



TÜRMÖB

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

2025/1. Dönem Yeminli Mali Müşavirlik Sınavı
Harcama ve Servet Üzerinden Alınan Vergiler
4 Mayıs 2025 Pazar – 16.00 - 18.00 (2 Saat)

- Uyarı!** [1] Cevaplama öncesi, sorularda eksik sayfa ya da basım hatası bulunup bulunmadığını kontrol ediniz ve gerektiğinde sınav görevlilerine başvurunuz.
- [2] Cevap kağıdı üzerine, “not talep eden ifadeler” veya “cevap dışında herhangi bir şey” yazılması yasaktır. Ayrıca, ilgili bölüm dışında cevap kağıdının herhangi bir yerine ad, soyad, rumuz, işaret, numara, vb. yazılamaz. Bu uyarılara aykırı davranan adayların kağıtları değerlendirme dışı bırakılacaktır.
- [3] Bu sınav 6 sorudan oluşmaktadır.

Sorular

Soru 1 : Z Otomobil bayii 4760 sayılı Özel Tüketim Vergisi (ÖTV) Kanununa ekli II sayılı listenin “87.04 Eşya Taşımaya mahsus motorlu taşıtlar” bölümünde “Diğerleri” olarak tanımlanan bir aracı 15 Nisan 2022 tarihinde 900.000 TL bedel ile ithal etmiş; 5 Mayıs 2022 tarihinde Lale A.Ş.’ye ÖTV ve KDV hariç 1.000.000 TL’ye satmıştır. Lale A.Ş. bu aracı yaklaşık 2 yıl kullandıktan sonra, 20 Nisan 2024 tarihinde Toprak Ltd. Şti.’ye KDV hariç 2.000.000 TL’ye satmıştır. Toprak Ltd. Şti. aracı aldıktan yaklaşık 5 ay sonra (15 Eylül 2024 tarihinde) yük taşımaya ayrılan bölümüne koltuk taktırmış, çeşitli değişiklikler yaptırmak suretiyle aracı binek otomobili haline getirmiştir. Yapılan değişikliklerden sonra söz konusu araç, ÖTV Kanununa ekli II sayılı listesinin “87.03 binek otomobilleri ve esas itibariyle insan taşımak üzere imal edilmiş diğer motorlu taşıtlar” bölümünde “Diğerleri” olarak tanımlanan bir araç vasfına dönüşmüştür.

Araç vasfının değiştirilmesi ile ilgili olarak, ÖTV ve 3065 sayılı Katma Değer Vergisi (KDV) Kanunları açısından yapılması gereken işlemler nelerdir? Bu işlemleri kim veya kimler yapacaktır? (20 Puan)

Veriler :

1-) ÖTV Kanununa ekli II sayılı listenin “87.04 Eşya Taşımaya mahsus motorlu taşıtlar” bölümünde “Diğerleri” olarak tanımlanan bir aracın 15 Nisan 2022 ve 5 Mayıs 2022 tarihlerindeki ÖTV oranı %4’dür.

ÖTV Kanununa ekli II sayılı listesinin “87.03 binek otomobilleri ve esas itibariyle insan taşımak üzere imal edilmiş diğer motorlu taşıtlar” bölümünde “Diğerleri” olarak tanımlanan bir aracın;

- 15 Nisan 2022 tarihindeki ÖTV oranı %150
- 5 Mayıs 2022 tarihindeki ÖTV oranı %150,
- 20 Nisan 2024 tarihindeki ÖTV oranı %200,
- 15 Eylül 2024 tarihindeki ÖTV oranı %220’dir.

2-) Yapılan değişikliklerle, ÖTV Kanununa ekli II sayılı listesinin “87.03 binek otomobilleri ve esas itibariyle insan taşımak üzere imal edilmiş diğer motorlu taşıtlar” bölümünde “Diğerleri” olarak tanımlanan bir araç vasfına dönüştürülen aracın 15 Eylül 2024 tarihindeki dönüşüm sonrası emsal bedeli 5.000.000 TL’dir.

3-) Örnekte yer alan tüm tarihlerde KDV oranı %20 olarak esas alınacaktır.



TÜRMÖB

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

Soru 2: Geziyorum A.Ş bir seyahat acentesi olup; 5 Mart 2025 tarihinde başlayıp 10 Mart 2025 tarihinde biten Barselona turu düzenlemiş, bu turu 15 Aralık 2024 tarihinde satışa sunmuştur. Söz konusu gezi toplam 40 kişiliktir. Geziyorum A.Ş. 15 Aralık 2024 tarihli gezi ilanında, bir kişi için tur bedelinin 50.000 TL olduğunu, 1 Ocak 2025 tarihine kadar satın alınıp bedelinin ödenmesi durumunda bir kişilik tur bedelinin 40.000 TL olacağını, bu indirim 10 kişi ile sınırlı olduğunu, dolayısıyla ilk 10 kişiye uygulanacağını ifade etmiştir. 1 Ocak 2025 tarihine kadar 10 kişi bu indirimden yararlanmış ve kişi başı 40.000 TL ödeme yapmıştır. Tura katılan diğer 30 kişi bu turu 50.000 TL ödeyerek satın almıştır. Satış fiyatları her şey dahil fiyattır. Bu turu satın alan kişi İstanbul Havalimanından uçağa binecek, Barselona'ya gidecek, Barselona'da kahvaltı dahil konaklayacak, Tur şirketinin tesis ettiği otobüslerle gezecek, rehberlik hizmeti de dahil tur şirketinin sağladığı tüm bu hizmetler için ayrı bir bedel ödemeyecektir. Geziyorum A.Ş.'nin kendilerine ait uçakları yoktur. Tura katılan yolcuların Barselona'ya götürülüp geri getirilmesi THY'den bilet alınması yoluyla yapılmaktadır.

Geziyorum A.Ş. 40 kişinin konaklaması için Barselona'daki otellerle anlaşmış ve konaklama, otobüs ve rehberlik hizmetleri için toplam 800.000 TL; Uçak biletleri için 1.000.000 TL ödemiştir. Tüm bu ödemeler geçerli olan belgelerle tevsik edilebilmektedir.

a) Katma Değer Vergisi Genel Uygulama Tebliğinin I/B-9'uncu bölümünde yapılan açıklamalar doğrultusunda, söz konusu turu;

a.1) 40.000 TL'den satın alan ilk 10 müşteriden biri olan Ahmet Bey'e düzenlenecek faturada KDV tutarı ve toplam tutar kaç TL olacaktır? (5 Puan)

a.2) 50.000 TL'den satın alan 30 müşteriden biri olan Ayşe Hanım'a düzenlenecek faturada KDV tutarı ve toplam tutar kaç TL olacaktır? (5 Puan)
(KDV oranı %20 olarak dikkate alınacaktır.)

b) Katma Değer Vergisi Kanunu kapsamında işlemin Türkiye'de yapılmasından ne kastedildiğini kısaca açıklayınız. (2 Puan)

c) Katma Değer Vergisi Kanunu'nun "Teslim ve Hizmet İşlemlerinde Matrah" hükmüne göre, hizmet işlemlerinde matrah nedir? Bedel deyimi neyi ifade eder? (2 Puan)

d) Katma Değer Vergisi Genel Uygulama Tebliğinin II/C-1.1. bölümünde yapılan açıklamalara göre, Katma Değer Vergisi Kanununun 14/1'inci maddesinin verdiği yetkiye istinaden, Türkiye ile yabancı ülkeler arasındaki hava yolu ile yapılan yolcu taşıma işlemlerinden hangileri istisna kapsamına alınmıştır? (6 Puan)

Soru 3: KDV Kanunu kapsamında müzayede mahallinde yapılan satışlarda vergilendirmeyi anlatınız. (15 Puan)

Soru 4: ÖTV Kanunu ve ÖTV (I) Sayılı Liste Uygulama Genel Tebliği kapsamında (I) Sayılı Listede yer alan mallara ilişkin Vergiyi Doğuran Olayı anlatınız/açıklayınız. (15 Puan)

Soru 5: a)7194 Sayılı Dijital Hizmet Vergisi Kanununun 6'ncı maddesi hükmüne göre;

a.1.Dijital Hizmet Vergisinde vergilendirme dönemi nedir? (1 Puan)

a.2.Dijital hizmet Vergisi mükellefleri veya vergi kesintisi yapmakla sorumlu tutulanlar beyannamelerini ne zamana kadar vergi dairesine vermek zorundadırlar? (1 Puan)



