu San. Ltd. Şti ile iletişime geçilmiştir.



# TÜRMOB

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

## İstenen:

3065 Sayılı Katma Değer Vergisi Kanunu uygulaması ile Katma Değer Vergisi Uygulama Genel Tebliği kapsamında;

a-Kısmi tevkifat uygulanacak teslim ve hizmetleri sayınız. (8 Puan)

b-Fazla ve yersiz ödenen KDV'nin iadesi hususunu açıklayınız. (8 Puan)

c-Örnek olayda uygulanmış olan tevkifat türünü açıklayarak yapılmış olan tevkifat tutarını hesaplayınız. (4 Puan)

**Soru 3-** 3065 Sayılı Katma Değer Vergisi Kanunu ve Katma Değer Vergisi Uygulama Genel Tebliğine göre kendileri hakkında olumsuz rapor veya tespit bulunmayan mükelleflerin, doğrudan mal veya hizmet temin ettikleri mükellefler hakkında olumsuz rapor veya tespit bulunması halinde, yapmış oldukları alışların, katma değer vergisi iade uygulamasına konu olduğunda, iade taleplerinin yerine getirilme şartları nelerdir? (20 Puan)

**Soru 4-**3065 Sayılı Katma Değer Vergisi Kanunu ile Katma Değer Vergisi Uygulama Genel Tebliği kapsamında Yabancılara Verilen Sağlık Hizmetlerinin İstisnası kapsamını,istisna kapsamına giren hizmetler ile istisnadan yararlanacak olan alıcıların kimler olduğunu açıklayınız. (15 Puan)

2/2

**Soru 5-**197 Sayılı Motorlu Taşıtlar Vergisi Kanunu uyarınca taşıt kavramı tanımlayınız. Motorlu Taşıtlar Vergisi ve ÖTV Kanununa göre malul ve engellilere ait taşıtlardaki vergi istisnası uygulamasını açıklayınız. (15 Puan)

**Soru 6 -** 13/9/2018 tarihli Resmî Gazete' de yayımlanan 85 sayılı "Türk Parası Kıymetini Koruma Hakkında 32 Sayılı Kararda Değişiklik Yapılmasına Dair Karar" uygulanması kapsamında, döviz cinsinden kararlaştırılmış sözleşmelerdeki bedellerin Türk parası olarak değiştirilmesine ilişkin düzenlenen kağıtlarda damga vergisi hesaplanmaması şartını açıklayınız. (10 Puan)

## Soru 1-a:

**4760 Sayılı Özel Tüketim Vergisi Kanunu ve Özel Tüketim Vergisi (III) Sayılı Liste Uygulama Genel Tebliği kapsamında, ilgili listede yer alan mallar için verginin konusu ile vergi mükelleflerini açıklayınız.**

### Cevap 1-a) Özel Tüketim Vergisinin Konusu:

4760 sayılı Özel Tüketim Vergisi Kanununun 1. maddesinde özel tüketim vergisinin konusu açıklanmıştır.

1) (I) sayılı listedeki malların ithalatçıları veya rafineriler dahil imal edenler tarafından teslimi,

2) (II) sayılı listedeki mallardan kayıt ve tescile tâbi olanların ilk iktisabı,

3) (II) sayılı listedeki mallardan kayıt ve tescile tâbi olmayanlar ile (III) ve (IV) sayılı listelerdeki malların ithalatı veya imal ya da inşa edenler tarafından teslimi,

4) (I), (III) ve (IV) sayılı listelerdeki mallar ile (II) sayılı listedeki mallardan kayıt ve tescile tâbi olmayanların özel tüketim vergisi uygulanmadan önce müzayede yoluyla satışı, bir defaya mahsus olmak üzere özel tüketim vergisine tâbidir.

8 Ağustos 2015 tarih ve 29439 sayılı Resmi Gazetede yayımlanarak yürürlüğe giren Özel Tüketim Vergisi (III) Sayılı Liste Uygulama Genel Tebliği A-1 bölümünde (III) Sayılı Liste Kapsamındaki Mallarda Verginin Konusu açıklanmıştır. Buna göre; “*Özel Tüketim Vergisi Kanununun 1 inci maddesinin (1) numaralı fıkrası uyarınca, bu Kanuna ekli (III) sayılı listede yer alan malların ithali veya imal edenler tarafından teslimi ile ÖTV uygulanmadan önce müzayede yoluyla satışı bir defaya mahsus olmak üzere ÖTV’ye tabidir.*”

### Özel Tüketim Vergisinin Mükellefleri

4760 sayılı Özel Tüketim Vergisi Kanununun 4. maddesinde özel tüketim vergisinin mükellefi açıklanmıştır.

1) (I), (III) ve (IV) sayılı listelerdeki mallar ile (II) sayılı listedeki mallardan kayıt ve tescile tâbi olmayanları imal, inşa veya ithal edenler ile bu malların müzayede yoluyla satışını gerçekleştirenler,

2) (II) sayılı listedeki mallardan kayıt ve tescile tâbi olanlar için; motorlu araç ticareti yapanlar, kullanmak üzere ithal edenler veya müzayede yoluyla satışını gerçekleştirenlerdir.

8 Ağustos 2015 tarih ve 29439 sayılı Resmi Gazetede yayımlanarak yürürlüğe giren Özel Tüketim Vergisi (III) Sayılı Liste Uygulama Genel Tebliği Ç-1 bölümünde (III) Sayılı Liste Kapsamındaki Mallarda Verginin Mükellefi açıklanmıştır. Buna göre; “*Özel Tüketim Vergisi Kanununun 4 üncü maddesinin (1) numaralı fıkrasının (a) bendi uyarınca, (III) sayılı listedeki malları imal veya ithal edenler ile ÖTV uygulanmadan önce müzayede yoluyla satışını gerçekleştirenler ÖTV mükellefidir.*”

**Soru 1b: 4760 Sayılı Özel Tüketim Vergisi Kanununun III Sayılı Listesinin B Cetvelinde yer alan mallarla ilgili örnek olay dikkate alındığında yapılması gereken işlemleri açıklayınız.**

