

2021/1. Dönem Yeminli Mali Müşavirlik Sınavı
Harcama ve Servet Üzerinden Alınan Vergiler
23 Mayıs 2021 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. (Bu soru kağıdı 1 (bir) sayfadan oluşmaktadır)

Sorular

SORU 1: Katma Değer Vergisi Genel Uygulama Tebliği'ne göre;

- a) Tam tevkifat uygulamasını tanımlayınız. **(6 Puan)**
- b) Tam tevkifata tabi işlemleri ayrıntılı olarak açıklayınız. **(24 Puan)**

SORU 2: Katma Değer Vergisi Genel Uygulama Tebliği'ne göre; Artırılmış Teminat Uygulamasını açıklayınız. **(15 Puan)**

SORU 3: Özel Tüketim Vergisi (I) sayılı Liste Uygulama Genel Tebliği'ne göre; Özel Tüketim Vergisi Kanunu ekli (I) sayılı listede yer alan mallar için Gümrük İdaresi tarafından alınan teminatın çözümü amacıyla Özel Teminat Sertifikası almak isteyen sanayi sicil belgesine haiz imalatçılarda aranan genel şartları açıklayınız. **(20 Puan)**

SORU 4: 488 sayılı Damga Vergisi Kanunu'na göre aşağıdaki durumları açıklayınız.

- a) Bir nüshadan fazla olarak düzenlenen kağıtlar. **(3 Puan)**
- b) Bir kağıtta birden fazla akit ve işlem bulunması. **(6 Puan)**
- c) Kağıda konulan imzanın birden fazla olması. **(6 Puan)**

SORU 5: 7338 sayılı Veraset ve İntikal Vergisi Kanunu'na göre vergilendirmeye ilişkin olarak verginin matrahı ve ilk tarhiyatı açıklayınız. **(20 Puan)**

Güneş M. İlhan R.G.

SINAV KOMİSYONU CEVAPLARI

Cevap 1 – Katma Değer Vergisi Genel Uygulama Tebliğine göre;

- a) **Tam tevkifat**, işlem bedeli üzerinden hesaplanan KDV'nin tamamının, mal veya hizmetin alıcıları tarafından tevkifata tabi tutulmasıdır.
- b) Tam tevkifat uygulanacak işlemler, aşağıdakilerle sınırlı olup, bunlar dışındaki işlemlerde işleme muhatap olanlar tarafından tam tevkifat uygulaması kapsamında işlem yapılmayacaktır.

1- İkametgâhi, İşyeri, Kanuni Merkezi ve İş Merkezi Türkiye'de Bulunmayanlar Tarafından Yapılan İşlemler

3065 sayılı Katma Değer Vergisi Kanununun 1inci maddesine göre bir hizmetin KDV'nin konusuna girebilmesi için Türkiye'de ifa edilmesi gerekmektedir. Aynı Kanunun (6/b) maddesinde ise Türkiye'de yapılan veya faydalanan hizmetlerin Türkiye'de ifa edilmiş sayılacağı hükmeye bağlanmıştır.

Buna göre, ikametgâhi, işyeri, kanuni merkezi ve iş merkezi Türkiye'de bulunmayanların Türkiye'de yaptığı hizmetler ile bunların yurt dışında yaptığı ancak Türkiye'de faydalanan hizmetler KDV'ye tabi olacaktır.

Bu gibi hizmet ifalarında mükellef, esas olarak hizmeti ifa eden olmakla birlikte, Türkiye'de ikametgâhi, işyeri, kanuni merkezi ve iş merkezi bulunmadığından, KDV'nin tamamı, hizmetten faydalanan yurt içindeki muhatap tarafından sorumlu sıfatıyla beyan edilip ödenecektir.

Hizmetin veya teslimin vergiden müstesna olması ve hizmetin yurt dışında yapılip hizmetten yurt dışında faydalılması halinde, mükellef veya sorumlu sıfatıyla KDV beyan edilmeyecektir.