TÜRMÖB

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

a.3.Dijital Hizmet Vergisi Beyannamesi hangi vergi dairesine verilir? (1 Puan)

a.4.Dijital Hizmet Vergisi kim adına tarh olunur? Adi ortaklıkta tarhiyat kimin adına yapılır? (2 Puan)

a.5.Dijital hizmet Vergisi ne zaman ödenir? (1 Puan)

a.6.Dijital Hizmet Vergisi Gelir veya Kurumlar Vergisi yönünden gider olarak dikkate alınabilir mi? (1 Puan)

b) Türkiye’de kurumlar vergisi yönünden tam mükellef statüsünde olan Yaprak A.Ş.’nin hisselerinin tamamına İspanya mukimi olan H şirketi sahiptir. Yaprak A.Ş. dijital hizmet vergisi mükellefi olarak beyanname vermektedir. İspanya mukimi H şirketi 8 Mart 2025 tarihinde Yaprak A.Ş.’deki hisselerini Türkiye Cumhuriyeti vatandaşı Cemal Bey’e satmıştır. Cemal Bey’in başkaca bir şirketi veya ticari faaliyeti yoktur. Yaprak A.Ş.’nin muhasebe ve finans bölümünde çalışan yetkilileri, şirketin, Yeminli Mali Müşaviri olmanız nedeniyle sizi aramış ve İspanya mukimi H şirketinin hisselerini satmasından sonra Dijital Hizmet Vergisine tabi gelirlerinin çok düştüğünü muafiyet için belirlenen rakamların çok çok altında satış yaptıklarını, beyanname vermeye devam edip etmeyeceklerini sormuşlardır. Bu soruya vereceğiniz cevap nedir? (3 Puan)

Soru 6: a) 7338 Sayılı Veraset ve İntikal Vergisi Kanununun 9’uncu maddesine göre, Veraset Tarihiyle vuku bulan intikallerde, beyanname verme sürelerini yazınız. (10 Puan)

b) Veraset ve İntikal Vergisi Kanununun 21’inci maddesine göre, Gaibin Zuhuru durumunda yapılacak olan işlemleri yazınız. (10 Puan)



2025/1. Dönem Yeminli Mali Müşavirlik Sınavı
Harcama ve Servet Üzerinden Alınan Vergiler
4 Mayıs 2025 Pazar – 16.00 - 18.00 (2 Saat)

- Uyarı!** [1] Cevaplama öncesi, sorularda eksik sayfa ya da basım hatası bulunup bulunmadığını kontrol ediniz ve gerektiğinde sınav görevlilerine başvurunuz.
- [2] Cevap kağıdı üzerine, “not talep eden ifadeler” veya “cevap dışında herhangi bir şey” yazılması yasaktır. Ayrıca, ilgili bölüm dışında cevap kağıdının herhangi bir yerine ad, soyad, rumuz, işaret, numara, vb. yazılamaz. Bu uyarılara aykırı davranan adayların kağıtları değerlendirme dışı bırakılacaktır.
- [3] Bu sınav 6 sorudan oluşmaktadır.

Sorular

Soru 1 : Z Otomobil bayii 4760 sayılı Özel Tüketim Vergisi (ÖTV) Kanununa ekli II sayılı listenin “87.04 Eşya Taşımaya mahsus motorlu taşıtlar” bölümünde “Diğerleri” olarak tanımlanan bir aracı 15 Nisan 2022 tarihinde 900.000 TL bedel ile ithal etmiş; 5 Mayıs 2022 tarihinde Lale A.Ş.’ye ÖTV ve KDV hariç 1.000.000 TL’ye satmıştır. Lale A.Ş. bu aracı yaklaşık 2 yıl kullandıktan sonra, 20 Nisan 2024 tarihinde Toprak Ltd. Şti.’ye KDV hariç 2.000.000 TL’ye satmıştır. Toprak Ltd. Şti. aracı aldıktan yaklaşık 5 ay sonra (15 Eylül 2024 tarihinde) yük taşımaya ayrılan bölümüne koltuk taktırmış, çeşitli değişiklikler yaptırmak suretiyle aracı binek otomobili haline getirmiştir. Yapılan değişikliklerden sonra söz konusu araç, ÖTV Kanununa ekli II sayılı listesinin “87.03 binek otomobilleri ve esas itibariyle insan taşımak üzere imal edilmiş diğer motorlu taşıtlar” bölümünde “Diğerleri” olarak tanımlanan bir araç vasfına dönüşmüştür.

Araç vasfının değiştirilmesi ile ilgili olarak, ÖTV ve 3065 sayılı Katma Değer Vergisi (KDV) Kanunları açısından yapılması gereken işlemler nelerdir? Bu işlemleri kim veya kimler yapacaktır? (20 Puan)

Veriler :

1-) ÖTV Kanununa ekli II sayılı listenin “87.04 Eşya Taşımaya mahsus motorlu taşıtlar” bölümünde “Diğerleri” olarak tanımlanan bir aracın 15 Nisan 2022 ve 5 Mayıs 2022 tarihlerindeki ÖTV oranı %4’dür.

ÖTV Kanununa ekli II sayılı listesinin “87.03 binek otomobilleri ve esas itibariyle insan taşımak üzere imal edilmiş diğer motorlu taşıtlar” bölümünde “Diğerleri” olarak tanımlanan bir aracın;

- 15 Nisan 2022 tarihindeki ÖTV oranı %150
- 5 Mayıs 2022 tarihindeki ÖTV oranı %150,
- 20 Nisan 2024 tarihindeki ÖTV oranı %200,
- 15 Eylül 2024 tarihindeki ÖTV oranı %220’dir.

2-) Yapılan değişikliklerle, ÖTV Kanununa ekli II sayılı listesinin “87.03 binek otomobilleri ve esas itibariyle insan taşımak üzere imal edilmiş diğer motorlu taşıtlar” bölümünde “Diğerleri” olarak tanımlanan bir araç vasfına dönüştürülen aracın 15 Eylül 2024 tarihindeki dönüşüm sonrası emsal bedeli 5.000.000 TL’dir.

3-) Örnekte yer alan tüm tarihlerde KDV oranı %20 olarak esas alınacaktır.

Soru 2: Geziyorum A.Ş bir seyahat acentesi olup; 5 Mart 2025 tarihinde başlayıp 10 Mart 2025 tarihinde biten Barselona turu düzenlemiş, bu turu 15 Aralık 2024 tarihinde satışa sunmuştur. Söz konusu gezi toplam 40 kişiliktir. Geziyorum A.Ş. 15 Aralık 2024 tarihli gezi ilanında, bir kişi için tur bedelinin 50.000 TL olduğunu, 1 Ocak 2025 tarihine kadar satın alınıp bedelinin ödenmesi durumunda bir kişilik tur bedelinin 40.000 TL olacağını, bu indirimin 10 kişi ile sınırlı olduğunu, dolayısıyla ilk 10 kişiye uygulanacağını ifade etmiştir. 1 Ocak 2025 tarihine kadar 10 kişi bu indirimden yararlanmış ve kişi başı 40.000 TL ödeme yapmıştır. Tura katılan diğer 30 kişi bu turu 50.000 TL ödeyerek satın almıştır. Satış fiyatları her şey dahil fiyattır. Bu turu satın alan kişi İstanbul Havalimanından uçağa binecek, Barselona'ya gidecek, Barselona'da kahvaltı dahil konaklayacak, Tur şirketinin tesis ettiği otobüslerle gezecek, rehberlik hizmeti de dahil tur şirketinin sağladığı tüm bu hizmetler için ayrı bir bedel ödemeyecektir. Geziyorum A.Ş.'nin kendilerine ait uçakları yoktur. Tura katılan yolcuların Barselona'ya götürülüp geri getirilmesi THY'den bilet alınması yoluyla yapılmaktadır.

Geziyorum A.Ş. 40 kişinin konaklaması için Barselona'daki otellerle anlaşmış ve konaklama, otobüs ve rehberlik hizmetleri için toplam 800.000 TL; Uçak biletleri için 1.000.000 TL ödemiştir. Tüm bu ödemeler geçerli olan belgelerle tevsik edilebilmektedir.

a) Katma Değer Vergisi Genel Uygulama Tebliğinin I/B-9'uncu bölümünde yapılan açıklamalar doğrultusunda, söz konusu turu;

a.1) 40.000 TL'den satın alan ilk 10 müşteriden biri olan Ahmet Bey'e düzenlenecek faturada KDV tutarı ve toplam tutar kaç TL olacaktır? **(5 Puan)**

a.2) 50.000 TL'den satın alan 30 müşteriden biri olan Ayşe Hanım'a düzenlenecek faturada KDV tutarı ve toplam tutar kaç TL olacaktır? **(5 Puan)**
(KDV oranı %20 olarak dikkate alınacaktır.)

b) Katma Değer Vergisi Kanunu kapsamında işlemin Türkiye'de yapılmasından ne kastedildiğini kısaca açıklayınız. **(2 Puan)**

c) Katma Değer Vergisi Kanunu'nun "*Teslim ve Hizmet İşlemlerinde Matrah*" hükmüne göre, hizmet işlemlerinde matrah nedir? Bedel deyimi neyi ifade eder? **(2 Puan)**

d) Katma Değer Vergisi Genel Uygulama Tebliğinin II/C-1.1. bölümünde yapılan açıklamalara göre, Katma Değer Vergisi Kanununun 14/1'inci maddesinin verdiği yetkiye istinaden, Türkiye ile yabancı ülkeler arasındaki hava yolu ile yapılan yolcu taşıma işlemlerinden hangileri istisna kapsamına alınmıştır? **(6 Puan)**