**Cevap 1-b)**

8 Ağustos 2015 tarih ve 29439 sayılı Resmi Gazetede yayımlanarak yürürlüğe giren Özel Tüketim Vergisi (III) Sayılı Liste Uygulama Genel Tebliği C-1 bölümünde (III) Sayılı Liste Kapsamındaki Mallarda “MÜTESELSİL SORUMLULUK” açıklanmıştır. C-1.1 bölümünde Özel Etiketli veya İşareti Olmayan Malların Tespitinde Müteselsil Sorumluluk açıklanırken, C-1.2 bölümünde Kanunda Belirtilen Hadleri Aşan (III) Sayılı Listedeki Malların Tespitinde Müteselsil Sorumluluk açıklanmıştır. Soruda 5.000 adetini aştığı görülmektedir. Buna göre;

**Özel Etiketli veya İşareti Olmayan Malların Tespitinde Müteselsil Sorumluluk**

Vergi Usul Kanununun 257. maddesinin verdiği yetkiye dayanılarak, 1 Seri No.lu Tütün Mamulleri ve Alkollü İçkilerde Bandrollü Ürün İzleme Sistemi Genel Tebliği ile vergi güvenliğini sağlamak amacıyla tütün mamulleri için bandrollü ürün izleme sistemi kurulmuş ve bu kapsamda söz konusu mallar için bandrol uygulaması zorunluluğu getirilmiştir.

Özel Tüketim Vergisi Kanununun 13.maddesinin (5) numaralı fıkrasına göre, Vergi Usul Kanununun mükerrer 257.maddesinin verdiği yetki uyarınca kullanılma zorunluluğu getirilen özel etiketli veya işareti olmayan ÖTV'ye tabi malların bulundurulduğunun tespit edilmesi halinde, bu malları bulunduranlar adına; her bir tespit için bu Kanuna ekli (III) sayılı listenin (A) Cetvelinde yer alan malların 50 litreyi, (B) Cetvelinde yer alan 2402.20 ve 2402.90.00.00.00 (yalnız tütün yerine geçen maddelerden yapılmış sigaralar) G.T.İ.P. numaralı malların 5.000 adedi aşması halinde ise müteselsilen sorumlu olmak üzere, bu malları bulunduranlar ile ithal veya imal edenlerden herhangi biri adına; malların tespit tarihindeki emsal bedeli veya miktarı üzerinden Kanunun 11. maddesindeki esaslara göre ÖTV re'sen tarh edilir ve bu tarhiyata ayrıca vergi ziyai cezası uygulanır.

**Kanunda Belirtilen Hadleri Aşan (III) Sayılı Listedeki Malların Tespitinde Müteselsil Sorumluluk**

Özel Tüketim Vergisi Kanununun 13. maddesinin (5) numaralı fıkrasında belirtilen hadleri aşan miktarlarda özel etiketli veya işareti olmayan sigara tespiti üzerine, yakalama/el koyma işlemini gerçekleştiren ilgili kolluk birimleri tarafından; yakalama/el koyma işlemine ilişkin düzenlenen

tutanağın bir örneği ile yakalanan/el konulan tüm mallardan alınan yeterli sayıda ve/veya miktarda numune, söz konusu malların hangi ithalatçı ya da imalatçıya ait olduğunun tespiti için, TAPDK'ya gönderilir. Söz konusu tutanakta asgari olarak, bulunduranların kimlik/pasaport bilgileri, yakalanan/el konulan malın miktar bilgileri ile bulunması halinde ayırt edici ibarelere ilişkin bilgiler yer alır.

TAPDK, numuneler üzerinde yapacağı analiz sonucunda malların miktarı, alkol derecesi, emsal bedeli gibi tespiti konu mal türleri itibarıyla verginin hesabına esas bilgileri de içeren bir değerlendirme raporu düzenler. Sigaralar için düzenlenen değerlendirme raporunda, emsal bedel olarak perakende satış fiyatlarına yer verilir. Raporda ayrıca yakalanan/el konulan malların ithalatçı veya imalatçı bazında ayrımı ile aynı ithalatçı ya da imalatçıya ait malların miktar ve marka bilgileriyle, bulunması halinde ayırt edici ibare bilgileri itibarıyla tasnifi yapılır ve Kanunda belirtilen miktarların aşıp aşılmadığı belirtilir. TAPDK tarafından 30 gün içerisinde düzenlenecek bu rapor yakalama/el koyma işlemine ilişkin olarak düzenlenen tutanak ile birlikte aynı süre içerisinde yakalamanın/el koymanın gerçekleştiği yerdeki Vergi Dairesi Başkanlığına (bulunmayan yerlerde Defterdarlığa) gönderilir. Söz konusu analiz neticesinde numuneler TAPDK tarafından imha edilir ve yakalama/el koyma işlemini gerçekleştiren ilgili kolluk birimine bilgi verilir.

Yakalamanın/el koymanın gerçekleştiği yer Vergi Dairesi Başkanlığı (bulunmayan yerlerde Defterdarlık), TAPDK tarafından gönderilen rapor ile yakalama/el koyma işlemine ilişkin tutanağı, bulunduranlar adına tarhiyat yapılabilmesi için bulunduranların;

- Faal mükellef olması durumunda bunların bağlı bulunduğu,
- Faal mükellef olmaması durumunda ikametgâhlarının, işyerlerinin, kanuni veya iş merkezlerinin bulunduğu yer,

- Türkiye'de ikametgâhı, işyeri, kanuni veya iş merkezleri bulunmayanlarda ise yakalamanın/el koymanın gerçekleştiği yer vergi dairesine gönderir. Yukarıda belirtilen durumlarda, tarhiyatı yapması öngörülen vergi dairesinin bulunduğu ilgili ilde, Kanuna ekli (III) sayılı liste bakımından görevlendirilmiş/belirlenmiş vergi dairesi varsa, söz konusu belgeler bu vergi dairesine gönderilir. Başka bir ildeki vergi dairesine gönderilmesi gereken belgeler, ilgili il Vergi Dairesi Başkanlığına (bulunmayan yerlerde Defterdarlığa) gönderilir.

