



2020/2. Dönem Yeminli Mali Müşavirlik Sınavı
Harcama ve Servet Üzerinden Alınan Vergiler
20 Eylül 2020 Pazar – 16.00 - 18.00 (2 Saat)

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

Sorular

Soru 1: Gerçek kişi (A) Antalya ilinde tarla ve serada domates üretimi faaliyeti ile uğraşmaktadır. (A) kişisi Tarım ve Orman Bakanlığı tarafından verilen Çiftçi Kayıt Belgesine de sahip olup gerçek usulde vergi mükellefidir. (A) kişisi aynı ilde faaliyet gösterip sadece kurutulmuş domates ihracatı yapan OPR Ltd Şti' ne satış yapmak için görüşmelere başlamıştır. OPR Ltd. Şti satın alacağı ürünlerde oluşacak KDV yükü nedeniyle ihraç kayıtlı işlem yapmak istemektedir.

a-3065 Sayılı Katma Değer Vergisi Kanunu'nun 11/1-c maddesi düzenlemesi kapsamında ihracat kayıtlı teslim gerçekleştiren satıcıların kimler olduğunu ve özelliklerinin neler olduğunu ilgili tebliğ hükümleri doğrultusunda sayınız. **(5 Puan)**

b- Gerçek kişi (A) ürettiği domateslerin OPR Ltd Şti satışı nedeniyle düzenleyeceği faturaları ihraç kayıtlı düzenleyebilir mi? Katma Değer Vergisi Kanunu ve Genel Uygulama Tebliği hükümlerine yer vererek konuyu açıklayınız.**(5 Puan)**

c- Yukarıdaki olaydan bağımsız olarak, ihraç kayıtlı mal teslimine dayalı olarak yapılacak ihracat işlemi sürecinde, aşağıdaki hallerin ortaya çıkması halinde yapılması gereken işlemleri, Katma Değer Vergisi Genel Uygulama Tebliği'nde yer alan düzenleme hükümlerine yer vermek suretiyle sayınız.

-İhracat için ek süre verilmesi halinde yapılacak olan işlemler **(10 Puan)**

-İhracatın gerçekleşmemesi halinde yapılacak olan işlemler**(10 Puan)**

Soru 2: CDE Ltd Şti. geri dönüşüm alanında faaliyet göstermektedir. Firma bu kapsamda piyasadan toplamış olduğu hurda kağıt ve hurda metalleri, geri dönüşüm işletmesinde ayrıştırmakta ve söz konusu ayrıştırma sonucunda elde ettiği hurda kağıt ve metalleri, hammadde olarak söz konusu ürünleri kullanan fabrikalara satmaktadır. Firma düzenlemiş olduğu faturaları Katma Değer Vergisi Kanunu uyarınca istisna kapsamında düzenlemektedir. Firma, müşterilerinin taleplerini dikkate alarak KDV istisnasından vazgeçmeyi planlamaktadır.

a-3065 Sayılı Katma Değer Vergisi Kanunu ve Genel Uygulama Tebliği hükümleri uyarınca KDV istisnasından vazgeçme ve uygulamasını ilgili mevzuat hükümlerine yer vererek, açıklayınız. **(10 Puan)**

b-3065 Sayılı Katma Değer Vergisi Kanunu uyarınca istisnadan vazgeçilemeyecek olan işlemler nelerdir, sayınız **(10 Puan)**

c-CDE Ltd.Şti 'nin yapmış olduğu hurda kağıt ve hurda metal teslimi nedeniyle Katma Değer Vergisi Kanunu uyarınca istisnadan vazgeçip vazgeçemeyeceğini yukarıda yer verilen mevzuat hükümlerine yer vererek açıklayınız.**(5 Puan)**



Soru 3: Abc Elektronik Ltd.Şti, elektronik ürün ticareti faaliyetinde bulunmakta olup, firma söz konusu ürünleri yurt dışından ithal etmektedir. Firma, A Kamu Kurumu tarafından açılan 1.000 adet LCD Bilgisayar Monitörü ihalesine katılmak için teklif vermiştir. Aynı dönemde Gelir İdaresi Başkanlığı tarafından elektronik ürün ticareti yapan firmalar nezdinde yapılan faaliyet yoklaması ve fiili envanter çalışması sırasında, firmanın deposunda bulunan 800 adet LCD televizyona ait satın alma/ithalat belgeleri firma yetkileri tarafından, çalışmayı yapanlara ibraz edilememiştir.

a-4760 Sayılı Özel Tüketim Vergisi Kanunu ve (IV) Sayılı Liste Ötv Genel Tebliği hükümleri uyarınca, ilgili mevzuat hükümlerine yer vererek, Abc Elektronik Ltd.Şti' nin ihaleyi kazanması durumunda kamu kurumuna yapacağı Lcd Monitör tesliminde ÖTV uygulamasının nasıl olacağını anlatınız.(5 Puan)

b- 4760 Sayılı Özel Tüketim Vergisi Kanunu ve (IV) Sayılı Liste Ötv Genel Tebliği hükümleri uyarınca, fiili envanter çalışması sırasında satın alma/ithalat belgeleri ibraz edilemeyen 800 adet LCD televizyonla ilgili mükellef nezdinde yapılması gereken işlemleri, ilgili tebliğde yer alan vergi sorumluluğu hükümleri uyarınca açıklayınız.(10 Puan)