Soru 3 : KDV Kanunu kapsamında müzayede mahallinde yapılan satışlarda vergilendirmeyi anlatınız. **(15 Puan)**

Soru 4 : ÖTV Kanunu ve ÖTV (I) Sayılı Liste Uygulama Genel Tebliği kapsamında (I) Sayılı Listede yer alan mallara ilişkin Vergiyi Doğuran Olayı anlatınız/açıklayınız. **(15 Puan)**

Soru 5: a) 7194 Sayılı Dijital Hizmet Vergisi Kanununun 6'ncı maddesi hükmüne göre;

a.1. Dijital Hizmet Vergisinde vergilendirme dönemi nedir? **(1 Puan)**

a.2. Dijital hizmet Vergisi mükellefleri veya vergi kesintisi yapmakla sorumlu tutulanlar beyannamelerini ne zamana kadar vergi dairesine vermek zorundadırlar? **(1 Puan)**



a.3.Dijital Hizmet Vergisi Beyannamesi hangi vergi dairesine verilir? (1 Puan)

a.4.Dijital Hizmet Vergisi kim adına tarh olunur? Adi ortaklıkta tarhiyat kimin adına yapılır? (2 Puan)

a.5.Dijital hizmet Vergisi ne zaman ödenir? (1 Puan)

a.6.Dijital Hizmet Vergisi Gelir veya Kurumlar Vergisi yönünden gider olarak dikkate alınabilir mi? (1 Puan)

b) Türkiye’de kurumlar vergisi yönünden tam mükellef statüsünde olan Yaprak A.Ş.’nin hisselerinin tamamına İspanya mukimi olan H şirketi sahiptir. Yaprak A.Ş. dijital hizmet vergisi mükellefi olarak beyanname vermektedir. İspanya mukimi H şirketi 8 Mart 2025 tarihinde Yaprak A.Ş.’deki hisselerini Türkiye Cumhuriyeti vatandaşı Cemal Bey’e satmıştır. Cemal Bey’in başkaca bir şirketi veya ticari faaliyeti yoktur. Yaprak A.Ş.’nin muhasebe ve finans bölümünde çalışan yetkilileri, şirketin, Yeminli Mali Müşaviri olmanız nedeniyle sizi aramış ve İspanya mukimi H şirketinin hisselerini satmasından sonra Dijital Hizmet Vergisine tabi gelirlerinin çok düştüğünü muafiyet için belirlenen rakamların çok çok altında satış yaptıklarını, beyanname vermeye devam edip etmeyeceklerini sormuşlardır. Bu soruya vereceğiniz cevap nedir? **(3 Puan)**

Soru 6: a) 7338 Sayılı Veraset ve İntikal Vergisi Kanununun 9’uncu maddesine göre, Veraset Tarikiyle vuku bulan intikallerde, beyanname verme sürelerini yazınız. **(10 Puan)**

b) Veraset ve İntikal Vergisi Kanununun 21’inci maddesine göre, Gaibin Zuhuru durumunda yapılacak olan işlemleri yazınız. **(10 Puan)**

SINAV KOMİSYONU CEVAPLARI

Cevap-1: (20 Puan)

Özel Tüketim Vergisi Kanunu'nun 15/2-b maddesinde;

b) (II) sayılı listedeki mallardan kayıt ve tescile tâbi olanların, ilk iktisap tarihinden itibaren beş yıl içinde 87.02 (Otobüs ve midibüs hariç), 87.03 veya 87.04 ("Diğerleri" grubu hariç) tarife pozisyonlarında yer alan mallara dönüştürülmesi halinde, daha önce ödenen vergi mahsup edilmek suretiyle bu malların ilk iktisabındaki matrah esas alınarak değişiklik uyarınca adına kayıt ve tescil işlemi yapılandır, değişikliğin kayıt ve tescili tarihinde dönüştürülen mallar için geçerli olan oran üzerinden, bu tarihte özel tüketim vergisi alınır.

hükmü yer almaktadır.

Özel Tüketim Vergisi (II) Sayılı Liste Uygulama Genel Tebliği'nin IV.Ğ.2 numaralı "Kayıt ve Tescilden Sonra Tadilat" başlıklı bölümü aşağıdaki şekildedir:

Özel Tüketim Vergisi Kanununun 15'inci maddesinin (2) numaralı fıkrasının (b) bendine göre, (II) sayılı listedeki taşıtlardan kayıt ve tescile tabi olanların, kayıt ve tescilden sonra, taşıtların ilk iktisap tarihinden itibaren beş yıllık süre geçmeden, (II) sayılı listedeki;

- 87.02 (Otobüs ve midibüs hariç),
- 87.03,
- 87.04 ("Diğerleri" grubu hariç) tarife pozisyonu sıralarında yer alan taşıtlara dönüştürülmesi halinde, değişiklik uyarınca adına kayıt ve tescil işlemi yapılacak olan kişi veya kuruluşlar tarafından, kayıt ve tescil işleminden önce, bu işlemin yapılacağı yerde tek vergi dairesi varsa bu vergi dairesine, birden fazla vergi dairesi varsa motorlu taşıtlar vergisi ile yetkili vergi dairesine, örneği Gelir İdaresi Başkanlığının web adresindeki "Formlar ve Yayınlar/Beyanname Örnek Formları" bölümünde yer alan (2A) numaralı ÖTV Beyannamesi kâğıt ortamında düzenlenerek verilir.

Örneğin, ilk iktisap tarihi 10/11/2012 olup, ilk tescili sırasında oturma yeri sayısı sürücü dâhil iki kişi, motor silindir hacmi 2.476 cm³ olan ve 87.04 tarife pozisyonu sırasının "- Diğerleri" grubunda vergilendirilen 2012 model kapalı kasa kamyonetin, 5/6/2014 tarihinde 87.03 tarife pozisyonu kapsamındaki oturma yeri sayısı sürücü dâhil altı kişilik bir taşıta dönüştürülmesinde bu uygulama kapsamında ilave ÖTV beyanı ve ödenmesi gerekir. Ancak, 87.04 tarife pozisyonundaki eşya taşımaya mahsus kapalı kasa kamyonetin, kayıt ve tescilden sonra 87.02 tarife pozisyonunda yer alan midibüse dönüştürülmesi halinde yapılan tadilat sonucu ÖTV farkı oluşmaz. Aynı şekilde, 87.04 tarife pozisyonundaki bir taşıtın, 87.05 tarife pozisyonundaki yol süpürme aracına veya çöp kamyonuna dönüştürülmesinde de ilave ÖTV beyanı ve ödenmesi aranmaz.

Bu uygulama kapsamında yapılacak beyanda, ilk iktisapta ödenen verginin, tadilata tabi tutulan taşıtın ilk iktisabındaki matrah esas alınarak tadilat sonrası kayıt ve tescil tarihinde yeni taşıt için geçerli olan orana göre hesaplanan vergiden indirilmesi mümkündür.

İlk iktisap tarihinden itibaren beş yıl içinde söz konusu dönüştürme işlemi yapılmakla birlikte, kayıt ve tescilin bu süreden sonra yapılması, yukarıda belirtilen yönde işlem tesisine engel teşkil etmez.

Ayrıca, tadilat sonrası taşıtın kayıt ve tescil tarihinde geçerli vergi oranının, tadilata tabi tutulan taşıtın ilk iktisabında geçerli olan vergi oranından düşük veya bu orana eşit olması halinde de ilave ÖTV beyanı ve ödemesi aranmaz. Örneğin, 2010 yılında %10 ÖTV ödenmek suretiyle ilk iktisabı yapılan kapalı kasa kamyonetin, 2013 yılında 87.02 tarife pozisyonundaki sürücü dâhil (13) kişilik minibüse dönüştürülmesinde, minibüsün ÖTV oranının %9 olması nedeni ile bu dönüşümden dolayı ilave ÖTV ödenmez.

İstanbul Vergi Dairesi Başkanlığı'nın 30.10.2017 tarih 39044742-135-405603 sayılı Özelgesinde yapılan açıklamalar aşağıda yer almaktadır.