KDV'nin sorumlu sıfatıyla beyan edilmesi için hizmetten Türkiye'de faydalanan muhatabın KDV mükellefi olması şart değildir. KDV mükellefiyeti bulunmayanlar da söz konusu hizmetler nedeniyle KDV tevkifatı yaparak 2 No.lu KDV Beyannamesi ile beyan etmek ve ödemek zorundadır.

2- Serbest Meslek Faaliyeti Çerçeveşinde Yapılan Teslim ve Hizmetler

3065 sayılı Katma Değer Vergisi Kanununun (1/1)inci maddesine göre, serbest meslek faaliyeti çerçevesinde yapılan teslim ve hizmetler vergiye tabidir. Sözü edilen faaliyetleri mutat ve sürekli olarak yapanlar KDV mükellefi olacak, arızı serbest meslek faaliyetinde bulunanların ise KDV mükellefiyeti tesis edilmeyecektir.

Serbest meslek faaliyetlerini mutat ve sürekli olarak yapanların, prensip olarak KDV mükellefiyeti tesis etmeleri gerekmektedir. Ancak, 193 sayılı Gelir Vergisi Kanununun 18inci maddesi kapsamına (müellif, mütercim, heykeltraş, hattat, ressam, bestekar, bilgisayar programcısı ve mucitlerin ve bunların kanuni mirasçılarının şiir, hikaye, roman, makale, bilimsel araştırma ve incelemeleri, bilgisayar yazılımı, röportaj, karikatür, fotoğraf, film, video band, radyo ve televizyon senyora ve oyunu gibi eserlerini gazete, dergi, bilgisayar ve internet ortamı, radyo, televizyon ve videoda yayılmak veya kitap, CD, disket, resim, heykel ve nota halindeki eserleri ile ihtira beratlarını satmak veya bunlar üzerindeki mevcut haklarını devir ve temlik etmek veya kiralamak) giren teslim ve hizmetleri münhasıran aynı Kanunun 94 üncü maddesinde belirtilen kişi, kurum ve kuruluşlara (Kamu idare ve müesseseleri, iktisadi kamu müesseseleri, sair kurumlar, ticaret şirketleri, iş ortaklıklarını, dernekler, vakıflar, dernek ve vakıfların iktisadi işletmeleri, kooperatifler, yatırım fonu yönetenler,

gerçek gelirlerini beyan etmeye mecbur olan ticaret ve serbest meslek erbabı, zirai kazançlarını bilanço veya zirai işletme hesabı esasına göre tespit eden çiftçiler) yapanların hesaplayacağı KDV'nin, bu kişi veya kuruluşlar tarafından sorumlu sıfatıyla beyan edilmesi gereklidir.

Serbest meslek erbabının bu uygulamadan faydalananabilmesi için KDV mükellefiyetinin sadece Gelir Vergisi Kanununun 18 inci maddesi kapsamına giren işlemlerden ibaret olması ve işlemlerinin tamamının aynı Kanunun 94 üncü maddesinde sayılan kişi, kurum ve kuruluşlara yapılması gerekmektedir.

Ayrıca, sorumluluk uygulaması kapsamında işlem yapılabilmesi için Gelir Vergisi Kanununun 18 inci maddesi kapsamına giren işlemleri yapan kişilerin, bu şekilde işlem yapılmasını önceden vergi sorumlusuna bildirmesi gerekmektedir. İşlemlerine ait verginin beyan ve ödeme mükellefiyeti sorumlular tarafından yerine getirilen serbest meslek mensupları ayrıca KDV beyannamesi vermez ve defter tutmazlar.

Bu uygulamaya göre, Gelir Vergisi Kanununun 94 üncü maddesinde sayılan kişi, kurum ve kuruluşlar, aynı Kanunun 18 inci maddesi kapsamına giren kişilere yaptıkları ödemeler ile ilgili olarak gelir vergisi (GV) stopaj tutarı dâhil işlem bedeli üzerinden KDV hesaplayıp sorumlu sıfatıyla beyan edip öderler. Hesaplanan KDV tutarı GV stopaj matrahına dâhil edilmez.