Söz konusu mallara ait ÖTV, tespit tarihindeki emsal bedeli ve/veya miktarı üzerinden Kanununun 11.maddesindeki esaslar ve Tebliğin (III/A ve B) bölümlerindeki açıklamalara göre re'sen tarh edilir. Bu tarhiyata ayrıca vergi ziyayı cezası da uygulanır. Bahse konu tespitlerde, takdir komisyonlarınca, TAPDK tarafından gönderilen değerlendirme raporlarında yer verilen tutarlar ve vergilendirmeye esas diğer verilerin dikkate alınacağı açıktır.



Kolluk kuvvetleri tarafından yapılan tespitlerde özel etiketi veya işareti bulunmayan ÖTV'ye tabi söz konusu malları bulunduranların birden fazla kişi olması halinde, tarha yetkili vergi daireleri tarafından her biri adına ayrı ayrı tarhiyat yapılması mümkündür. Bu durumda, yapılacak tahsilata bağlı olarak diğer bulunduranlar adına yapılan tarhiyatların/tarhiyatlara ilişkin tahakkukların terkin edileceği açıktır.

İthalatçı/imalatçı hakkında bu kapsamda işlem yapılabilmesi, esas itibarıyla söz konusu malların TAPDK'ya kayıtlı firmalarca piyasaya arz edilen ürünler arasında yer alması, diğer bir ifade ile ithalatçının/imalatçının Türkiye'de faaliyette bulunan firmalar arasında olması halinde mümkündür. Ayrıca, ithalatçı/imalatçı firmanın sorumluluğu, yakalanan/el konulan mallardan sadece kendisine ait olduğu TAPDK tarafından belirlenen miktarla sınırlıdır. Dolayısıyla, yakalamalarda/el koymalarda birden fazla ithalatçı veya imalatçıya ait malların ele geçirilmesi durumunda müteselsil sorumluluk, her bir ithalatçı veya imalatçıya ait mallar bazında Kanunda belirtilen miktarların aşılması halinde uygulanır.

İthalatçı veya imalatçıya yönelik müteselsil sorumluluk uygulaması aşağıdaki açıklamalar çerçevesinde yerine getirilir:

i. Vergi, bulunduranlar adına tarh ve tahakkuk ettirilerek öncelikle bunlardan aranır.

ii. Yapılacak tarhiyat üzerine tahsil edilebilir hale gelen vergi ve fer'ileri ile cezanın;

• Bulunduranlara, bilinen adreslerinde bulunamadığından ödeme emri tebliğ edilememiş olması veya

• Ödeme emri tebliğ edilmekle birlikte mal beyanında bulunulmamış, vergi dairesince de malı tespit olunamamış ya da beyan edilen veya vergi dairesince tespit olunan malların amme alacağını karşılamayacağını anlaşılmış olması

hallerinde ithalatçı/imalatçı nezdinde ödeme emri ile takibine başlanır. Ancak, bu malları bulunduranların, Türkiye'de ikametgâhı, işyeri, kanuni veya iş merkezlerinin olmaması, kimlik veya yurt içi adres bilgilerinin tespit edilememesi, yurt dışına kaçması ya da kaçma ihtimalinin olması gibi durumlarda, bulunduranlar adına tarha yetkili vergi dairesinin talebi üzerine ithalatçının/imalatçının ÖTV yönünden bağlı olduğu vergi dairesi tarafından doğrudan ithalatçı/imalatçı adına bu uygulama kapsamında tarhiyat yapılabilir.

TAPDK tarafından düzenlenen değerlendirme raporlarında, ithalatçının/imalatçının belirlenemediği durumlarda, ithalatçı/imalatçı hakkında yapılacak bir işlem bulunmadığından, aksi yönde bir tespit bulunmadıkça, bu mallar için sadece malı aracında, işyerinde veya herhangi bir yerde bulundurdukları tespit edilenler adına işlem yapılır.

Kanunun 13 üncü maddesinin (5) numaralı fıkrasında belirlenen hadleri aşan söz konusu mallara ilişkin tespitlerde kolluk kuvvetlerince mallara ilişkin numunenin TAPDK'ya

gönderilmemiş olması durumunda, mezkûr maddede belirlenen limitleri aşmayan tespitler gibi işlem tesis edilir.

İlgili kolluk birimleri tarafından yakalanıp/el konulup, analiz edilerek rapor düzenlenmesini teminen TAPDK' ya gönderilen mallara ve düzenlenen raporlara ilişkin olarak TAPDK tarafından üçer aylık dönemler halinde Gelir İdaresi Başkanlığına bilgi verilir.

Özel etiketi veya işareti olmayan malların kargo şirketleri nezdinde yakalanması durumunda, gönderici hakkında işlem tesis edilir. Ancak, gönderen kişiye ilişkin bilgilerin (kimlik bilgileri, adres) bulunmaması nedeniyle gönderene ulaşılamadığı durumlarda taşıma yapan kargo şirketi hakkında işlem tesis edilir. Bununla birlikte, 21/3/2007 tarihli ve 5607 sayılı Kaçakçılıkla Mücadele Kanunu kapsamında haklarında soruşturma gerektirmesine bağlı olarak, yakalama/el koyma tutanağında kargo şirketine ve/veya çalışanlarına yönelik tespitlere de yer verilmiş olması halinde, gönderen kişi ile birlikte kargo şirketi de sorumlu tutularak buna göre işlem tesis edilir.

### **İşleme Taraf Olanların Müteselsil Sorumluluğu**

#### **Müteselsil Sorumluluğun Kapsamı**

Vergi Usul Kanununun 11. maddesinde, mal alım-satımı ile hizmet ifası dolayısıyla vergi kesintisi yapmak ve vergi dairesine yatırmak zorunda olanların, bu yükümlülükleri yerine getirmemeleri halinde verginin ödenmesinden, alım-satıma taraf olanların, hizmetten yararlananların ve aralarında doğrudan veya hısımlık nedeniyle ya da sermaye, organizasyon veya yönetimine katılmak veya menfaat sağlamak suretiyle dolaylı olarak ilişkide bulunduğu tespit olunanların müteselsilen sorumlu olacağı, ancak müteselsilen sorumluluğun nihai tüketiciler için söz konusu olmayacağı, müteselsil sorumluluğun şartları, sınırları ve bu konuya ilişkin usul ve esasların Maliye Bakanlığınca belirleneceği hükme bağlanmıştır.