Soru 4: İstanbul ilinde faaliyette bulunup inşaat ve taahhüt alanında faaliyet gösteren GHJ Ltd.Şti, (B) Belediyesi Su ve Kanalizasyon İdaresi Genel Müdürlüğü ile kanalizasyon inşaatı amacıyla 12.05.2018 tarihinde 7.500.000 TL tutarında yapım işleri sözleşmesi imzalamıştır. Belediye ve iştiraklerinin 2018 yılına ilişkin yapmış olduğu işlemlerin denetimi esnasında yapım sözleşmesine ilişkin damga vergisinin ödenmediği kamu denetçileri tarafından tespit edilmiş ve bu tespit Gelir İdaresi Başkanlığına bildirilmiştir.

a-488 Sayılı Damga Vergisi kanunu uyarınca damga vergisinin mükellefleri kimlerdir. ? Yukarıda yer alan örnek olay kapsamında Damga vergisinin mükellefini ilgili mevzuat kapsamında açıklayınız.(10 Puan)

b-488 Sayılı Damga Vergisi Kanunu uyarınca, damga vergisinin ödenmemesi hususunu ilgili kanunun maddesi hükümlerine yer vererek bu durumu sözleşmenin tarafları açısından ayrı ayrı açıklayınız. (10 Puan)

Soru 5: Dfg A.Ş 'nin kanuni merkezi Aydın ilinde bulunmakta olup, aynı ilde sahip olduğu hidroelektrik santrali(hidrolik kaynaklara dayalı olarak) ile elektrik üretmektedir. Söz konusu elektrik üretimi nedeniyle oluşan ve 492 Sayılı Harçlar Kanunu'nda düzenlenmiş olan Elektrik Üretimi Lisans Harç yükümlülüğünü 04.04.2014 tarih ve HK-13/2014-1 sayılı Harçlar Kanunu Sirkülerinde yer alan hükümlere de yer vererek açıklayınız. (10 Puan)



TÜRMOB

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

2020/2. Dönem Yeminli Mali Müşavirlik Sınavı

Harcama ve Servet Üzerinden Alınan Vergiler

20 Eylül 2020 Pazar – 16.00 - 18.00

SINAV KOMİSYONU CEVAPLARI

Cevap-1a):

İhracat kayıtlı teslim gerçekleştiren satıcılar ve sahip olması gereken özellikler Katma Değer Vergisi Genel Uygulama Tebliği'nin II. A-8.3 bölümünde açıklanmıştır. Buna göre:

İhracat kayıtlı teslim gerçekleştiren “imalatçı” vasfını haiz satıcılar yararlanabilir.

İmalatçının;

- Sanayi siciline kayıtlı ve sanayi sicil belgesini haiz olması veya Gıda Tarım ve Hayvancılık Bakanlığında alınmış çiftçi kayıt belgesi, gıda işletmesi kayıt belgesi ve işletme onay belgelerinden (üretici belgesi) herhangi birine sahip olması, (Bu belgeler sonraki bölümlerde “imalatçı belgesi” olarak anılacaktır.)

- İlgili meslek odasına kayıtlı bulunması,

- Üretimin yapıldığı dönemde yürürlükte bulunan Sanayi Sicil Tebliğlerinde öngörülen sayıda işçi çalıştırması ve gerekli araç parkına sahip olması veya kapasite raporundaki üretim altyapısına sahip olması, gerekmektedir.

Cevap-1b):

Katma Değer Vergisi Genel Uygulama Tebliği'nin II.A-8.4 bölümünde açıklanmıştır. Buna göre:

İhraç kayıtlı teslimlerde, tecil-terkin işlemleri imalatçıların ihraç kaydıyla satışını yaptıkları mal teslimlerine uygulanır. Satıcının ihraç kaydıyla satışını yaptığı malın, ihraç edilen nihai mamul olması gerekir. Bu şartı taşımayan teslimlerde tecil-terkin işlemi uygulanmayacağı söz konusu tebliğde düzenlenmiştir.

Söz konusu örnekte (OPR) Ltd. Şti. domates üreticisi olan (A) gerçek kişisinden tarla ve sera domatesi almaktadır. (OPR) Ltd. Şti. almış olduğu domatesleri kurutma işlemine tabi tutarak, kurutulmuş domates haline getirip ihraç etmiştir.

(OPR) Ltd. Şti.'ye domates satan (A) gerçek kişisi, tüm şartları taşımasına rağmen, domates teslimi ile ilgili olarak KDV Kanununun (11/1-c) maddesinde düzenlenen tecil-terkin uygulamasından yararlanması mümkün değildir. Bunun sebebinin ise, ihraç edilen nihai mamul, satışa konu olan domates olmayıp, domatesin kurutulması neticesinde üretilmiş olan kurutulmuş domatestir. Söz konusu düzenleme uyarınca ihracatçı, ihraç kaydıyla aldığı malı imalatçının teslim ettiği şekilde ihraç etmelidir.

İhraç kaydıyla teslimi yapılan malın, ihracat faturası ve gümrük beyannamesinde yer alan malla aynı olması gerekir. Aynı olmasına rağmen fatura ve/veya gümrük beyannamesinde farklı belirtilmesi halinde, ihraç kaydıyla teslim edilen mal ile ihraç edilen malın aynı olduğunun, bu konuya münhasır vergi inceleme raporu veya YMM raporu ile tespiti istenir.