Gelir Vergisi Kanununun 18 inci maddesi kapsamına giren teslim veya hizmetleri aynı Kanunun 94 üncü maddesinde sayılan kişi, kurum ve kuruluşlar yanında bu maddede yer almayanlara da yapanlar, yukarıda belirtilen uygulamadan faydalananamazlar.

3- Kiralama İşlemleri

3065 sayılı Katma Değer Vergisi Kanununun (1/3-f) maddesine göre, Gelir Vergisi Kanununun 70 inci maddesinde belirtilen mal ve hakların kiraya verilmesi işlemleri KDV'nin konusuna girmektedir.

Buna göre, söz konusu mal ve hakların kiraya verilmesi işlemi, ticari, sınai, zirai ve serbest meslek faaliyeti çerçevesinde verilen bir hizmet olmasa dahi KDV'ye tabi olacaktır.

Bu kiralama işlemleri ile ilgili KDV;

- Kiraya verenin başka faaliyetleri nedeniyle KDV mükellefiyetinin bulunmaması (sadece sorumlu sıfatıyla KDV ödeyenler bu kapsamda dahildir),

- Kiracının KDV mükellefi olması (sadece sorumlu sıfatıyla KDV ödeyenler bu kapsamda dahil değildir),

şartlarının birlikte var olması halinde, kiracı tarafından sorumlu sıfatıyla beyan edilecektir.

Ayrıca, kiracının;

- Gelir Vergisi Kanununa göre basit usulde vergilendirilenler (istisnadan vazgeçerek KDV mükellefi olmasalar dahi),

- Banka ve sigorta şirketleri gibi faaliyetleri KDV'den istisna olan işletmeler,

- Sadece KDV'ye tabi işlemlerinin bulunduğu dönemlerde KDV mükellefiyeti tesis ettirerek beyanname vermeleri uygun görülenler,

- 5018 sayılı Kanuna ekli cetvellerde yer alan idare, kurum ve kuruluşlar

olması hallerinde de, kiralama hizmetine ait KDV söz konusu kiracılar tarafından bu bölüm kapsamında tevkifata tabi tutulacaktır.

KDV'ye tabi olan kiralama işlerinde kiraya verenin başka faaliyetleri dolayısıyla KDV mükellefi olması halinde, tam tevkifat uygulaması söz konusu olmaz; kiraya veren, kiralama faaliyetlerine ait KDV'yi diğer faaliyetleri ile birlikte genel esaslara göre beyan eder.

Kiralama işleminin KDV'den müstesna olması halinde, mükellef veya sorumlu sıfatıyla KDV beyan edilmez.

4- Reklâm Verme İşlemleri

KDV mükellefi olan gerçek veya tüzel kişiler (sadece sorumlu sıfatıyla KDV ödeyenler bu kapsamda dahil değildir), KDV mükellefiyeti olmayan;

- Amatör spor kulüplerine, oyuncularının formalarında gösterilmek,
- Şahıslara veya kuruluşlara ait bina, arsa, arazi gibi yerlerde duvarlara yazılmak, pano olarak yerleştirilmek,
- Gerçek veya tüzel kişiler tarafından yayımlanan dergi, kitap gibi yazılı eserlerde yayınlanmak, suretiyle ve bunlara benzer şekillerde reklâm vermektedirler.

Bu şekilde reklâm verme işlemleri ile ilgili KDV, reklâm hizmeti verenlerin KDV mükellefi olmaması halinde, reklâm hizmeti alanlar tarafından sorumlu sıfatıyla beyan edilecektir.