Bu yetkiye dayanılarak, ÖTV mükellefinin, Özel Tüketim Vergisi Kanununa ekli (III) sayılı liste kapsamındaki malların teslimine ait ÖTV'yi Hazine'ye intikal ettirmediğinin tespit edilmesi halinde, satıcı (ÖTV mükellefi) tarafından mal teslim edilen nihai tüketici gerçek kişiler dışındaki mükelleflerin, bu işleme ilişkin olarak Hazine'ye intikal etmeyen ÖTV'den, satıcı ile birlikte müteselsilen sorumlu tutulması uygun görülmüştür.

#### **Müteselsil Sorumlu Nezdinde Verginin Takibi**

Müteselsil sorumluluk uygulaması aşağıdaki açıklamalar çerçevesinde yerine getirilir:

- i. Vergi, ÖTV mükellefi adına tarh ve tahakkuk ettirilerek öncelikle mükellefinden aranır.
- ii. ÖTV mükellefi tarafından eksik beyan edilen veya hiç beyan edilmeyen vergi için yapılacak tarhiyat üzerine tahsil edilebilir hale gelen vergi ve gecikme faizi ile ilgili olarak;

• ÖTV mükellefine, bilinen adreslerinde bulunamadığından ödeme emri tebliğ edilememiş olması veya

• Kendisine ödeme emri tebliğ edilen ÖTV mükellefinin mal beyanında bulunmamış, vergi dairesince de malı tespit olunamamış ya da beyan edilen veya vergi dairesince tespit olunan malların amme alacağını karşılamayacağını anlaşılmış olması hallerinde ÖTV mükellefi dışındaki mükellef (müteselsil sorumlu) nezdinde ödeme emri ile takibe başlanır.

iii. Müteselsil sorumluluk, satın alınan mala ilişkin hesaplanan ÖTV, varsa gecikme faizi ve gecikme zammı ile sınırlıdır. Cezalar sorumluluk kapsamı dışındadır.

Soruda yer alan olaylar yukarıda ayrıntılarıyla açıklanan mevzuat ışığında ayrıntılarıyla ele alınmakla beraber, yukarıda açıklanan mevzuat hükümlerinin örnek olaya uyarlanmasında özetle, Mehmet A'nın Özel Tüketim Vergisi mükellefi olması bilgisinin yer alması gerektiği, mükellef Mehmet A'dan alınamayan vergilerin açıklaması yapılan mevzuat hükümlerinden de anlaşılacağı üzere Müteselsil Sorumluluk kapsamında Adem C'den aranacağı, kargo şirketinin sorumluluğuna ilişkin açıklamalar ışığında *“Özel etiketi veya işareti olmayan malların kargo şirketleri nezdinde yakalanması durumunda, gönderici hakkında işlem tesis edilir. Ancak, gönderen kişiye ilişkin bilgilerin (kimlik bilgileri, adres) bulunmaması nedeniyle gönderene ulaşılamadığı durumlarda taşıma yapan kargo şirketi hakkında işlem tesis edilir.”* tebliğ hükmü dikkate alınarak değerlendirme yapılması gönderen kişinin yani Mehmet A'nın adres ve kimlik bilgilerinin tespit edildiğinin soruda verildiği hususu göz önünde bulundurularak kargo şirketinin sorumlu olmayacağı hususu ile özel etiketi veya işareti olmayan malların el konulma süreci ve sürecin sonunda yapılması gereken işlemler açıklanmalıdır.

## **Soru 2 a) Kısmi Tevkifat Uygulanacak Teslim ve Hizmetleri Sayınız**

**Cevap 2 a)** KDV Uygulama Genel Tebliğinin 2.1.3 ve izleyen bölümü Kısmi Tevkifat uygulamasının kapsamını düzenlemektedir. Söz konusu düzenleme kapsamında tevkifat uygulanacak olan hizmetler ile teslimler aşağıda belirtilmiştir.

### **Kısmi Tevkifat Uygulanacak Hizmetler**

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

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- 5018 sayılı Kanuna ekli cetveller kapsamındaki idare, kurum ve kuruluşlara ifa edilen ve yukarıda belirtilmeyen diğer bütün hizmetler

### **Kısmi Tevkifat Uygulanacak Teslimler**

1- Külçe Metal Teslimleri

2- Bakır, Çinko, Alüminyum ve Kurşun Ürünlerinin Teslimi

3- Hurda ve Atık Teslimi

4-Metal, Plastik, Lastik, Kauçuk, Kâğıt, Cam Hurda ve Atıklarından Elde Edilen Hammadde Teslimi

5- Pamuk, Tiftik, Yün ve Yapağı ile Ham Post ve Deri Teslimleri

6- Ağaç ve Orman Ürünleri Teslimi

**Cevap 2b)** Katma Değer Vergisi Genel Uygulama Tebliği'nin C-1.1.2 bölümünde fazla veya yersiz ödenen verginin iadesi açıklanmıştır.

### **Fazla veya Yersiz Ödenen Verginin İadesi**

3065 sayılı Kanununun (8/2). maddesi kapsamında fazla veya yersiz ödenen verginin iadesi aşağıdaki esaslara göre gerçekleştirilir.

Kural olarak, fazla veya yersiz hesaplanan vergi bulunması durumunda, gerek satıcı gerekse alıcı nezdinde işlemin KDV uygulanmadan önceki hale döndürülmesi esastır. Fazla veya yersiz olarak hesaplanan vergi, öncelikle satıcı tarafından alıcıya iade edilecektir. Alıcının indirim hakkı bulunan mükellef olmaması durumunda, satıcının söz konusu fazla veya yersiz KDV tutarını alıcıya ödediğini gösterir bir belge ile vergi dairesine başvurması gerekmektedir. Alıcının indirim hakkı bulunan bir mükellef olması durumunda ise, satıcının fazla veya yersiz KDV tutarını alıcıya ödediğini gösterir belgeye ek olarak, alıcının fazla veya yersiz KDV tutarını indirim hesaplarından

çıkarmak suretiyle düzeltme yaptığının alıcının vergi dairesinden alınacak bir yazıyla tevsiki de istenecektir.