TÜRMOB

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

Cevap-1c):

Katma Değer Vergisi Genel Uygulama Tebliği'nin II. A-8.6 bölümünde “**Ek Süre Verilmesi Halinde Yapılacak Olan İşlemler**” açıklanmıştır. Buna göre: İhraç kaydıyla teslim aldıkları malları yasal süresi içinde mücbir sebepler veya beklenmedik durumlara bağlı olarak ihraç edemeyen ihracatçıların ek süre talepleri ilgili vergi dairesi başkanlıkları ve defterdarlıklar tarafından değerlendirilir.

Buna göre, 3065 sayılı Katma Değer Vergisi Kanununun (11/1-c) maddesi uyarınca ihraç kaydıyla teslim edilen bir malın (teslim tarihini takip eden aybaşından itibaren üçüncü ayın sonuna kadar) ihracatının gerçekleşmemesi halinde, ek süre ihracatçıları tarafından en geç üç aylık sürenin sonundan itibaren 15 gün içinde ilgili vergi dairesi başkanlığı veya defterdarlığa verilecek bir dilekçe ile istenir. Bu süreden sonra yapılan veya ihracatçısı tarafından yapılmayan ek süre taleplerinin değerlendirilmesi ve kabulü söz konusu değildir.

İhracatçı ek süre talebine ilişkin dilekçede mücbir sebep veya beklenmedik durumu belirterek, bu dilekçeye yalnızca ihraç kaydıyla teslimine ait faturanın bir örneğini ekler. Vergi dairesi başkanlığı veya defterdarlık tarafından mükelleflerden ek süre talebine dayanak olay veya durumun tevsikine yönelik herhangi bir belge talep edilmez.

Vergi dairesi başkanlıkları ile defterdarlıklar kendilerine yapılan ek süre taleplerini, öncelikle talebin zamanında ve ilgili ihracatçı mükellef tarafından yapılmış yapılmadığı bakımından inceler.

Ek süre verilmesinde mücbir sebebin varlığı 213 sayılı Vergi Usul Kanunu'nun 13 üncü maddesi hükmü esas alınarak belirlenir. İhracatın kanuni süresinde gerçekleşmesine engel teşkil eden ve mücbir sebep kabul edilmeyen haller ise beklenmedik durum sayılır.

Bu çerçevede ilgili tebliğde beklenmedik durumlar düzenlenmiştir. Bu çerçevede, ihracatın yapılacağı ülkedeki savaş hali/siyasal karışıklıklar, ekonomik belirsizlik ve durgunluk, yurt dışındaki alıcının sipariş erteleme/iptal etmesi, teslim programındaki değişiklikler, bedelin transferinde karşılaşılan aksaklık veya gecikmeler, akreditif süresinin dolması, ihraç edilecek malın tüketim mevsiminin geçmesi, uygun depolama koşullarına sahip olunmaması, ithalatçı ülke ile yaşanan siyasi veya ekonomik sorunlar, ihraç malının taşınmasında karşılaşılan sorunlar (gemilerin yükleme limanlarına gecikmeli yanaşması, taşıma aracı veya konteyner bulunamaması), milli tatiller, iklim koşulları, gümrüklerde yaşanan sorunlar (gümrüklerdeki araç yoğunluğu, gümrüklerde grev-iş yavaşlatma), resmi makamlardan ihracat için izin alınamaması gibi haller beklenmedik durumlar kapsamında değerlendirilir. Vergi dairesi başkanlıkları veya defterdarlıklar mücbir sebep veya beklenmedik durum sayılıp sayılmayacağı konusunda tereddüt ettikleri hususlar hakkında Gelir İdaresi Başkanlığından görüş isteyebilir.

3065 sayılı Katma Değer Vergisi Kanunu'nun 11/1-c maddesinde öngörülen ek süre üç ay ile sınırlıdır. Bu nedenle üç aydan az ek süre isteyen ve bu talebi kabul edilen mükellefler hariç olmak üzere, üç aylık ek süre içinde ihracatın gerçekleştirilememesi halinde ikinci bir ek sürenin verilmesine Kanunen imkan yoktur. Üç aydan az ek süre isteyen mükelleflerin ise sonradan üç aya kadar olan dönem için ilave süre istemeleri mümkündür.

- Katma Değer Vergisi Genel Uygulama Tebliği'nin II. A-8.7 bölümünde “**İhracatın Gerçekleşmemesi Halinde Yapılacak Olan İşlemler**” düzenlenmiştir. Söz konusu düzenleme ile; İhracatçıların ihraç kaydıyla aldıkları malları hiç ihraç edememeleri ya da süresinden sonra ihraç etmeleri durumunda, ihraç kaydıyla yapılan teslim mahiyet itibarıyla yurtiçi mal teslimine dönüştüğü düzenlenmiştir.



TÜRMOB

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

Bu durumda, ihraç kaydıyla teslim bedeli üzerinden hesaplanan ve tecil olunan vergi tahakkuk ettirildiği tarihten itibaren 6183 sayılı Amme Alacaklarının Tahsil Usulü Hakkında Kanunu'nun 51 inci maddesine göre belirlenen gecikme zammıyla birlikte imalatçıdan tahsil olunur.