İlgide kayıtlı özelge talep formunuzun incelenmesinden, Firmanız tarafından yürütülen proje kapsamında, piyasadan satın alınan 87.02 ve 87.04 tarife pozisyonlarında sınıflandırılan ikinci el (kayıt ve tescilli) araçların belirli işlemlerden geçirilerek karavan haline getirileceği, piyasadan temin edilecek araçların genellikle beş yaşından büyük olduğu ve söz konusu dönüşüm sonrası araçların (karavanların) 87.03 tarife pozisyonunda sınıflandırıldığından bahisle, bahse konu araçların (karavanların) Firmanız tarafından tesliminde uygulanacak KDV oranı ile fabrika çıkışı kapalı kasa ve panelvan olarak imal edilmiş söz konusu ikinci el araçların motorlu karavana dönüştürülmesi sonrasında yeni aracın tesliminde ilave ÖTV hesaplanıp hesaplanmayacağı hususlarında uygulamaya esas olmak üzere Başkanlığımız görüşünün talep edildiği anlaşılmaktadır.

1- 4760 sayılı Özel Tüketim Vergisi Kanunu Uygulaması:

Özel Tüketim Vergisi Kanununun (1/1-b) maddesi ile Kanuna ekli (II) sayılı listedeki mallardan kayıt ve tescile tabi olanların ilk iktisabı bir defaya mahsus olmak üzere ÖTV'ye tabi tutulmuş olup, Kanunun (2/1) maddesinde "ilk iktisap" ifadesi, (II) sayılı listedeki mallardan Türkiye'de kayıt ve tescil edilmemiş olanların kullanılmak üzere ithali, müzayede yoluyla veya kayıt ve tescil edilmiş olsa dahi Tüketicinin Korunması Hakkında Kanun hükümlerine göre iade edilenler de dahil motorlu araç ticareti yapanlardan iktisabı, motorlu araç ticareti yapanlar tarafından kullanılmaya başlanması, aktive alınması veya adlarına kayıt ve tescil ettirilmesi; "motorlu araç ticareti yapanlar" ifadesi ise (II) sayılı listedeki mallardan kayıt ve tescile tâbi olanları imal, inşa veya ithal edenler, fabrika, ana bayi, bölge bayii, bayi, yetkili satıcı ve acenteler ile Maliye Bakanlığınca bu nitelikte oldukları tespit edilenler olarak tanımlanmıştır.

Ayrıca, aynı Kanunun (4/1-b) maddesinde verginin mükellefinin, (II) sayılı listedeki mallardan kayıt ve tescile tâbi olanlar için motorlu araç ticareti yapanlar, kullanmak üzere ithal edenler veya müzayede yoluyla satışını gerçekleştirenler olduğu; (11/3) maddesinde, (II) sayılı listedeki mallar için verginin matrahının, bunların teslimi, ilk iktisabı ve ithalinde, hesaplanacak özel tüketim vergisi hariç, katma değer vergisi matrahını oluşturan unsurlardan teşekkül edeceği; (12/1) maddesinde de Kanuna ekli listelerde yer alan mallardan karşılarında belirtilen tutar ve/veya oranlarda özel tüketim vergisi alınacağı hükme bağlanmıştır.

Öte yandan, mezkûr Kanunun (15/2-b) maddesinde, Kanuna ekli (II) sayılı listedeki mallardan kayıt ve tescile tâbi olanların, ilk iktisap tarihinden itibaren beş yıl içinde 87.02 (Otobüs ve midibüs hariç), 87.03 veya 87.04 ("Diğerleri" grubu hariç) tarife pozisyonlarında yer alan mallara dönüştürülmesi halinde, daha önce ödenen vergi mahsup edilmek suretiyle bu malların ilk iktisabındaki matrah esas alınarak değişiklik uyarınca adına kayıt ve tescil işlemi yapılandıran, değişikliğin kayıt ve tescili tarihinde dönüştürülen mallar için geçerli olan oran üzerinden, bu tarihte ÖTV alınacağı hüküm altına alınmış olup, bu düzenlemenin uygulamasına ilişkin olarak Özel Tüketim Vergisi (II) Sayılı Liste Uygulama Genel Tebliğinin (IV/G-2) bölümünde;

- (II) sayılı listedeki taşıtlardan kayıt ve tescile tabi olanların, kayıt ve tescilden sonra, taşıtların ilk iktisap tarihinden itibaren beş yıllık süre geçmeden, (II) sayılı listedeki; 87.02 (Otobüs ve midibüs hariç), 87.03, 87.04 ("Diğerleri" grubu hariç) tarife pozisyonu sıralarında yer alan taşıtlara dönüştürülmesi halinde, değişiklik uyarınca adına kayıt ve tescil işlemi yapılacak olan kişi veya kuruluşlar tarafından, kayıt ve tescil işleminden önce, bu işlemin yapılacağı yerde tek vergi dairesi varsa bu vergi dairesine, birden fazla vergi dairesi varsa motorlu taşıtlar vergisi ile yetkili vergi dairesine, örneği Gelir İdaresi Başkanlığının web adresindeki "Formlar ve Yayınlar/Beyanname Örnek Formları" bölümünde yer alan (2A) numaralı ÖTV Beyannamesinin kâğıt ortamında düzenlenerek verileceği,

- Bu uygulama kapsamında yapılacak beyanda, ilk iktisapta ödenen verginin, tadilata tabi tutulan taşıtın ilk iktisabındaki matrah esas alınarak tadilat sonrası kayıt ve tescil tarihinde yeni taşıt için geçerli olan orana göre hesaplanan vergiden indirilmesinin mümkün olduğu,

- İlk iktisap tarihinden itibaren beş yıl içinde söz konusu dönüştürme işlemi yapılmakla birlikte, kayıt ve tescilin bu süreden sonra yapılmasının, yukarıda belirtilen yönde işlem tesisine engel teşkil etmeyeceği

belirtilmiştir.

Diğer taraftan, Türk Gümrük Tarife Cetvelinin 87.03 tarife pozisyonunda sınıflandırılan "motorlu karavanlar" yazımız tarihi itibarıyla, Kanuna ekli (II) sayılı listenin aynı tarife pozisyonu sırasının "- Diğerleri" alt kategorisi kapsamında ÖTV'ye tabi bulunmaktadır.

6

Buna göre, başvurunuzda piyasadan satın alınarak tadilata/ek imalata tabi tutulacağı belirtilen kayıt ve tescilli araçların;

- İlk iktisap tarihlerinden itibaren 5 yıl içinde "motorlu karavan"a dönüştürülmesi halinde, dönüşüme konu kapalı kasa ve panelvan türü aracın ilk iktisap bedeli üzerinden "motorlu karavan"ın kayıt ve tescili tarihinde "motorlu karavan" için geçerli olan ÖTV oranına göre hesaplanacak ÖTV'den, daha önce kapalı kasa ve panelvan türü aracın ilk iktisabında ödenen ÖTV mahsup edilerek tespit edilecek tutar, kayıt ve tescilden önce adına kayıt ve tescil yapılacak kişi veya kuruluş tarafından beyan edilip ödenecektir.

- İlk iktisap tarihlerinden itibaren 5 yıl geçtikten sonra "motorlu karavan"a dönüştürülerek kayıt ve tescilinde ise ilave ÖTV beyanı ve ödemesi aranmayacaktır.

2- 3065 sayılı Katma Değer Vergisi Kanunu Uygulaması:

3065 sayılı KDV Kanununun, 24/b maddesinde, ambalaj giderleri, sigorta, komisyon ve benzeri gider karşılıkları ile vergi, resim, harç, pay, fon karşılığı gibi unsurların KDV matrahına dahil olacağı, 30/b maddesinde ise faaliyetleri kısmen veya tamamen binek otomobillerin kiralanması veya çeşitli şekillerde işletilmesi olanların bu amaçla kullandıkları hariç olmak üzere işletmelere ait binek otomobillerin alış vesikalarında gösterilen katma değer vergisinin indirilemeyeceği, hüküm altına alınmıştır.

KDV oranları, 3065 sayılı KDV Kanununun 28 inci maddesinin Bakanlar Kuruluna verdiği yetkiye dayanılarak yayımlanan 2007/13033 sayılı Bakanlar Kurulu Kararnamesi (BKK) ile, BKK eki (I) sayılı

listede yer alan teslim ve hizmetler için %1, (II) sayılı listede yer alan teslim ve hizmetler için %8, bu listelerde yer almayan vergiye tabi işlemler için ise %18 olarak tespit edilmiştir.

2007/13033 sayılı BKK'nın 1 inci maddesinin (5) no.lu ayrımında, (I) sayılı listenin 9 uncu sırasında yer alan "kullanılmış" deyiminin 4760 sayılı Özel Tüketim Vergisi Kanununa göre ÖTV'ye tabi olmayan taşıtları ifade ettiği belirtilmiştir.