5018 sayılı Kamu Mali Yönetimi ve Kontrol Kanununa ekli cetvellerde yer alan idare, kurum ve kuruluşlar tarafından yapılan teslim ve hizmetler dolayısıyla fazla ve yersiz uygulanan vergi, söz konusu idare, kurum ve kuruluşlar tarafından düzenlenecek yazıya istinaden vergi dairesi tarafından yukarıdaki açıklamalar doğrultusunda alıcıya iade edilir. Söz konusu yazının genel bütçeli idarelerde söz konusu tutarın tahsil edildiği ve gelir hesaplarına aktarıldığı, diğer idare, kurum ve kuruluşlarda ise beyan edilerek vergi dairesine ödendiğini tevsik etmesi gerekir.

Satıcının, fazla veya yersiz olarak hesaplanan vergiyi alıcıya ödemediğini gösterir belge ve indirim hakkı bulunan alıcıların düzeltmeyi yaptığını gösterir vergi dairesi yazısı ile birlikte, beyanlarını düzeltmesi gerekmektedir. Bu kapsamda, fazla veya yersiz hesaplanan KDV tutarı, ilgili dönem beyannamesinden tenzil edilir ve sonraki dönemler de buna göre düzeltilir.

Fazla veya yersiz olarak ödendiği iddia edilen KDV'nin, satıcı tarafından iade olarak talep edilebilmesi için, KDV beyannamesinde hesaplanan KDV olarak beyan edilmesi ve beyana konu edildiği dönem ile iade talep edilen dönem arasında asgari söz konusu KDV tutarı kadar ödenecek KDV çıkması gerekmektedir.

- Beyan edilen dönemle iade talep edilen dönem arasında, fazla veya yersiz uygulanan KDV tutarından daha düşük tutarda ödenecek KDV çıkması durumunda, sadece bu tutar iadeye konu edilebilecektir.

- Beyan edilen dönemle iade talep edilen dönem arasında ödenecek KDV çıkmaması durumunda ise, sadece düzeltme yapılacak olup, iade söz konusu olmayacaktır.

İthalat sırasında fazla veya yersiz uygulanan vergiler,3065 sayılı Kanunun 48 inci maddesi hükmüne göre; indirim hakkına sahip olmayanlara Gümrük Kanununa göre iade olunacaktır.

İthalat sırasında fazla veya yersiz uygulanan verginin indirim hakkına sahip mükelleflere iadesi, mükellefin beyanlarının düzeltilmesi üzerine bağlı olduğu vergi dairesince gerçekleştirilir. Bunun için, indirim hakkına sahip mükellef, gümrük idaresine bir dilekçe ile başvurarak, gümrük idaresi fazla veya yersiz tahsil ettiği vergi tutarını mükellefin vergi dairesine doğrudan göndereceği bir yazı ile bildirir. Vergi dairesi bu yazı üzerine iade talebini sonuçlandırır.

**Soru 2 c) Örnek olayda uygulanmış olan tevkifat türünü açıklayarak, yapılmış olan tevkifat tutarını hesaplayınız.**

**Cevap 2 c)** Örnek olayda uygulanmış olan tevkifat her türü baskı ve basım hizmetlerinde yapılan tevkifat uygulamasıdır. Bu tevkifat uygulamasında, KDV Uygulama Genel Tebliğinin (I/C-

2.1.3.1/b) ayırımında sayılanlara karşı ifa edilen baskı ve basım hizmetlerinde alıcılar tarafından (5/10) oranında KDV tevkifatı uygulanacaktır.

Buna göre;  $(3.600 \times 5/10) = 1.800$  TL kısmi tevkifat olarak hesaplanmalıdır.

**Soru 3) 3065 Sayılı Katma Değer Vergisi Kanunu ve Katma Değer Vergisi Uygulama Genel Tebliğine göre kendileri hakkında olumsuz rapor veya tespit bulunmayan mükelleflerin, doğrudan mal veya hizmet temin ettikleri mükellefler hakkında olumsuz rapor veya tespit bulunması halinde, yapmış oldukları alışların, katma değer vergisi iade uygulamasına konu olduğunda, iade taleplerinin yerine getirilme şartları nelerdir?**

**Cevap 3 )** Hazine ve Maliye Bakanlığı tarafından 3065 Sayılı Katma Değer Vergisi Kanunu kapsamında düzenlenen Katma Değer Vergisi Uygulama Genel Tebliğinde yer alan Özel Esaslar düzenlemesi ile iade edilecek KDV tutarının gerçek olup olmadığının tespit edilmesi suretiyle, Hazine'ye intikal etmemiş ve gerçek bir yüklenime dayanmayan tutarların KDV iadesi kapsamında haksız olarak iadesini önlemeyi amaçlamaktadır.

Söz konusu kanunun 9, 11, 29 ve 32'nci maddeleri ve iadeye ilişkin hükümler içeren diğer maddelerinde, nihai aşamada vergiden istisna edilen işlemler nedeniyle gerçek bir mal veya hizmet hareketine dayalı ve dayandığı işlemi mahiyet ve miktar itibarıyla doğru olarak yansıtan belgelere istinaden yüklenilen ve indirim yoluyla telafi edilemeyen KDV'nin iadesi öngörülmektedir.

Bu düzenleme ile mükelleflerin yükledikleri ve indirim yoluyla gideremedikleri KDV tutarlarının iadesinin temini , hiç yüklenilmediği halde sahte belge veya muhteviyatı itibarıyla yanıltıcı belgeye dayalı olarak indirim hesaplarına alınan ve indirim yoluyla giderilemediği için de iadesi talep edilen KDV olarak gösterilen tutarların ise iadesinin önlenmesi amaçlanmıştır.