Ancak, ihraç kaydıyla teslim edilen malların 213 sayılı Vergi Usul Kanunu'nda belirtilen mücbir sebepler nedeniyle ihraç edilememesi halinde tecil edilen vergi, tecil edildiği tarihten itibaren 6183 sayılı Amme Alacaklarının Tahsil Usulü Hakkında Kanunu'nun 48 inci maddesine göre ilgili dönemler için geçerli tecil faizi ile birlikte tahsil olunur.

İhraç kaydıyla teslim edilen malın ihracatının gerçekleşmemesi üzerine imalatçının ödediği vergi için ihracatçıya rücu etmesi halinde, ihraç kaydıyla teslim edilen mallara ilişkin hesaplanan KDV, ihracatçı açısından ihracatın gerçekleşmesi gereken sürenin (ek süre verilmişse bu süre) sonu itibarıyla indirilebilir hale gelmektedir. Bu kapsamda, ihracatçının süresinde ihraç edemediği mallara yönelik olarak imalatçıya ödediği KDV'yi en erken ihraç süresinin (ek süre verilmişse bu süre) sona erdiği tarihi takip eden günün dahil olduğu dönem içinde ve nihai olarak o dönemi kapsayan takvim yılını takip eden takvim yılı içerisinde indirim konusu yapması mümkündür.

Malların ihraç edilmesi durumunda ise indirim hesaplarına alınan bu tutarlar, ihracattan kaynaklanan KDV iade taleplerinde iade hesabına dâhil edilebilir.

İhraç kaydıyla teslimde bulunan imalatçının, imalatçı vasfını taşımadığının anlaşılması durumunda, ihraç kaydıyla teslim edilen mallara ilişkin olarak hesaplanan vergi ihracatçı tarafından ihraç kaydıyla teslim yapıldığı takvim yılını takip eden takvim yılı aşılmamak kaydıyla, ilgili vesikaların kanuni defterlere kaydedildiği vergilendirme döneminde indirilebilir.

Cevap 2-a):

3065 sayılı KDV Kanunu'nun 18. maddesinde "İstisnadan Vazgeçme" hususu düzenlenmiştir. Söz konusu düzenleme uyarınca: *"Vergiden istisna edilmiş işlemleri yapanlar, ilgili vergi dairesine yazılı başvuruda bulunarak, belirtecekleri işlem türleri için vergiye tâbi tutulmalarını talep edebilirler. Bu talebin dilekçede belirtilen ve dilekçe tarihinden sonra ifa edilen işlemlerin tamamını kapsamaması şarttır. Şu kadar ki, mükellefiyetin devam etmekte olan işlemlere şümulü yoktur."* hükmü yer almaktadır.

- Katma Değer Vergisi Genel Uygulama Tebliği'nin 5-1.1 bölümünde "**İstisnadan Vazgeçme Uygulama**" açıklanmıştır. Buna göre:

Kanunun 18 inci maddesi hükmüne göre istisnadan vazgeçmek isteyenler, vergi dairesine yapacakları yazılı müracaatla vergiden istisna edilmiş işlemleri dolayısıyla vergiye tabi tutulmalarını talep edebilirler. İstisnadan vazgeçme talebi işlem türleri itibarıyla yapılır. Ancak, bu talebin, mükellefin vazgeçmek istediği istisna kapsamında olan işlemlerin tamamını kapsamaması şarttır.

İstisnadan vazgeçme talebinden önce başlanmış işlerde bu hüküm uygulanmayacak, devam edilmekte olan bu işler sonuçlanıncaya kadar istisna kapsamında işlem görecektir.

Bu durum, daha önce istisnadan vazgeçmiş olan mükelleflerin devam etmekte olan işleri için de geçerli olup, istisnadan vazgeçme tarihinden sonra KDV ye tabi olan işlemler sonuçlanmadıkça bu işlemler için istisna uygulanmasına imkan bulunmamaktadır. Bu işlemler sonuçlandıktan sonra, üç yıllık sürenin bitiminden önce başvurulması halinde, tekrar istisna uygulanması mümkün bulunmakta olup, istisna kapsamına alınmak için üç yıllık sürenin bitim tarihinden önce verilecek olan dilekçe, söz konusu işlemler sonuçlandıktan sonra hüküm ifade edecektir. Dilekçenin zamanında verilmesi halinde, işlemler sonuçlandıktan sonra ayrıca dilekçe verilmesine gerek bulunmamaktadır.



TÜRMOB

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

3065 sayılı Kanun uyarınca vergiden istisna tutulan işlemlerde, Kanunun 18 inci maddesi kapsamında istisnadan vazgeçilmedikçe KDV hesaplanmaz. İstisnadan vazgeçen mükelleflerin ise, alımlarının KDV ye tabi olup olmadığına bakılmaksızın, teslimleri KDV ye tabi olacaktır.