2007/13033 sayılı BKK eki I sayılı listenin 9 uncu sırasında, "Türk Gümrük Tarife Cetvelinin 8701.90.50.00.00 Kullanılmış olanlar ile 87.03 pozisyonundaki binek otomobilleri ve esas itibarıyla insan taşımak üzere imal edilmiş diğer motorlu taşıtlar (87.02 pozisyonuna girenler hariç) (steysin vagonlar ve yarış arabaları dahil). [(Yalnız binek otomobilleri, steysin vagonlar, yarış arabaları, arazi taşıtları, jipler, vb., motorlu karavanlar, elektrik, gaz, güneş enerjili vb. motorlu taşıtlar, "8703.10.11.00.00 özellikle kar üzerinde hareket etmek için dizayn edilmiş sıkıştırma ateşlemeli içten yanmalı pistonlu motorlu olanlar (dizel veya yarı dizel) veya kıvılcım ateşlemeli içten yanmalı pistonlu motorlu taşıtlar", "8703.10.18.00.00 diğerleri"] [Ambulanslar, mahkum taşımaya mahsus arabalar, para arabaları, cenaze arabaları, itfaiye öncü arabaları gibi özel amaçla yapılmış motorlu taşıtlar hariç.] (Katma Değer Vergisi Kanununun 30/b maddesine göre binek otomobillerinin alımında yüklenilen katma değer vergisini indirim hakkı bulunan mükelleflerin, bu araçları tesliminde bu Kararın 1 inci maddesinin (a) bendinde öngörülen vergi oranı uygulanır.), ifadesi yer almaktadır.

Buna göre, 87.04 ve 87.02 tarife pozisyonunda yer alan ikinci el araçların piyasadan satın alınarak, ilk iktisap tarihinden itibaren 5 yıl içinde 87.03 tarife pozisyonunda yer alan motorlu karavana dönüştürülmesi halinde, dönüşüme konu kapalı kasa ve panelvan türü aracın ilk iktisap bedeli üzerinden motorlu karavanın kayıt ve tescil tarihinde motorlu karavan için geçerli olan ÖTV oranına göre hesaplanacak ÖTV'den, daha önce kapalı kasa ve panelvan türü aracın ilk iktisabında ödenen ÖTV mahsup edilerek tespit edilecek tutarın %18 oranında hesaplanan KDV, tadilat sonrası adına kayıt ve tescil yapılacak kişi veya kuruluş tarafından 2 No.lu KDV Beyannamesi ile beyan edilerek ödenecektir. 87.04 ve 87.02 tarife pozisyon numaralı ikinci el araçların piyasadan alımında KDV ödenmiş olması halinde ödenen KDV ile fark ÖTV tutarı üzerinden hesaplanan KDV'nin 3065 sayılı KDV Kanununun 30/b maddesine göre indirim yapılması mümkün bulunmamaktadır. Daha önce indirim hesaplarına alınan tutarların da "İlave Edilecek KDV" satırında beyan edilmesi gerekmektedir.

Söz konusu araçların 2007/13033 sayılı BKK eki I sayılı listenin 9 uncu sırası kapsamında yer alan motorlu karavana dönüştürüldükten sonra KDV'nin konusuna girecek şekilde satışında %1 oranında KDV uygulanacaktır.

1-Gelir İdaresinin Görüşüne Göre ÖTV Yönünden Yapılacak İşlemler

Yukarıda yer alan gerek ÖTV Kanununun 15/2-b maddesindeki hükümden ve gerekse Özel Tüketim Vergisi (II) Sayılı Liste Uygulama Genel Tebliği'nin IV.Ğ.2 numaralı bölümü ile İstanbul Vergi Dairesi Başkanlığı'nın 30.10.2017 tarih 39044742-135-405603 sayılı Özelgesindeki açıklamalardan anlaşılacağı üzere;

-Düşük ÖTV'ye tabi bir aracın, **ilk iktisabından itibaren beş yıl içerisinde**, yüksek ÖTV'ye tabi bir araca dönüştürülmesi durumunda, **bu dönüşümü yapan kişinin**, dönüşüme ilişkin tescil işlemini yapmadan önce işlemin yapılacağı yerde tek vergi dairesi varsa bu vergi dairesine, birden fazla vergi dairesi varsa motorlu taşıtlar vergisi ile yetkili vergi dairesine, örneği Gelir İdaresi Başkanlığının web adresindeki "Formlar ve Yayınlar/Beyanname Örnek Formları" bölümünde yer alan (2A) numaralı ÖTV Beyannamesinin kâğıt ortamında düzenlenerek vereceği,



- Bu uygulama kapsamında yapılacak beyanda, **ilk iktisapta ödenen verginin**, tadilata tabi tutulan taşıtın **ilk iktisabındaki matrah esas alınarak tadilat sonrası kayıt ve tescil tarihinde yeni taşıt için geçerli olan orana göre** hesaplanan vergiden indirilmesinin mümkün olduğu,

- İlk iktisap tarihinden itibaren beş yıl içinde söz konusu dönüştürme işlemi yapılmakla birlikte, kayıt ve tescilin bu süreden sonra yapılmasının, yukarıda belirtilen yönde işlem tesisine engel teşkil etmeyeceği

belirtilmiştir.

Dolayısıyla, sorumuzda yer alan örnek olayda, dönüşüm işlemi ilk iktisap tarihi olan 5 Mayıs 2022 tarihinden itibaren 5 yıl içerisinde gerçekleştirildiğinden, dönüşümü gerçekleştiren Toprak Ltd. Şti.'nin dönüşüme ilişkin tescil işlemini gerçekleştirmeden önce (2A) numaralı ÖTV Beyannamesini doldurarak vergi dairesine başvurması gerekmektedir. Bu uygulama kapsamında yapılacak beyanda, taşıtın ilk iktisabındaki matrah esas alınacak, bu matraha tadilat sonrası kayıt ve tescil tarihinde yeni taşıt için geçerli olan oran uygulanarak hesaplanacak ÖTV tutarından, ilk iktisapta ödenen ÖTV tutarı mahsup edilecektir.

Bu açıklamalar doğrultusunda, (2A) numaralı ÖTV Beyannamesi ile yapılacak beyan aşağıdaki şekilde olmalıdır.

ÖTV Matrahı (İlk İktisaptaki matrah)	1.000.000 TL
ÖTV Oranı (Dönüşümden sonra aracın tabi olduğu oran)	%220
Hesaplanan ÖTV	2.200.000 TL
Mahsup Edilecek ÖTV (İlk İktisapta Ödenen ÖTV)	40.000 TL
Ödenecek ÖTV	2.160.000 TL

8

2- Gelir İdaresinin Görüşüne Göre KDV Yönünden Yapılacak İşlemler

İstanbul Vergi Dairesi Başkanlığı'nın 30.10.2017 tarih 39044742-135-405603 sayılı Özelgesinde yapılan açıklamalara göre, (2A) numaralı ÖTV Beyannamesi ile yapılacak beyandaki Ödenecek ÖTV tutarı üzerinden hesaplanacak KDV'nin, dönüşümü gerçekleştiren Toprak Ltd. Şti. tarafından 2 numaralı KDV beyannamesi ile beyan edilip ödenmesi gerekmektedir.

Toprak Ltd. Şti.'nin Eylül/2025 dönemine ilişkin olarak vereceği 2 numaralı KDV beyannamesi aşağıdaki şekilde olacaktır.

KDV Matrahı (2A numaralı ÖTV Beyannamesindeki Ödenecek ÖTV)	2.160.000 TL
KDV Oranı	%20
Ödenecek KDV	432.000 TL

Cevap-2: (20 Puan)

a) (10 Puan)

a1) (5 Puan)

a2) (5 Puan)

Katma Değer Vergisi Genel Uygulama Tebliğinin I/B-9'uncu bölümünde yapılan açıklamalar aşağıda yer almaktadır.

9. Yurt Dışına Düzenlenen Turlar

Türkiye’de yerleşik seyahat acentelerince organize edilerek yurt dışına düzenlenen turlara katılanlara, yurt dışında verilen yeme-içme, konaklama, ulaştırma, rehberlik, gezi, sağlık vb. hizmetler yurt dışında verildiğinden ve yolcular bu hizmetlerden yurt dışında yararlandığından, bu hizmetler Türkiye’de ayrıca KDV’ye tabi tutulmaz. Ancak, tur organizasyonuna katılanlara yurt içinde verilen hizmetler KDV’ye tabidir.

Bu nedenle tur faaliyetiyle ilgili olarak yurt dışından satın alınan hizmet bedellerinin 213 sayılı Vergi Usul Kanunu çerçevesinde belgelenmesi koşuluyla, bu hizmetlere ait masraf ve belgelerde gösterilen tutarlara KDV uygulanmaz.

Seyahat acentesi tarafından müşterilere kesilecek faturada hizmet karşılığını teşkil eden tüm bedel gösterilir. Ancak, KDV yurt dışında verilen hizmet bedelleri düşüldükten sonra kalan tutar üzerinden hesaplanır.

Diğer taraftan, yurt dışına yapılan yolcu taşımacılığına ait bedelin ayrıca fatura edilmesi veya kesilecek faturada taşımacılık karşılığını teşkil eden bedelin ayrıca gösterilmiş olması halinde, bu bedel 3065 sayılı Kanunun 14 üncü maddesi uyarınca KDV’den istisnadır.