KDV Uygulama Genel Tebliği kapsamında özel esaslara tabi olan mükellefler aşağıdaki gibidir;

-213 sayılı Kanunun (153/A) maddesi kapsamına giren mükellefler,

-Sahte belge veya muhteviyatı itibarıyla yanıltıcı belge düzenleme fiiline iştirak eden mükellefler de dâhil olmak üzere sahte belge veya muhteviyatı itibarıyla yanıltıcı belge düzenleme ya da kullanma konusunda haklarında "olumsuz rapor" veya "olumsuz tespit" bulunan mükellefler,

-Sahte belge veya muhteviyatı itibarıyla yanıltıcı belge düzenleme konusunda haklarında "olumsuz rapor" bulunan mükelleflerin raporun ait olduğu dönemdeki ortakları, kanuni temsilcileri, bunların kurdukları veya ortak oldukları mükellefler ile kanuni temsilcisi oldukları mükellefler,

-Haklarında beyanname vermeme, defter ve belge ibraz etmeme ve adresinde bulunamama konusunda tespit bulunan mükellefler,

-Haklarında KDV yönünden ihtiyati tahakkuk veya ihtiyati haciz uygulanan mükelleflerin özel esaslar kapsamında olduğu düzenlenmiştir.

KDV Uygulama Genel Tebliğinin E.11 bölümünde yer alan düzenleme ile kendileri hakkında olumsuz rapor veya tespit bulunmayan mükelleflerin iade talepleri hakkında düzenleme yer almaktadır.

Bu düzenleme kapsamında, kendileri hakkında herhangi bir olumsuzluk bulunmadığı halde doğrudan mal veya hizmet temin ettiği mükellefler hakkında sahte belge veya muhteviyatı itibarıyla yanıltıcı belge düzenleme raporu veya tespiti bulunan mükelleflere 15 gün içinde olumsuzluğu giderebilecekleri bildirilir.

Verilen süre içerisinde alınan belgenin gerçekliği ve doğruluğun bu Tebliğin ilgili bölümündeki açıklamalara göre ispat eden veya söz konusu alışlara isabet eden, kısmı iade hesaplarından çıkarılan mükelleflerin iade talepleri genel esaslara göre sonuçlandırılır.

-Sahte belge düzenleme raporu veya tespiti bulunan mükelleflerden yaptıkları alışlara isabet eden kısma üç kat,

-Muhteviyatı itibarıyla yanıltıcı belge düzenleme raporu veya tespiti bulunan mükelleflerden yaptıkları alışlara isabet eden kısma iki kat teminat göstermeleri kaydıyla, bu kısmın iadesi teminat karşılığında, kalan kısmın iadesi genel esaslara göre yerine getirilir. İade için verilen teminatlar ise vergi inceleme raporu ile çözülür.

Sahte belge veya muhteviyatı itibarıyla yanıltıcı belge düzenleme raporu veya tespiti bulunanlardan alımları bulunmakla birlikte, iadesi talep edilen KDV tutarları içerisinde bunlardan alımlara yönelik belge bulunmayanların iade talepleri, başka bir olumsuzluk olmaması kaydıyla genel esaslara göre yerine getirilir.

Haklarında sahte belge veya muhteviyatı itibarıyla yanıltıcı belge düzenleme tespiti dışında olumsuz tespit bulunanlardan alım yapan mükelleflerin, tespite ilişkin tarihten sonra herhangi bir belgeyi içermeyen iade talepleri, başka bir olumsuzluk olmaması kaydıyla genel esaslara göre yerine getirilir.

İade hesabında olumsuz tespit bulunmuş döneme ilişkin alış bulunması durumunda, bu alış belgelerinin gerçekliğinin ve doğruluğunun ispatı veya iade hesabından çıkarılması veyahut iki kat teminat gösterilmesi suretiyle, diğer kısmın iadesi genel esaslara göre yapılır.

Teminat vergi inceleme sonucuna göre çözülür.Haklarında sahte belge veya muhteviyatı itibarıyla yanıltıcı belge düzenleme raporu veya tespiti bulunanların kanuni temsilcileri ve bunların kurduğu veya ortağı olduğu mükelleflerden mal veya hizmet alanların iade talepleri, kendileri hakkında olumsuz rapor veya tespit olmadıkça genel esaslara göre yerine getirilir.

İade taleplerinin genel esaslara göre yerine getirilmesinde, iade talebinden tenzil edilen tutarların, indirim engel başka bir husus bulunmaması kaydıyla, ilgili dönem indirim hesaplarından da çıkarılması aranmaz.

Olumsuz rapor veya tespit kapsamında özel esaslara tabi mükelleflerin genel esaslara dönüşü, bunlardan alım yapanların da genel esaslara dönüşünü sağlar.

**Soru 4) 3065 Sayılı Katma Değer Vergisi Kanunu ile Katma Değer Vergisi Uygulama Genel Tebliği kapsamında Yabancılara Verilen Sağlık Hizmetlerinin İstisnası kapsamını, istisna kapsamına giren hizmetler ile istisnadan yararlanacak olan alıcıların kimler olduğunu açıklayınız**

**Cevap 4)**

**- Yabancılara Verilen Sağlık Hizmetlerinde İstisna:**

7104 sayılı Kanunla 3065 sayılı Kanununun 13 üncü maddesinin birinci fıkrasına eklenen (1) bendine göre, Sağlık Bakanlığınca izin verilen gerçek veya tüzel kişiler tarafından, Türkiye’de yerleşmiş olmayan yabancı uyruklu gerçek kişilere, münhasıran sağlık kurum ve kuruluşlarının bünyesinde verilen koruyucu hekimlik, teşhis, tedavi ve rehabilitasyon hizmetleri (Türkiye’de yerleşmiş olmayan yabancı uyruklu gerçek kişilere söz konusu hizmetlerle birlikte sağlanan diğer teslim ve hizmetler istisnanın kapsamına dahil değildir.) 01/06/2018 tarihinden itibaren geçerli olmak üzere KDV’den istisnadır.

Bu istisna uygulamasına ilişkin usul ve esaslar aşağıda belirlenmiştir.

**-Kapsam:**

3065 sayılı Kanununun (13/1) maddesinde düzenlenen istisnanın kapsamına Türkiye’de yerleşmiş olmayan yabancı uyruklu gerçek kişilere, Sağlık Bakanlığınca izin verilen gerçek veya tüzel kişiler tarafından, münhasıran sağlık kurum ve kuruluşlarının bünyesinde verilen koruyucu hekimlik, teşhis, tedavi ve rehabilitasyon hizmetleri girmektedir.