Ayrıca, bu bölüm kapsamındaki reklam hizmetini alanların;

- Gelir Vergisi Kanununa göre basit usulde vergilendirilenler (istisnadан vazgeçerek KDV mükellefi olmasalar dahi),
- Banka ve sigorta şirketleri gibi faaliyetleri KDV'den istisna olan işletmeler,
- Sadece KDV'ye tabi işlemlerinin bulunduğu dönemlerde KDV mükellefiyeti tesis ettirerek beyanname vermeleri uygun görülenler,
- 5018 sayılı Kanuna ekli cetvellerde yer alan idare, kurum ve kuruluşlar

olması hallerinde de reklam hizmetine ait KDV, hizmeti alanlar tarafından bu bölüm kapsamında tevkifata tabi tutulacaktır.

Cevap 2 - Katma Değer Vergisi Genel Uygulama Tebliğine göre; artırılmış teminat uygulaması aşağıdaki gibidir.

İade taleplerinin yerine getirilmesi bakımından özel esaslara tabi olanlar hariç olmak üzere, mükelleflerin iade hakkı doğuran her bir işlem bakımından Tebliğin ilgili bölümlerinde belirlenmiş sınırı aşan ve işlem türü itibarıyla YMM KDV İadesi Tasdik Raporu ile talep edilen nakden iadelerinde, iade talep dilekçesi ile iade taleplerine ilişkin aranan belgelerin (YMM KDV İadesi Tasdik Raporu hariç) tamamlanması sonrasında, nakden iadesi talep edilen tutarın %120'si oranında (İTUS sertifikası sahibi mükellefler için %60'ı oranında) banka teminat mektubu verilmesi halinde, iade işlemi beş iş günü içinde gerçekleştirilir. İadeye ilişkin YMM raporunun iadenin yapıldığı tarihten itibaren altı ay içinde verilmemesi halinde, iade talebi sürenin sonunda ivedilikle incelemeye sevk edilir.

İadeye ilişkin YMM raporunun ibraz edilmesi halinde, KDVİRA, YMM raporuna ilişkin kontroller ile vergi dairesince yapılması gereken diğer kontroller iki ay içerisinde tamamlanır. İade hakkı doğuran işlem bazında yapılan bu kontroller sonucunda herhangi bir eksiklik/olumsuzluk tespit edilmemesi halinde, YMM raporunun ibraz edildiği tarihten itibaren en geç iki ay içinde teminat mektubu mükellefe iade edilir.

Ancak yapılan kontroller sonucunda eksiklik/olumsuzluk tespit edilmesi halinde, bu eksikliğin/olumsuzluğun giderilmesi için mükellefe 30 günlük süre verilir. Süresinde eksiklikleri/olumsuzlukları gidermeyen mükellefe 30 günlük ek süre verilir. Mükellefe verilen bu süreler, teminat mektuplarının iade edilmesine ilişkin iki aylık sürenin hesabında dikkate alınmaz. Bu süreler içinde eksikliklerin/olumsuzlukların giderilmemesi halinde haksız iade edilen tutar, gecikme faizi ve vergi ziyai cezası ile birlikte mükelleften aranır.

Cevap 3 – Özel Tüketim Vergisi (I) Sayılı Liste Uygulama Genel Tebliğine göre; (I) sayılı listede yer alan malların ithalinde Gümrük İdaresi tarafından alınan teminatın çözümü amacıyla Özel Teminat Sertifikası almak isteyen sanayi sicil belgesine sahip imalatçılarda aranan genel şartlar aşağıda yer almaktadır.

i. Başvuru tarihi itibarıyla;

- Vadesi geçtiği halde ödenmemiş herhangi bir vergi borcunun bulunmaması,
- Şahıs işletmelerinde işletme sahibinin, adı ortaklıklarda ortaklardan her birinin, diğer şirketlerde ise yönetim kurulu üyeleri ile şirket sermayesinin %10'undan fazlasına sahip olanların affa uğramış olsalar dahi, hırsızlık, güveni kötüye kullanma, dolandırıcılık, yalan tanıklık, yalan yere yemin, suç uydurma, iftira, irtikâp, rüşvet cürümlerinden biri dolayısıyla hapis cezasına veya Kaçakçılıkla Mücadele Kanunu ile Türk Parasının Kİymetini Koruma Hakkında Kanuna muhalefetten mahkum olmamaları, Terörle Mücadele Kanunu kapsamına giren suçlardan hükümlü bulunmamaları veya Vergi Usul Kanununda yazılı kaçakçılık suçlarını işlememiş olmaları,
- KDV açısından sahte belge veya muhteviyatı itibarıyla yanlıltıcı belge düzenleme veya kullanma fiili nedeniyle özel esaslara tabi olmaması,
- GİB sisteminde riskli ya da vergiye uyum düzeyi düşük mükellef olmaması,