Örnek: (A) seyahat acentesinin Nisan/2013 döneminde düzenlediği tur faaliyetleri nedeniyle elde ettiği bedellerin toplamı 50.000 TL’dir. Firmanın bu seyahat sırasında müşterileri için yurt dışından satın aldığı konaklama, yeme-içme, rehberlik gibi hizmetlere ait giderler 213 sayılı Vergi Usul Kanununa uygun belgelerle tevsik edilmiştir. Bu tür giderler toplamı 15.000 TL, taşımacılığa ait bilet bedelleri toplamı ise 20.000 TL’dir. Bu işlemde,

$15.000 + 20.000 = 35.000$ TL KDV’ye tabi tutulmaz.

$50.000 - 35.000 = 15.000$ TL üzerinden ise KDV hesaplanır.

Ancak bu şekilde işlem yapılabilmesi için firmanın müşterilerine keseceği faturalarda; yurt dışında yapılan masraf tutarını ve taşımacılık bedelini ayrı ayrı göstermesi, kalan bedel üzerinden vergi hesaplaması gerekir.

Geziyorum A.Ş. söz konusu turu

10 kişiye 40.000 TL’den satmış, $(40.000 \text{ TL} \times 10 \text{ kişi}) = 400.000 \text{ TL}$,

30 kişiye 50.000 TL’den satmış, $(50.000 \text{ TL} \times 30 \text{ kişi}) = 1.500.000 \text{ TL}$,

Toplam $(400.000 \text{ TL} + 1.500.000 \text{ TL}) = 1.900.000 \text{ TL}$ hasılat elde etmiştir.

Geziyorum A.Ş.’nin Barselona’daki konaklama, otobüs ve rehberlik hizmetleri için ödediği ve tevsik ettiği toplam tutar 800.000 TL olduğundan kişi başına düşen konaklama, otobüs ve rehberlik hizmeti gideri $(800.000 \text{ TL} / 40 \text{ kişi}) = 20.000 \text{ TL}$ ’dir.

Geziyorum A.Ş.’nin bu gezi için yapmış olduğu Uçak Bileti Gideri 1.000.000 TL olduğundan kişi başına düşen Uçak Bileti Gideri $(1.000.000 \text{ TL} / 40 \text{ kişi}) = 25.000 \text{ TL}$ ’dir.



TÜRMÖB

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

Geziyorum A.Ş.'nin Uçak bileti ile Barselona'da yaptığı giderlerin kişi başına düşen tutarı (20.000 TL + 25.000 TL) = 45.000 TL'dir.

Katma Değer Vergisi Genel Uygulama Tebliğinin I/B-9'uncu bölümünde yapılan açıklamalara göre, yurt dışına yapılan yolcu taşımacılığına ait bedelin ayrıca fatura edilmesi veya kesilecek faturada taşımacılık karşılığını teşkil eden bedelin ayrıca gösterilmiş olması halinde, bu bedel 3065 sayılı Kanunun 14 üncü maddesi uyarınca KDV'den istisna olduğundan, kişi başı uçak bileti tutarı olan 25.000 TL, KDV Kanununun 14'üncü maddesi hükmü uyarınca istisna olacak ve üzerinden KDV hesaplanmayacaktır.

Yine aynı bölümde yapılan açıklamalara göre, Türkiye'de yerleşik seyahat acentelerince organize edilerek yurt dışına düzenlenen turlara katılanlara, yurt dışında verilen yeme-içme, konaklama, ulaştırma, rehberlik, gezi, sağlık vb. hizmetler yurt dışında verildiğinden ve yolcular bu hizmetlerden yurt dışında yararlandığından, bu hizmetler Türkiye'de ayrıca KDV'ye tabi tutulmayacağından, kişi başı konaklama, otobüs ve rehberlik hizmeti gideri olan 20.000 TL üzerinden KDV hesaplanmayacaktır.

Dolayısıyla Geziyorum A.Ş.'nin 213 sayılı Vergi Usul Kanununa uygun belgelerle tevsik ettiği ve kişi başı (20.000 TL + 25.000 TL) 45.000 TL olan tutara KDV hesaplaması söz konusu değildir.

Geziyorum A.Ş. tebliğde yapılan açıklamalara göre, 45.000 TL'nin üzerinde tahsil ettiği tutarlara KDV hesaplamak zorundadır. Buna göre, söz konusu turu,

-40.000 TL'den satın alan ilk 10 müşteriden biri olan Ahmet Bey'e düzenlenecek faturanın toplam tutarı 40.000 TL olacak ve herhangi bir KDV hesaplanmayacaktır.

-50.000 TL'den satın alan 30 müşteriden biri olan Ayşe Hanım'a düzenlenecek faturada 45.000 TL üzerinden KDV hesaplanmayacak, 5.000 TL üzerinden (5.000 TL x %20) = 1.000 TL KDV hesaplanacak, böylece Ayşe Hanıma düzenlenecek faturadaki toplam tutar 51.000 TL olacaktır.

Tebliğde verilen örnekte konaklama, yeme-içme, rehberlik gibi hizmetlere ait giderler ile uçak bileti dışında kalan "15.000 TL üzerinden KDV hesaplanacaktır." denildiği için Ayşe Hanıma düzenlenecek faturada 5.000 TL üzerinden, KDV hesaplanması gerekmektedir.

Soruda belirtildiği üzere, Geziyorum A.Ş. seyahat acentesi üzerinden kurulan örneğin Katma Değer Vergisi Genel Uygulama Tebliğinin I/B-9'uncu bölümünde yapılan açıklamalar doğrultusunda cevaplanması istenmektedir.

Tebliğin ilgili bölümünde yapılan açıklamalar değerlendirildiğinde, Gelir İdaresinin, yurtdışı turlar dolayısıyla elde edilen hasılatın tevsik edilen giderlerin düşülmesi sonucu kalan tutar üzerinden KDV hesaplanmasını istediği sonucuna varılmaktadır. Bu nedenle, yurtdışı turlar dolayısıyla elde edilen hasılatın tevsik edilen giderlerin düşülmesi sonucu kalan tutar üzerinden KDV hesaplanmasını esas alan her cevap puanlama sırasında doğru kabul edilmiştir.

Tebliğde yer alan "15.000 TL üzerinden KDV hesaplanacaktır." ifadesi nedeniyle yurtdışı turlar dolayısıyla elde edilen hasılatın tevsik edilen giderlerin düşülmesi sonucu kalan tutar üzerinden KDV hesaplanması gerekmektedir. Ancak bu hesaplamayı iç iskonto şeklinde yapan cevaplar da doğru kabul edilmiştir.

10



b) (2 Puan)

Katma Değer Vergisi Kanunu'nun "İşlemlerin Türkiye'de Yapılması" başlıklı 6. Maddesi hükmü aşağıdaki gibidir.

İşlemlerin Türkiye'de yapılması:

- a) Malların teslim anında Türkiye'de bulunmasını,
- b) Hizmetin Türkiye'de yapılmasını veya hizmetten Türkiye'de faydalanılmasını ifade eder.

c) (2 Puan)

Katma Değer Vergisi Kanunu'nun "Teslim ve Hizmet İşlemlerinde Matrah" başlıklı 20. Maddesinin 1 ve 2. fıkraları aşağıdaki gibidir.

- 1-) Teslim ve hizmet işlemlerinde matrah, bu işlemlerin karşılığını teşkil eden bedeldir.
- 2-) Bedel deyimi, malı teslim alan veya kendisine hizmet yapılan veyahut bunlar adına hareket edenlerden bu işlemler karşılığında her ne suretle olursa olsun alınan veya bunlarca borçlanılan para, mal ve diğer suretlerde sağlanan ve para ile temsil edilebilen menfaat, hizmet ve değerler toplamını ifade eder.

d) (6 Puan)

Katma Değer Vergisi Genel Uygulama Tebliğinin II/C-1.1. bölümünde yapılan açıklamalara göre, Katma Değer Vergisi Kanununun 14/1'inci maddesinin verdiği yetkiye istinaden, Türkiye ile yabancı ülkeler arasındaki hava yolu ile yapılan yolcu taşıma işlemlerinden aşağıda yazılı olanlar istisna kapsamına alınmıştır.

- Yabancı bir ülkede başlayıp Türkiye'den geçerek yabancı bir ülkede sona eren,
 - Yabancı bir ülkede başlayıp Türkiye'de sona eren,
 - Türkiye'de başlayıp yabancı bir ülkede sona eren,
- taşıma işleri

Cevap-3: (15 Puan)

Katma Değer Vergisi Genel Uygulama Tebliğinin I/B-6. bölümünde yapılan açıklamalar aşağıda yer almaktadır.