İstisnadan vazgeçeceklerin mükellefiyetleri talep tarihinden itibaren vergi dairesince tesis olunur. Bu şekilde mükellef olanlar mükellefiyete giriş tarihinden itibaren üç yıl geçmedikçe mükellefiyetten çıkamazlar. Mükellefler üç yıllık sürenin bitiminden önce mükellefiyetten çıkmak için talepte bulunmadıkları takdirde, mükellefiyet üç yıl daha uzayacak olup, bu süre dolmadan tekrar istisna kapsamında işlem yapılması mümkün değildir. Mükellefiyetten çıkmak için yapılacak başvuru üçüncü yılın son gününe kadar yapılabilir.

Cevap 2-b):

3065 sayılı KDV Kanunu'nun 18. maddesinin ikinci fıkrasına göre istisnadan vazgeçilemeyecek işlemler şunlardır:

Kamu menfaatine yararlı dernekler ve Cumhurbaşkanınca vergi muafiyeti tanınan vakıfların kuruluş amaçlarına uygun olarak işletmek veya yönetmek suretiyle ifa ettikleri teslim ve hizmetlere ilişkin istisnalar hariç olmak üzere, 17 nci maddenin (1) ve (2) numaralı fıkralarıyla (3) numaralı fıkranın (a) ve (4) numaralı fıkranın (e) bentlerinde yazılı istisnalar hakkında istisnadan vazgeçme hükmü uygulanmaz.

Cevap 2-c): 3065 sayılı KDV Kanunu'nun 17. maddenin (1) ve (2) numaralı fıkralarıyla (3) numaralı fıkranın (a) ve (4) numaralı fıkranın (e) bentlerinde yazılı istisnalar hakkında 3065 sayılı KDV Kanunu'nun 18. maddesinin ikinci fıkrasına göre istisnadan vazgeçme hükmü uygulanmamaktadır.

3065 sayılı KDV Kanunu'nun 17.maddesinin 4 numaralı fıkrasının (g) bendinde: “...Türkiye’de kurulu borsalarda işlem gören sermaye piyasası araçları ile metal, plastik, lastik, kauçuk, kâğıt, cam hurda ve atıkları ile konfeksiyon kırpıntılarının teslimi,” diğer istisnalar başlığı altında sayılmıştır.

CDE Ltd. Şti.’nin yapmış olduğu hurda kağıt ve hurda metal teslimleri 3065 sayılı KDV Kanunu’nun 17.maddesinin 4 numaralı fıkrasının (g) bendi kapsamında diğer istisnalar başlığı altında sayılmış olup, 3065 sayılı KDV Kanunu’nun 18. maddesinin ikinci fıkrasına göre istisnadan vazgeçilemeyecek işlemler arasında yer almadığından istisnadan vazgeçme tercihinde bulunabilmektedir.

Cevap 3-a):

4760 sayılı ÖTV Kanunu’nun 1. maddesinin 1. fıkrasının (d) bendinde: “(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”,nın, bir defaya mahsus olmak üzere özel tüketim vergisine tâbi olacağı hükmü yer almaktadır.

4760 sayılı ÖTV Kanunu’nun 3. maddesinin 1. fıkrasının (e) bendinde: “İthalatta, 4458 sayılı Gümrük Kanununa göre gümrük yükümlülüğünün doğması, ithalat vergilerine tâbi olmayan işlemlerde ise gümrük beyannamesinin tescilidir.” hükmü yer almaktadır.

4760 sayılı ÖTV Kanunu’nun 4. maddesinin 1. fıkrasının (a) bendinde: “(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,” ÖTV mükellefi olarak sayılmıştır.



TÜRMOB

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

Özel Tüketim Vergisi (IV) sayılı liste uygulama genel tebliğinin C-1 bölümünde müteselsil sorumluluğun kapsamı yer almaktadır. Buna göre; ÖTV mükellefinin, Özel Tüketim Vergisi Kanununa ekli (IV) 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.

Genel ve özel bütçeli idareler, il özel idareleri, belediyeler, köyler, bunların teşkil ettikleri birlikler, üniversiteler, döner sermayeli kuruluşlar, kanunla kurulan kamu kurum ve kuruluşları, kamu kurumu niteliğindeki meslek kuruluşları, siyasî partiler ve sendikalar, kanunla kurulan veya tüzel kişiliği haiz emekli ve yardım sandıkları, kamu menfaatine yararlı dernekler, Cumhurbaşkanınca vergi muafiyeti tanınan vakıflar, sermayelerinin % 51 veya daha fazlası söz konusu idare, kurum ve kuruluşlara ait iktisadi işletmeler ile özelleştirme kapsam ve programına alınmış olup hisselerinin yarısından fazlası kamuya ait olan kuruluşların verginin doğduğu safhada taraf olduğu işlemlerde müteselsil sorumluluk uygulanmayacağı da ayrıca düzenlenmiştir.

Abc Elektronik Ltd. Şti. elektronik ürünleri ithal edip satışını yapmaktadır. 4760 sayılı ÖTV Kanunu'nun 4. maddesinin 1. fıkrasının (a) bendinde yer aldığı üzere (IV) sayılı listelerdeki malları ithal edenler ÖTV mükellefi olarak sayılmıştır. 4760 sayılı ÖTV Kanunu'nun 3. maddesinin 1. fıkrasının (e) bendinde belirtildiği üzere "İthalatta, 4458 sayılı Gümrük Kanununa göre gümrük yükümlülüğünün doğması, ithalat vergilerine tâbi olmayan işlemlerde ise gümrük beyannamesinin tescili" halinde vergiyi doğuran olay gerçekleşmektedir.