ii. Başvuru tarihinden önceki son üç takvim yılı itibarıyla;

- Gelir veya kurumlar vergisi, geçici vergi, gelir veya kurumlar vergisi tevkifatı, KDV (tevkifat hariç) ve ÖTV uygulamalarından her birine ait beyanname verme ödevini, her bir vergi türü itibarıyla ikiden fazla aksatmadan olması (süresinden sonra kendiliğinden verilen beyannameler hariç),

- Özel Tüketim Vergisi Kanununa ekli (I) sayılı listede yer alan malların yasa dışı yollarla kullanılması/kullanırmaması nedeniyle haklarında idari işlem tesis edilmemiş olması, idari işlem tesis edilmiş olması halinde ise varsa bu işlemlere ilişkin açılan davaların mükellef lehine sonuçlanmış olması,

iii. Başvuru tarihinden önceki son beş takvim yılı itibarıyla;

- Defter ve belgelerin ibrazından imtina edilmemiş olması,
- Özel Tüketim Vergisi Kanununa ekli (I) sayılı liste bakımından haklarında düzenlenmiş birbirini izleyen son 10 vergilendirme dönemine ilişkin vergi inceleme raporunun (teminatın çözümüne ve iadeye ilişkin raporlar dahil) olumlu olması gereklidir.

Cevap 4 - 488 sayılı Damga Vergisi Kanununun 5 inci maddesinde kağıt nüshalarının birden fazla olması, 6 inci maddesinde bir kağıtta birden fazla akit ve işlem bulunması ve 7 inci maddesinde ise birden fazla imzalı kağıtların durumu düzenlenmiştir.

a) Kağıt nüshalarının birden fazla olması: Bir nüshadan fazla olarak düzenlenen kâğıtlardan, maktu vergiye tabi olanların her bir nüshası ayrı ayrı aynı miktarda; nispi vergiye tabi olanların ise sadece bir nüshası damga vergisine tabidir.

Şu kadar ki, police ve emre yazılı ticari senetlerin yalnız tedavüle çıkarılan nüshaları vergiye tabi tutulur.

b) Bir kağıtta birden fazla akit ve işlem bulunması: Bir kağıtta bir birinden tamamen ayrı birden fazla akit ve işlem bulunduğu takdirde bunların her birinden ayrı vergi alınır.

Bir kağıtta toplanan akit ve işlemler birbirine bağlı ve bir asıldan doğma oldukları takdirde Damga Vergisi 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 kâğıt üzerinde birden fazla adı kefalet ve garanti taahhüdü bulunması hâlinde, ayrı ayrı olmak üzere bunlardan yalnızca birinden damga vergisi alınır.

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

c) Birden fazla imzalı kağıtlar: Kağıtlara konulan imzanın birden fazla olması verginin tekerrürünü gerektirmez.

Ancak maktu vergiye tabi olup müteaddit kişilerin imzasını taşıyan makbuz ve ibra senetlerinin Damga Vergisi imza adedine göre alınır.

Nispi vergiye tabi ve birden fazla kişinin imzasını taşıyan makbuz ve ibra senetlerinde her imza sahibine ait olan hisse ayrıca belli edilmiş ise, vergi, hisselere göre ayrı ayrı ödenir.

Şu kadar ki, bir resmi daire veya bir gerçek veya tüzel kişi adına kağıtlara konulan birden fazla imza bir imza hükmündedir.