6. Müzayede Mahallinde Yapılan Satışlar

6.1. Genel Olarak

3065 sayılı Kanunun (1/3-d) maddesine göre, cebri icra, izale-i şüyu, ipoteğin paraya çevrilmesi, tasfiye gibi nedenlerle yapılan açık artırma, pazarlık ve diğer şekillerdeki satışlar da dahil olmak üzere, müzayede mahallerinde yapılan her türlü satışlar KDV'ye tabidir. Kanunun istisna ve vergi oranlarına ilişkin hükümleri bu satışlar için de geçerlidir.

Bu satışlarda vergiyi doğuran olay, satışın yapıldığı tarihte vuku bulmaktadır. Verginin mükellefi 3065 sayılı Kanunun (8/ç) maddesine göre, 7 satışları düzenleyen özel veya resmi kişi ve/veya kuruluşlar olup, 3065 sayılı Kanunun (23/d) maddesi hükmüne göre, satılan malın kesin satış bedeli KDV'nin

matrahıdır. Ancak izale-i şüyu çerçevesinde yapılan satışlarda alıcının hissedarlardan biri olması halinde hissesi, bu hisse için mülkiyet devri söz konusu olmadığından matrahtan indirilir.

Bu satışlarda giderler dolayısıyla ödenen vergiler, malların kesin satış bedeli üzerinden hesaplanan vergiden indirilemez, ancak müzayedeyi düzenleyen komisyonu üzerinden hesaplanan KDV'den indirilebilir. Bir komisyon söz konusu değilse, yüklenilen vergiler gider veya maliyet olarak dikkate alınır.

Bu satışlarla ilgili beyan ve ödeme mükellefiyeti genel esaslara göre yerine getirilir. Başka faaliyetleri dolayısıyla sürekli beyanname vermek zorunda olmayan resmi kuruluşlar (icra daireleri hariç) tarafından bu şekilde tahsil edilen KDV, yetki alanı içerisinde bulunan vergi dairelerine en geç 7 (yedi) gün içinde ödenir. Ancak tahsilât tutarının 50.000TL'yi aşması halinde, bu süre beklenilmeksizin ertesi gün mesai bitimine kadar ödenmesi zorunludur.

Müzayede suretiyle yapılan satışlarda esas olan organizasyonun düzenlenmesi olup, müzayedeye katılan sayısının birden fazla kişi olmaması, işlemin mahiyetini değiştirmez.

6.2. İcra Dairelerinde Yapılan Satışlar

3065 sayılı Kanunun 40 ıncı maddesi ile Kanunun (17/1) inci maddesinde sayılan kurum ve kuruluşlara;

- Sadece vergiye tabi işlemlerinin bulunduğu dönemler için beyanname verdirme,
- Beyanname yerine kaim olmak üzere işleme esas belgeleri kabul etme,
- Bu mükelleflere ait verginin beyan ve ödeme zamanı ile tahsiline ilişkin usul ve esasları belirleme, konusunda Bakanlığımıza yetki verilmiştir.

Söz konusu yetki çerçevesinde, 3065 sayılı Kanunun (1/3-d) maddesi uyarınca müzayede yoluyla satış yapan icra dairelerinin bu satışlarıyla ilgili KDV'nin beyan ve ödenmesi ile ilgili işlemlerini aşağıdaki şekilde yürütmeleri uygun görülmüştür.

12

6.2.1. Verginin Mükellefi

İcra yoluyla yapılan satışlarda verginin mükellefi, 3065 sayılı Kanunun (8/ç) maddesine göre,8 satışı gerçekleştiren icra daireleridir.

6.2.2. Verginin Beyanı ve Ödenmesi

İcra dairelerince müzayede mahallinde yapılan satışlar nedeniyle hesaplanan KDV, ilgili mevzuatı uyarınca en geç bedelin tahsil edildiği günü izleyen günün mesai saati bitimine kadar vergi dairesine beyan edilip aynı süre içinde ödenir.

Satışa ait KDV'nin bu süre içinde beyan edilerek ödenmemesi halinde, teslim gerçekleştirilmez.

Bu işlem sırasında her bir satışa ait bilgileri içeren ve bu Tebliğ ekinde örneği yer alan (EK:1) 5 No.lu KDV Beyannamesi kullanılır. Bu beyanname, satışı gerçekleştiren icra dairesi yetkilisi tarafından imza, tarih ve mühür kullanılmak suretiyle onaylanır. Her bir satışa ait KDV'nin tahakkukuna esas olmak üzere düzenlenen bu belgenin bir örneği ile vergi dairesi makbuzu, mükellef tarafından 213 sayılı Vergi Usul Kanununun muhafaza ve ibraz hükümleri çerçevesinde saklanır.

6.2.3. Aylık Bildirim

İcra dairelerince bir ay içinde yapılan satışlarla ilgili olarak vergi dairesine beyan edilerek ödenen KDV'ye ait bilgiler, ertesi ayın sonuna kadar, örneği bu Tebliğ ekinde yer alan (EK:2) bildirim ile vergi dairesine ayrıca bildirilir. Bu bildirim, satışın olmadığı dönemlerde de vergi dairesine verilir. Bildirimin vergi dairesine verilmemesi halinde, 213 sayılı Vergi Usul Kanununun (352/II-7)nci maddesine göre usulsüzlük cezası uygulanır.

Beyanname ve bildirim, mükellefler tarafından bu Tebliğin ekinde yer alan örneklerle göre çoğaltılıp kullanılabilir.

6.3. İşlemin Gerçekleşmemesi

Müzayede mahallinde yapılan satışlarda, satışın herhangi bir sebeple gerçekleşmemesi halinde vergi tahakkuk ettirilmaz, tahakkuk ettirilen vergi terkin edilir. Buna göre, müzayede suretiyle yapılan satışlarda herhangi bir nedenle malların alıcıya tesliminin gerçekleşmemesi halinde vergiyi doğuran olay meydana gelmez.

Bu durumda teslimi gerçekleşmeyen mallar için KDV'nin ödenmiş olması halinde, bu vergi tahakkuktan terkin edilerek, alıcıya ödenmek üzere satışı yapan kurum veya kuruluşa iade edilir.

Tebliğde yer alan açıklamalar tasnif edildiğinde aşağıdaki konularla ilgili açıklamalar yapıldığı görülmektedir.

- 1-) Vergiyi doğuran olay
- 2-) Mükellef
- 3-) Matrah
- 4-) İzaleyi şüyu davalarına ilişkin açıklama
- 5-) İndirime ilişkin açıklama
- 6-) Beyan ve ödemenin nasıl yapılacağı
- 7-) İcra Daireleri hariç resmi kurumların tahsil ettikleri KDV'yi ne yapacağı
- 8-) İcra Dairelerinde yapılan satışlarda mükellefin kim olduğu
- 9-) İcra Dairelerinin ne zaman beyan edip ödeyeceği
- 10-) KDV ödenmez ise ne yapılacağı
- 11-) İcra Dairelerinin hangi beyannameyi kullanacağı
- 12-) Aylık bildirimin ne olduğu
- 13-) Satışın gerçekleşmemesi durumu

Puanlama yapılırken verilen ilk cevaba 3 puan sonraki her cevaba 2 puan verilmiştir. Dolayısıyla Tebliğde yer alan açıklamalardan 7 adedini yazan aday tam puan (15 puan) almıştır.

Cevap-4: (15 Puan)

4760 sayılı Özel Tüketim Vergisi (ÖTV) Kanunu'nun "Vergiyi Doğuran Olay" başlıklı 3. Maddesi aşağıdaki gibidir.

Vergiyi doğuran olay;

- a) Mal teslimi veya ilk iktisap hallerinde malın teslimi veya ilk iktisabı,
 - b) Malın tesliminden önce fatura veya benzeri belgeler verilmesi hallerinde, bu belgelerde gösterilen miktarla sınırlı olmak üzere fatura veya benzeri belgelerin düzenlenmesi,
 - c) Kısım kısım mal teslim edilmesi mutad olan veya bu hususlarda mutabık kalınan hallerde, her bir kısmın teslimi,
 - d) Komisyoncular vasıtasıyla veya konsinyasyon suretiyle yapılan (7316 sayılı kanunun 8 inci maddesiyle değişen ibare; Yürürlük: 22.04.2021) satışlarda, (I), (II) ve (IV) sayılı listelerdeki malların alıcıya, (III) sayılı listedeki malların komisyoncuya veya konsinyi işletmeye teslimi (*),
 - e) İthalatta, 4458 sayılı Gümrük Kanununa göre gümrük yükümlülüğünün doğması, ithalat vergilerine tâbi olmayan işlemlerde ise gümrük beyannamesinin tescilidir.
- (5479 sayılı Kanunun 8' inci maddesiyle eklenen fıkra Yürürlük; 08.04.2006) Bu Kanuna ekli (I) sayılı listede yer alan malların 4926 sayılı Kaçakçılıkla Mücadele Kanunu uyarınca el konulan veya

4458 sayılı Gümrük Kanunu uyarınca tasfiyelik hale gelenlerinden Enerji Piyasası Düzenleme Kurumu tarafından belirlenen zorunlu standartlara uymayanlarının rafinerilere teslim edilmesi halinde vergiyi doğuran olay, bu malların rafineriler tarafından tesliminde gerçekleşir ve verginin mükellefi bu teslimi gerçekleştirenlerdir.