Söz konusu hükümler dikkate alındığında Abc Elektronik Ltd. Şti. ÖTV mükellefidir ve vergiyi doğuran olay Gümrük Kanununa göre gümrük yükümlülüğünün doğması, ithalat vergilerine tâbi olmayan işlemlerde ise gümrük beyannamesinin tescili halinde gerçekleşmektedir. İhaleyi gerçekleştiren kurum kamu kurumu olduğundan "Genel ve özel bütçeli idareler, il özel idareleri, belediyeler, köyler, bunların teşkil ettikleri birlikler, üniversiteler, döner sermayeli kuruluşlar, kanunla kurulan kamu kurum ve kuruluşları, kamu kurumu niteliğindeki meslek kuruluşları, siyasî partiler ve sendikalar, kanunla kurulan veya tüzel kişiliği haiz emekli ve yardım sandıkları, kamu menfaatine yararlı dernekler, Cumhurbaşkanınca vergi muafiyeti tanınan vakıflar, sermayelerinin % 51 veya daha fazlası söz konusu idare, kurum ve kuruluşlara ait iktisadi işletmeler ile özelleştirme kapsam ve programına alınmış olup hisselerinin yarısından fazlası kamuya ait olan kuruluşların verginin doğduğu safhada taraf olduğu işlemlerde müteselsil sorumluluk uygulanmaz." hükmü dikkate alınarak söz konusu vergi kapsamında müteselsil sorumluluk da uygulanmayacaktır.

4760 sayılı ÖTV Kanunu'nun 7. maddesinin 5. fıkrasında (IV) sayılı listede yer alan mallar ile ilgili istisnalar düzenlenmiştir. Söz konusu düzenleme ; "5. (IV) sayılı listede yer alan malların genel ve katma bütçeli dairelere, il özel idarelerine, belediyelere, köylere ve bunların teşkil ettikleri birliklere bedelsiz teslimi veya bunlar tarafından bedelsiz olarak ithali," şeklindedir. Söz konusu soruda yer alan olay bu kapsama girmediği için, yapılan teslimlerde ÖTV istisnasından da faydalanılmaz.

Cevap 3-b): Özel Tüketim Vergisi Kanununun 4. maddesinin (3) numaralı fıkrasına göre, fiilî veya kaydi envanter sırasında kanuna ekli listelerdeki malların belgesiz olarak bulundurulduğunun tespiti halinde, belgesiz mal bulunduran mükelleflere, bu malların alış belgelerinin ibrazı için tespit tarihinden itibaren 10 günlük bir süre verilir. Bu süre içinde alış belgelerinin ibraz edilememesi



TÜRMOB

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

halinde, belgesi ibraz edilemeyen malın, tespit tarihindeki emsal bedeli üzerinden hesaplanan ÖTV, alışını belgeleyemeyen mükellef adına re'sen tarh edilir. Bu tarihyata vergi ziyayı cezası uygulanır.

Dolayısıyla, bu kapsamda işlem tesis edilebilmesi için, mükellefiyetin veya mükellefiyeti gerektirecek faaliyetin bulunması ve söz konusu malların belgesiz olarak bulundurulduğunun fiilî veya kaydî envanter neticesinde tespit edilmesi gerekmekte olup, bu yönde herhangi bir tespit bulunmadığı sürece mezkûr düzenleme kapsamında ÖTV tarihyatı yapılmaz. Öte yandan, belgesiz mal bulunduran mükelleflere bu malları satanlara, bu satışları ile ilgili vergi inceleme raporuna dayanılarak ÖTV tarihyatı yapıldığı takdirde, bu kapsamda ayrıca alıcıdan ÖTV ve buna ilişkin ceza aranmaz.

Ayrıca, (IV) sayılı liste kapsamındaki malların ithalatı, imal edenler tarafından teslimi ile ÖTV uygulanmadan önce müzayede yoluyla satışı aşamaları ÖTV'ye tabi olduğundan, belgesiz olarak bulundurulduğu tespit edilen malların söz konusu safhalarda vergilendirildiğinin tespiti halinde de bu uygulama kapsamında işlem tesis edilmez.

Abc Elektronik Ltd. Şti.'ye yapılan faaliyet yoklaması ve fiili envanter çalışmasında firmanın deposunda bulunan 800 adet LCD televizyona ait satın alma/ithalat belgeleri ibraz edilememiştir. Özel Tüketim Vergisi Kanununun 4. maddesinin (3) numaralı fıkrasına göre, fiilî veya kaydî envanter sırasında kanuna ekli listelerdeki malların belgesiz olarak bulundurulduğunun tespiti halinde, belgesiz mal bulunduran mükelleflere, bu malların alış belgelerinin ibrazı için tespit tarihinden itibaren 10 günlük bir süre verilir. Bu süre içinde alış belgelerinin ibraz edilememesi halinde, belgesi ibraz edilemeyen malın, tespit tarihindeki emsal bedeli üzerinden hesaplanan ÖTV, alışını belgeleyemeyen mükellef adına re'sen tarh edilir. Bu tarihyata vergi ziyayı cezası uygulanır. Söz konusu malların belgesiz olarak bulundurulduğunun fiilî veya kaydî envanter neticesinde tespit edilmesi gerekmekte olup, bu yönde herhangi bir tespit bulunmadığı sürece mezkûr düzenleme kapsamında ÖTV tarihyatı yapılmaz. Ancak Abc Elektronik Ltd. Şti.'ye faaliyet yoklaması ve fiili envanter çalışması yapılmış ve belgesiz mal bulundurduğunun tespiti yapılmıştır. Abc Elektronik Ltd. Şti.'ye tespit tarihinden itibaren 10 günlük süre verilir. Bu süre içinde alış belgelerinin ibraz edilememesi halinde, belgesi ibraz edilemeyen malın, tespit tarihindeki emsal bedeli üzerinden hesaplanan ÖTV, alışını belgeleyemeyen mükellef adına re'sen tarh edilir. Bu tarihyata vergi ziyayı cezası uygulanır.