Cevap 5 - 7338 sayılı Veraset ve İntikal Vergisi Kanununun 10 uncu maddesinde vergilendirmeye ilişkin olarak verginin matrahı ve ilk tarhiyat düzenlenmiştir.

Veraset ve İntikal Vergisinin matrahı, intikal eden malların Vergi Usul Kanununa göre bulunan değerleridir. (Veraset ve İntikal Vergisi Kanununun 12 nci maddesinde yazılı borç ve masrafların tenzili lazım geldiği takdirde Veraset ve İntikal Vergisinin matrahı, Vergi Usul Kanununa göre bulunan değerlerden bu tenziller yapıldıktan sonra kalan miktarıdır.) Mükellefler ilk tarhiyatta nazara alınmak üzere Veraset ve İntikal Vergisi mevzuuna giren malları aşağıda belirtilen değerlendirme ölçülerinden faydalananarak, belirtilmeyenler bakımından ise Vergi Usul Kanununun servetleri değerlendirme ile ilgili bölümündeki esaslara göre değerlmek ve beyannamelerinde göstermek zorundadırlar.

- a) Ticari sermaye; bilanço esasına göre defter tutanlarda ölüm tarihine takaddüm eden takvim yılı bilançosuna göre bulunacak öz sermaye, ticari sermayedir. Mükellefler isterlerse ölüm günü itibariyle çıkaracakları bilançoyu esas alarak öz sermayelerini tespit edebilirler. İşletme esasına göre defter tutanlarla götürü mükellefiyete tabi olanlarda ticari sermaye olarak murisin ölüm tarihindeki ticari varlığı beyan edilir. Öz sermaye veya ticari varlık, bu maddedeki esaslara göre bu maddede hüküm olmayan hallerde Vergi Usul Kanununun iktisadi işletmelere dahil kıymetleri değerlendirme ile ilgili bölümündeki esaslara göre tespit olunur.
- b) Gayrimenkuller ticari işletmeye dahil olsun veya olmasın Emlak Vergisine esas olan değerle değerlendirilir.
- c) Menkul mallar ve gemiler rayiç bedelle değerlendirilir.
- d) Esham; borsada kayıtlı ise ölüm tarihine takaddüm eden üç yıl içindeki en son muamele değeri ile değerlendirilir. Borsada kayıtlı değil ise veya kayıtlı olup da üç yıl içinde muamele görmemiş ise itibarı değerlendirme ile değerlendirilir.
- e) Tahvilat; Vergi Usul Kanununun 266 ncı maddesindeki hükümlere göre (itibari-nominal değer) değerlendirilir.
- f) Yabancı paralar; borsa rayıcı ile; borsada rayıcı yoksa Maliye Bakanlığında tespit olunacak kura göre değerlendirilir.

g) Haklar; tescile tabi bilumum hakların değeri tesisleri sırasında tapu siciline kaydedilen değerlendirilir. Tapu sicilinde bedeli gösterilmeyen haklarla, bunlar dışındaki bilumum haklar (Sınai ve edebi mülkiyet haklarıyla imtiyazlar dahil) mükellef tarafından değerlendirilmez ve ilk tarhiyatta nazara alınmaz.

İdare yukarıdaki esaslara göre beyan edilen bu değerler üzerinden vergiyi beyannamenin verildiği tarihten itibaren en geç onbeş gün içinde tarh eder. Tarh edilen vergiler intikal eden malların Vergi Usul Kanununa göre bulunacak değerlerine göre ikmal edilir.

İlk tarhiyatta nazara alınmak üzere mükellefler tarafından bu maddedeki esaslara göre beyan edilen miktar ile idarece aynı değerlendirme ölçülerine göre bulunan miktar arasındaki farka ait vergi (gayrimenkuller hariç), vergi zayıflı cezasının yarısı ile birlikte alınır.

Ancak, menkul mallar ile gemilere ilişkin değerlendirmelerde % 50'ye kadar bulunacak fark için ceza uygulanmaz.