Koruyucu hekimlik, teşhis, tedavi ve rehabilitasyon hizmetlerinde istisna uygulanabilmesi için bu hizmetleri veren gerçek veya tüzel kişilerin ilgili mevzuat çerçevesinde Sağlık Bakanlığınca izin verilen sağlık kurum ve kuruluşu olmaları zorunludur.

Buna göre, hastaneler (kamu, özel, üniversite), tıp merkezleri, polikliniklerin yanında Sağlık Bakanlığından izin almak suretiyle faaliyette bulunan; aile ve toplum sağlığı merkezleri, muayenehaneler, laboratuvarlar, müesseseler, ağız ve diş sağlığı hizmeti sunan özel sağlık kuruluşları, ambulans hizmetleri sunan kuruluşlar, diyaliz merkezleri, fizik tedavi ve rehabilitasyon

merkezleri, genetik hastalıklar tanı merkezleri, hiperbarik oksijen tedavisi uygulanan özel sağlık kuruluşları, hemoglobinoziti tanı merkezleri, madde bağımlılığı tedavi merkezleri, üremeye yardımcı tedavi merkezleri, terapötik aferez merkezleri, geleneksel ve tamamlayıcı tıp uygulama merkezleri, kordon kanı bankaları ile kaplıcaların Türkiye’de yerleşmiş olmayan yabancı uyruklu gerçek kişilere verdikleri koruyucu hekimlik, teşhis, tedavi ve rehabilitasyon hizmetlerinde istisna uygulanır.

#### **-İstisna Kapsamına Giren Hizmetler:**

İstisna kapsamına Sağlık Bakanlığınca izin verilen gerçek veya tüzel kişiler tarafından verilen koruyucu hekimlik, teşhis, tedavi ve rehabilitasyon hizmetleri girmektedir. Söz konusu hizmetlerin münhasıran bu sağlık kurum ve kuruluşlarının bünyesinde verilmesi gerekmektedir.

Koruyucu hekimlik, teşhis, tedavi ve rehabilitasyon hizmetlerinin kapsamı Sağlık Bakanlığının ilgili mevzuat hükümlerine göre belirlenir.

Saç ekimi, cilt bakımı, kırışıklık tedavisi, dolgu maddeleri uygulamaları gibi estetik amacıyla yapılan hizmetler bu istisna kapsamında değerlendirilmez.

Koruyucu hekimlik, teşhis, tedavi ve rehabilitasyon hizmetleri ile birlikte verilebilen konaklama, ulaşım, yemek gibi teslim ve hizmetler istisna kapsamına girmez.

#### **- İstisnadan Yararlanacak Alıcılar:**

İstisnadan, Türkiye’de yerleşmiş olmayan yabancı uyruklu gerçek kişiler yararlanabilir.

5901 sayılı Kanunun (3/1-d) maddesinde, yabancının Türkiye Cumhuriyeti Devleti ile vatandaşlık bağı bulunmayan kişiyi ifade ettiği hüküm altına alınmıştır.

193 sayılı Kanunun “Türkiye’de yerleşme” başlıklı 4 üncü maddesine göre, ikametgahı Türkiye’de bulunanlar ile bir takvim yılı içinde Türkiye’de devamlı olarak altı aydan fazla oturanlar (Geçici ayrılmalar Türkiye’de oturma süresini kesmez.) Türkiye’de yerleşmiş sayılır.

193 sayılı Kanunun 5 inci maddesi uyarınca, belli ve geçici görev veya iş için Türkiye’ye gelen iş, ilim ve fen adamları, uzmanlar, memurlar, basın ve yayın muhabirleri ve durumları bunlara benzeyen diğer kimselerle tahsil veya tedavi veya istirahat veya seyahat maksadıyla gelenler ile tutukluluk, hükümlülük veya hastalık gibi elde olmayan sebeplerle Türkiye’de alıkonulmuş veya kalmış olan yabancılar memlekette altı aydan fazla kalsalar dahi, Türkiye’de yerleşmiş sayılmazlar.

Buna göre, Türkiye Cumhuriyeti Devleti ile vatandaşlık bağı bulunmayan ve 193 sayılı Kanuna göre Türkiye’de yerleşmiş olmayan yabancı uyruklu gerçek kişiler bu istisnadan faydalanabilir.

Öte yandan, 5901 sayılı Kanunun 28 inci maddesi uyarınca kendilerine mavi kart verilen ve Türkiye’de yerleşmiş olmayan gerçek kişiler de bu istisnadan faydalanabilir.



İstisna kapsamında hizmet sunan sağlık kurum ve kuruluşları, alıcının istisna kapsamında olduğunun tevsikine ilişkin olarak uyruğunda bulunduğu ülke tarafından verilmiş pasaport üzerinden Türkiye'ye son giriş tarihinin altı aydan fazla olmadığını kontrol etmek ve pasaportun fotokopisini (çıkma izni almak suretiyle Türk vatandaşlığını kaybeden kişilerde mavi kartın fotokopisini) hizmet sunulmadan önce alıcıdan almak zorundadırlar.

**Soru 5) 197 Sayılı Motorlu Taşıtlar Vergisi Kanunu uyarınca taşıt kavramı tanımlayınız. Motorlu Taşıtlar Vergisi ve ÖTV Kanununa göre malul ve engellilere ait taşıtlardaki vergi istisnası uygulamasını açıklayınız**

**Cevap 5)** 197 sayılı Motorlu Taşıtlar Vergisi Kanununa göre;

**Motorlu taşıt (Taşıt):** Karada, havada insan, hayvan ve eşya taşımaya yarayan ve makine kuvvetiyle hareket eden taşıtlardır.