Cevap 4-a):

488 sayılı Damga Vergisi Kanunu'nun 3. maddesinde, damga vergisi mükelleflerinin kimler olduğu belirtilmiştir. Buna göre:

“Damga Vergisinin mükellefi kağıtları imza edenlerdir.

Resmi dairelerle kişiler arasındaki işlemlere ait kağıtların Damga Vergisini kişiler öder.

Yabancı memleketlerle Türkiye'deki yabancı elçilik ve konsolosluklarda düzenlenen kağıtların vergisini, Türkiye'de bu kağıtları resmi dairelere ibraz eden. üzerlerinde devir veya ciro işlemleri yapanlar veya herhangi bir suretle hükümlerinden faydalananlar öderler. Ancak bunlardan ticari veya mütedavil kağıt mahiyetinde bulunanların vergisini, bunları en evvel satan veya kabul veya başka suretle kullanan kişiler öderler.” hükmü yer almaktadır.

Mezkur madde hükmünden anlaşılacağı üzere, İstanbul ilinde faaliyette bulup inşaat ve taahhüt alanında faaliyet gösteren GHJ Ltd. Şti.'nin (B) Belediyesi Su ve Kanalizasyon İdaresi Genel Müdürlüğü ile kanalizasyon inşaatı amacıyla 12.05.2018 tarihinde 7.500.000 TL tutarında imzaladığı



TÜRMOB

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

yapım işleri sözleşmesinin 488 sayılı Damga Vergisi Kanunu'nun 3. maddesinde yer alan "Resmi dairelerle kişiler arasındaki işlemlere ait kağıtların Damga Vergisini kişiler öder." hükmü gereği yapım işleri sözleşmesine ilişkin damga vergisi İstanbul ilinde faaliyette bulup inşaat ve taahhüt alanında faaliyet gösteren GHJ Ltd. Şti. tarafından ödenecektir.

Cevap 4-b):

488 sayılı Damga Vergisi Kanunu'nun 24. maddesinde, vergi ve cezada sorumluluk başlığı altında ilgili husus belirtilmiştir. Buna göre:

"Vergiye tabi kağıtların Damga Vergisinin ödenmemesinden veya noksan ödenmesinden dolayı alınması lazım gelen vergi ve cezadan, mükelleflere rücu hakkı olmak üzere, kağıtları ibraz edenler sorumludur.

Birden fazla kişi tarafından imza edilen kağıtlara ait vergi ve cezanın tamamından imza edenler müteselsilen sorumludurlar. Bunlar arasında vergiden müstesna olanların bulunması Damga Vergisinin noksan ödenmesini gerektirmez. Damga Vergisinden muaf kuruluşlarca kişilerin (1) sayılı tabloda yer alan işlemleriyle ilgili olarak düzenlenen ve sadece bu kurumların imzasını taşıyan kağıtlara ait verginin tamamı kişiler tarafından ödenir. Ancak bu kağıtlara ait verginin hiç ödenmemesi veya noksan ödenmesi halinde vergi ve cezanın tamamından kişilerle birlikte kurumlar müteselsilen sorumludurlar.

22. maddenin birinci fıkrasının (a) bendi kapsamında bulunanlar, taraf oldukları işlemlere ilişkin kâğıtlara ait verginin beyan ve ödenmesinden sorumludurlar. Verginin ödenmemesi veya noksan ödenmesi durumunda vergi, ceza ve fer'ileri, vergi için diğer işlem taraflarına rücu hakkı olmak üzere, bu fıkıradaki belirtilen kişilerden alınır." hükmü yer almaktadır.

Mezkur madde hükümleri dikkate alındığında İstanbul ilinde faaliyette bulup inşaat ve taahhüt alanında faaliyet gösteren GHJ Ltd. Şti. ilgili kanunun 3. maddesi uyarınca damga vergisini ödemekle mükelleftir. Ancak GHJ Ltd. Şti.'nin damga vergisini ödememesi durumunda (B) Belediyesi Su ve Kanalizasyon İdaresi Genel Müdürlüğü vergi ve cezanın tamamından müteselsilen sorumlu olması sebebiyle Damga Vergisinin ödenmemesinden veya noksan ödenmesinden dolayı ödenmesi gereken vergi ve cezadan, sorumlu olacaktır.