ÖTV (I) Sayılı Liste Uygulama Genel Tebliğinin “C Vergiyi Doğuran Olay” başlıklı bölümünde aşağıdaki açıklamalar yer almaktadır.

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

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

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

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

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

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

(I) sayılı listede yer alan malların 21/3/2007 tarihli ve 5607 sayılı Kaçakçılıkla Mücadele Kanunu uyarınca el konulan veya Gümrük Kanunu uyarınca tasfiyelik hale gelenlerinden Enerji Piyasası Düzenleme Kurumu (EPDK) tarafından belirlenen zorunlu standartlara uymayanlarının rafinerilere teslim edilmesi halinde vergiyi doğuran olay, bu malların rafineriler tarafından tesliminde gerçekleşir. Diğer taraftan Özel Tüketim Vergisi Kanununa ekli (I) sayılı listede yer alan mallar için miktar üzerinden maktu vergi uygulandığından, bu malların promosyon, eşantiyon ve numune olarak tesliminde vergiyi doğuran olay gerçekleşir.

Tebliğde yer alan açıklamalar tasnif edildiğinde aşağıdaki konularla ilgili açıklamalar yapıldığı görülmektedir.

- 1-) I sayılı listedeki malların imal veya ithal edilmesi durumunda vergiyi doğuran olayın ne zaman gerçekleştiği
- 2-)Müzayede yoluyla satışta vergiyi doğuran olayın ne zaman gerçekleştiği
- 3-)Teslimden önce fatura düzenlenmesine ilişkin açıklama
- 4-)Kısım kısım mal teslimine ilişkin açıklama
- 5-)Komisyoncular vasıtasıyla veya konsinyasyon suretiyle yapılan satışlara ilişkin açıklama
- 6-)Bakanlar Kurulu Kararına ilişkin olarak yapılacak işlemlere ilişkin açıklama
- 7-)Kaçakçılıkla Mücadele Kanunu uyarınca el konulan veya Gümrük Kanunu uyarınca tasfiyelik hale gelen mallara ilişkin açıklama
- 8-)Promosyon, eşantiyon ve numunelere ilişkin açıklama



Puanlama yapılırken her cevaba 3 puan verilmiştir. Dolayısıyla Tebliğde yer alan açıklamalardan 5 adedini yazan aday tam puan (15 puan) almıştır.

Cevap-5: (15 Puan)

7194 sayılı Dijital Hizmet Vergisi Kanunu’nun “Vergilendirme Dönemi, Verginin Beyanı, Tarhı ve Ödenmesi” başlıklı 6. Maddesi hükmüne göre;

Dijital hizmet vergisinde vergilendirme dönemi, takvim yılının birer aylık dönemleridir. Ancak Hazine ve Maliye Bakanlığı, hizmet türlerine ve mükelleflerin faaliyet hacimlerine göre birer aylık vergilendirme dönemi yerine üçer aylık vergilendirme dönemi tespit etmeye yetkilidir. **(1 Puan)**

Mükellefler ve vergi kesintisi yapmakla sorumlu tutulanlar, dijital hizmet vergisi beyannamelerini, vergilendirme dönemini takip eden ayın sonuna kadar ilgili vergi dairesine vermekle yükümlüdürler. **(1 Puan)**

Dijital hizmet vergisi, katma değer vergisi mükellefiyeti bulunan hizmet sağlayıcıları için bu vergi bakımından bağlı bulundukları vergi dairesince, bulunmayanlar bakımından Hazine ve Maliye Bakanlığınca belirlenecek vergi dairesince tarh olunur. **(1 Puan)**

Dijital hizmet vergisi, mükellef veya vergi sorumlusu olan gerçek veya tüzel kişi adına tarh olunur. **(1 Puan)** Adi ortaklıklarda, verginin ödenmesinden müteselsilen sorumlu olmak üzere, ortaklardan herhangi biri adına tarhiyat yapılır. **(1 Puan)**

Beyanname vermek mecburiyetinde olan mükellefler ile vergi kesmekle sorumlu tutulanlar, bir vergilendirme dönemine ait dijital hizmet vergisini beyanname verme süresi içinde öderler. **(1 Puan)**

Dijital hizmet vergisi mükelleflerince ödenen dijital hizmet vergisi, bu mükellefler tarafından gelir ve kurumlar vergisine esas safi kazancın tespitinde gider olarak indirilebilir. **(1 Puan)**

b) (3 Puan)

7194 sayılı Dijital Hizmet Vergisi Kanunu’nun “Muafiyet ve İstisnalar” başlıklı 4. Maddesinin üçüncü fıkrası hükmüne göre; arka arkaya iki hesap dönemi boyunca birinci fıkradaki hadlerden herhangi birinin altında kalanların vergi muafiyeti, izleyen hesap döneminden itibaren tekrar başlar.

Bu hüküm doğrultusunda, Yaprak A.Ş.’nin muafiyet hükümlerinden yararlanabilmesi için iki hesap dönemi boyunca birinci fıkradaki hadlerin altında kalması gerekir. Dolayısıyla Yaprak A.Ş. 2025 ve 2026 hesap dönemlerinde birinci fıkradaki hadlerin altında kalırsa, 2027 hesap döneminden itibaren muafiyet hükümlerinden yararlanabilecek ve Dijital Hizmet Vergisi Beyanında bulunmayacaktır.

Bu durumda bir Yeminli Mali Müşavir olarak, Yaprak A.Ş.’nin 2025 ve 2026 hesap dönemlerinde de Dijital Hizmet Vergisi Beyannamesi vermesi gerektiği, 4’üncü maddesinin üçüncü fıkrasında belirtilen şartları taşıması durumunda 2027 hesap döneminden itibaren beyannameme vermemesi gerektiği söylenmelidir.



Cevap-6: (20 Puan)

a) (10 Puan)

7338 sayılı Veraset ve İntikal Vergisi Kanunu'nun 9'uncu maddesine göre, Veraset Tarihiyle vuku bulan intikallerde, beyanname verme süreleri aşağıdaki gibidir.

- a) Ölüm Türkiye'de vukubulmuş ise mükelleflerin Türkiye'de bulunmaları halinde ölüm tarihini takibeden dört ay içinde, mükelleflerin yabancı bir memlekette bulunmaları halinde ölüm tarihini takibeden altı ay içinde;
- b) Ölüm yabancı bir memlekette vukubulmuş ise mükelleflerin Türkiye'de bulunmaları halinde ölüm tarihini takibeden altı ay içinde, mükellefler müteveffanın bulunduğu memlekette oldukları takdirde ölüm tarihini takibeden dört ay içinde, mükellefler müteveffanın bulunduğu yerin dışında başka bir yabancı memlekette oldukları takdirde de ölüm tarihini takibeden sekiz ay içinde;
- c) Gaiplik halinde, gaiplik kararının ölüm siciline kaydolunduğu tarihi takibeden bir ay içinde.

Kanun hükmünde toplam 6 durumdan bahsedilmiş ve her durum için bir süre belirlenmiştir.

- 1. Ölüm Türkiye'de mükellefler Türkiye'de
- 2. Ölüm Türkiye'de mükellefler yabancı ülkede
- 3. Ölüm yabancı bir ülkede mükellefler Türkiye'de
- 4. Ölüm yabancı bir ülkede mükellefler aynı yabancı ülkede
- 5. Ölüm yabancı bir ülkede mükellefler farklı bir yabancı ülkede
- 6. Gaiplik halinde

Bu altı durumun her biri için 2 puan verilmiştir. Dolayısıyla 6 durumdan 5'ini yazan aday 10 tam Puan almıştır.

b) (10 Puan)

7338 sayılı Veraset ve İntikal Vergisi Kanunu'nun 21'inci maddesine göre, Gaibin Zuhuru durumunda yapılacak olan işlemler aşağıdaki gibidir.

a)Gaip mirasçının zuhuru: (5 Puan)

Gaip mirasçının zuhuru dolayısıyla evvelce tahakkuk eden Veraset ve İntikal Vergisinin tadili icabettiği takdirde zuhur eden mirasçının vereceği beyannameye veya vergi dairesince yapılacak idari tahkikata göre sabit olacak matrah üzerinden vergi düzeltilir.

b) Gaip murisin zuhuru (5 Puan)

Gaip muris zuhur ettiği takdirde nüfustaki ölüm kaybının terkinini müteakıp, evvelce alınmış olan vergiler talep üzerine mükellefe geri verilir.