**AÇIKLAMA: Motorlu taşıt kavramının tanımında, yukarıda yasal mevzuatta belirtilen tanım istenmekle birlikte, adayların vermiş olduğu cevaplarda çeşitli motorlu taşıt tanımlarının açıklamaları da doğru olmak koşuluyla dikkate alınmıştır.**

197 sayılı Motorlu Taşıtlar Vergisi Kanununun 4. maddesinde "İstisnalar" başlığı altında istisnalar sıralanmıştır. 197 sayılı Motorlu Taşıtlar Vergisi Kanununun 4/c maddesinde malul ve engellilere ilişkin istisna açıklanmıştır. Buna göre: "*Engellilik oranı % 90 ve daha fazla olan malûl ve engellilerin adlarına kayıtlı taşıtlar ile diğer malûl ve engellilerin, bu durumlarına uygun hale getirilmiş özel tertibatlı taşıtlar.*" motorlu taşıtlar vergisinden müstesnadır.

4760 sayılı Özel Tüketim Vergisi Kanunu (ÖTV Kanunu) 7. maddesinin Diğer İstisnalar başlığı altında malul ve engellilere ait taşıtlara ilişkin aşağıda yer alan istisnalar düzenlenmiştir.

**(II) sayılı listede yer alan kayıt ve tescile tâbi mallardan;**

**a)** 87.03 (hesaplanması gereken özel tüketim vergisi ve diğer her türlü vergiler dahil bedeli 200.000 TL'yi aşanlar hariç), 87.04 (motor silindir hacmi 2.800 cm<sup>3</sup>'ü aşanlar hariç) ve 87.11 G.T.İ.P. numaralarında yer alanların, engellilik oranı % 90 veya daha fazla olan malûl ve engelliler tarafından,

**b)** (Ek: 6/2/2014-6518/56 md.) 87.03 G.T.İ.P. numarasında yer alan (motor silindir hacmi 2.800 cm<sup>3</sup> 'ü aşanlar, bütün tekerlekleri motordan güç alan veya alabilenler, sürücü dâhil 8 kişiye kadar oturma yeri olan binek otomobilleri, yarış arabaları, arazi taşıtları hariç), yük taşımada kullanılıp azami ağırlığı 3,5 tonu aşmayan ve yolcu taşıma kapasitesi istiap haddinin % 50'sinin altında olanlar ile sürücü dâhil 9 kişilik oturma yeri olanların engellilik durumlarının araçları bizzat kullanamayacak ve sürekli olarak tekerlekli sandalye veya sedye kullanmalarını gerektirecek nitelikte olduğunu ilgili mevzuat çerçevesinde alınan engelli sağlık kurulu raporuyla tevsik eden ve

engellilik derecesi % 90 veya daha fazla olup tekerlekli sandalye veya sedye ile binilmesine ve seyahat edilmesine uygun tertibat yaptıran malûl ve engelliler tarafından,

c) 87.03 (hesaplanması gereken özel tüketim vergisi ve diğer her türlü vergiler dahil bedeli 200.000 TL'yi aşanlar hariç), 87.04 (motor silindir hacmi 2.800 cm<sup>3</sup>'ü aşanlar hariç) ve 87.11 G.T.İ.P. numaralarında yer alanların, bizzat kullanma amacıyla engelliliğine uygun hareket ettirici özel tertibat yaptıran malûl ve engelliler tarafından,

d) Bu bendin (a), (b) ve (c) alt bentleri kapsamındaki araçların aynı alt bentlerde belirtilen malûl ve engelliler tarafından ilk iktisabından sonra deprem, heyelan, sel, yangın veya kaza sonucu kullanılamaz hâle gelmesi nedeniyle hurdaya çıkarılmasında, bu alt bentler kapsamındaki araçları hurdaya çıkaran malûl ve engelliler tarafından,

Beş yılda bir defaya mahsus olmak üzere ilk iktisabı 4760 sayılı Özel Tüketim Vergisi Kanunu (ÖTV Kanunu) 7. maddesine göre istisnadır.

**Soru 6) 13/9/2018 tarihli Resmî Gazete' de yayımlanan 85 sayılı "Türk Parası Kıymetini Koruma Hakkında 32 Sayılı Kararda Değişiklik Yapılmasına Dair Karar" ın uygulanması kapsamında, döviz cinsinden kararlaştırılmış sözleşmelerdeki bedellerin Türk parası olarak değiştirilmesine ilişkin düzenlenen kağıtlarda damga vergisi hesaplanmaması şartını açıklayınız.**

**Cevap 6)** Döviz cinsinden kararlaştırılmış sözleşmelerdeki bedellerin Türk parası olarak değiştirilmesine ilişkin 13/09/2018 tarihli Resmî Gazete' de 85 sayılı "Türk Parası Kıymetini Koruma Hakkında 32 Sayılı Kararda Değişiklik Yapılmasına Dair Karar" yayımlanmıştır.

Belli parayı ihtiva eden sözleşmeler Damga Vergisi Kanunu ya da özel kanunlarda herhangi bir istisna hükmü yer almadığı sürece nispi oranda damga vergisine tabi bulunmaktadır. Belli parayı ihtiva eden sözleşmelerin değiştirilmesi halinde ise değişikliğe ilişkin kağıdın, artan tutar üzerinden damga vergisine tabi tutulması gerekmektedir.

Bu çerçevede, 85 sayılı Cumhurbaşkanlığı Kararı kapsamında döviz cinsinden düzenlenmiş olan sözleşmelerin bedellerinin Türk Lirası (TL) olarak yeniden belirlenmesine ilişkin düzenlenen kağıtların;

- Sözleşmelerin diğer maddelerinde (taraf, süre uzatımı, yeni iş ilavesi vb.) bir değişiklik yapılmaksızın münhasıran bedele ilişkin düzenleme yapılması,

- Yapılacak değişiklik sonrası Türk Lirası cinsinden belirlenecek toplam bedelin, ilk sözleşmede yer alan döviz cinsinden bedel ile değişikliğe ilişkin kağıdın düzenlendiği tarihteki

Türkiye Cumhuriyet Merkez Bankasınca ilan edilen cari döviz satış kurunun çarpımı suretiyle bulunacak tutarı geçmemesi,

- İlk sözleşmeye atıf yapılmış olması, şartlarını birlikte taşıması halinde, söz konusu değişikliğe ilişkin kağıtlardan ayrıca damga vergisi aranılmayacaktır.