Cevap 5):

6456 sayılı Kanununun 17 nci maddesi ile 492 sayılı Harçlar Kanununa bağlı (8) sayılı tarifenin sonuna 1/1/2014 tarihinden itibaren yürürlüğe girmek üzere "XV-Elektrik üretimi lisans harçları" bölümü eklenmiştir. Söz konusu düzenleme ile ; XV- Elektrik üretimi lisans harçları: Hidrolik kaynaklara dayalı elektrik üretim lisansı (Her yıl için): Elektrik Piyasası Kanunu kapsamında, özelleştirme bedeli, lisans ihale bedeli ve su kullanım bedeli ödemeksizin hidrolik kaynaklara dayalı elektrik üretim faaliyetinde bulunanların (Kamu Kuruluşları hariç) bu faaliyetlerden elde ettikleri bir önceki yıl gayrisafi iş hasılatı üzerinden Binde 15 oranında hesaplanacağı, üreticilerin kendi ihtiyaçları için kullandıkları elektriğin bedeli gayrisafi iş hasılatına dâhil edilmeyeceği hüküm altına alınmıştır.

Aynı kanununun 113. Maddesinde ise ödeme zamanı başlığı altında ilgili husus belirtilmiştir. Buna göre:

"Elektrik üretimi lisans harçları her yıl kurumlar vergisi beyannamesi verme süresi içerisinde verilen bildirim üzerine, elektrik üretim faaliyetlerinden elde edilen gayrisafi iş hasılatı esas alınarak tahakkuk ettirilir, tahakkuk ettirilen harçlar ayrıca mükellefe tebliğ edilmez ve mayıs ayı içerisinde ödenir. Genel bütçe geliri olarak kaydedilen elektrik üretimi lisans harçlarından hidrolik kaynaklara



TÜRMÖB

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

dayalı elektrik üretim lisans harçlarının %90'ı, haziran ayının sonuna kadar, hidrolik kaynaklara dayalı elektrik üretimi yapan tesisin bulunduğu yerin il özel idaresine, il özel idaresi bulunmayan yerlerde büyükşehir belediyesine aktarılır. Hesaplanarak aktarılan bu tutarlar, 2/7/2008 tarihli ve 5779 sayılı İl Özel İdarelerine ve Belediyelere Genel Bütçe Vergi Gelirlerinden Pay Verilmesi Hakkında Kanuna göre belediyelere ve il özel idarelerine ayrılacak payların hesabında matraha dâhil edilmez." hükmü yer almaktadır.

04.04.2014 tarih ve HK-13/2014-1 sayılı Harçlar Kanunu Sirkülerinde yer alan hükümler özetle: "Elektrik üretim lisansına sahip firmalarca her yıl kurumlar vergisi beyannamesi verme süresi içerisinde verilecek Harç Bildirimi ile bir önceki yılda elektrik üretim faaliyetinden elde edilmiş olan gayrisafi iş hasılatı bildirilerek, bu değer üzerinden hesaplanacak elektrik üretim lisans harcının Mayıs ayı içerisinde ödenmesi gerekmektedir.

Harç bildirimini, hidrolik kaynaklara dayalı elektrik üretiminin farklı illerde yapılması halinde her bir il için ayrı ayrı düzenlenecektir. Aynı ilde birden fazla hidrolik kaynaklara dayalı elektrik üretimi yapılması halinde ise, bir adet düzenlenecek ancak, her bir üretim tesisine ait gayrisafi iş hasılatı ayrı satırlarda bildirilecektir.

Elektrik üretim tesisinin bulunduğu yer vergi dairesinde kurumlar vergisi mükellefiyetinin bulunması halinde, Harç Bildirimi bu vergi dairesine, kurumlar vergisi mükellefiyetinin farklı bir ildeki vergi dairesinde bulunması halinde ise Harç Bildirimi elektrik üretim tesisinin bulunduğu yerdeki harç tahsiline yetkili vergi dairesine verilecektir.

Harç bildiriminin süresi içinde verilmemesi ve tahakkuk eden harcın süresinde ödenmemesi halinde 213 sayılı Vergi Usul Kanunu ve 6183 sayılı Kanun hükümlerine göre işlem yapılacağı tabiidir." yer almaktadır.

Dfg A.Ş.'nin kanuni merkezi Aydın ilinde bulunmakta olup, aynı ilde sahip olduğu hidroelektrik santrali (hidrolik kaynaklara dayalı olarak) ile elektrik üretmektedir. Gerek 492 sayılı Harçlar Kanunu gerekse 04.04.2014 tarih ve HK-13/2014-1 sayılı Harçlar Kanunu Sirküleri dikkate alındığında;

Dfg A.Ş. her yıl kurumlar vergisi beyannamesi verme süresi içerisinde verilecek Harç Bildirimi ile bir önceki yılda elektrik üretim faaliyetinden elde edilmiş olan gayrisafi iş hasılatını bildirerek, bu değer üzerinden hesaplanacak elektrik üretim lisans harcını Mayıs ayı içerisinde ödemesi gerekmektedir.

Harç bildirimini, hidrolik kaynaklara dayalı elektrik üretiminin aynı ilde yapılması sebebiyle Aydın ilinde bulunan hidro elektririk santrali için düzenlenecektir. Dfg A.Ş.'nin elektrik üretim tesisinin bulunduğu yer vergi dairesinde kurumlar vergisi mükellefiyetinin bulunması sebebiyle, Harç Bildirimi bu vergi dairesine verilecektir.