



2022/3. Dönem Yeminli Mali Müşavirlik Sınavı
Harcama ve Servet Üzerinden Alınan Vergiler

4 Aralık 2022 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. Bu kurala aykırı davranışın adayların kağıtları değerlendirme dışı bırakılacaktır.
 - [3] **Bu sınav 4 sorudan oluşmaktadır.**

Sorular

Soru 1: 1- 3065 sayılı Katma Değer Vergisi (KDV) Kanunu ve KDV Genel Uygulama Tebliği düzenlemeleri kapsamında, aşağıdaki işlemleri KDV uygulaması yönünden açıklayınız?

- a) Ürün Tesliminde Kap ve Ambalaj Maddeleri Kullanılması **(10 Puan)**
- b) Altından Mamul Eşya Teslimleri **(10 Puan)**
- c) Patentli veya Faydalı Model Belgeli Buluşa İlişkin Gayri Maddi Hakların Kiralanması, Devri veya Satılması **(5 Puan)**

Soru 2: a) Oto yedek parçaları imal eden (B) firmasının, Eylül 2021 döneminde ihracatçı (A) firmasına ihraç kayıtlı satışları 600.000 TL, iç piyasaya olan normal satışları ise 400.000 TL'dir. Aynı dönemde KDV indirimi toplamı 120.000 TL olan (B) firmasının, ilgili dönemdeki KDV beyanına ve tecil-terkin işlemlerine ilişkin hesaplamaları yapınız **(10 Puan)**.

b) 3065 sayılı Katma Değer Vergisi (KDV) Kanunu ve KDV Genel Uygulama Tebliği düzenlemeleri kapsamında, "Yabancı Sinema Yapımcılarına Tanınan İstisna" konusunu, istisnanın KDV iadesine konu olması halinde yapılacak işlemler yönüyle açıklayınız **(15 puan)**.

Soru 3: Otomotiv ticareti ile uğraşan (X) firması, ithal ettiği % 160 oranında ÖTV'ye tabi lüks bir otomobili, noterde yapılmış sözleşme ile bayilik verdiği (Y) firmasına satmıştır. (Y) firması ise noterde yapılmayan bir başka bayilik sözleşmesi ile aynı aracı (Z) firmasına satmış, (Z) firması da bu aracı nihai kullanıcı bir müşteriye satmıştır. Yapılan vergi incelemesinde (Z) firmasının gerçek bir faaliyetinin olmadığı ve düzenlediği faturaların sahte olduğu tespit edilmiştir. Söz konusu araç satışına ilişkin diğer tespit edilen hususlar aşağıdaki gibidir.

- (X) firmasının (Y) firmasına faturalı satış bedeli 200.000 TL + KDV olup ÖTV hesaplanmamış, 236.000 TL tahsil edilmiştir.
- (Y) firmasının (Z) firmasına faturalı satış bedeli 220.000 TL + KDV olup yine ÖTV hesaplanmamış, 259.600 TL tahsil edilmiştir.
- (Z) firmasının nihai kullanıcı müşteriye satışında; 250.000 TL araç bedeli ve % 160 oranında ÖTV ile birlikte KDV dahil tutar olmak üzere kasko bedeli üzerinden fatura düzenlenmiş, ilgili ÖTV vergi dairesine ödenmiş, ancak KDV ödenmemiştir. Nihai tüketici tarafından bu satış karşılığında 920.400 TL ödeme yapıldığı tespit edilmiştir.

4760 sayılı Özel Tüketim Vergisi (ÖTV) Kanunu ve ÖTV II Sayılı Liste Uygulama Genel Tebliği düzenlemeleri kapsamında;

- a) ÖTV mükellefiyetine ilişkin olarak, yapılan işlemleri sırasıyla değerlendiriniz ve gerçek ÖTV mükellefini belirtiniz **(15 puan)**.
- b) Ödenen ÖTV (% 160) ve ödenmeyen KDV (% 18) tutarları ile aracın kasko bedelini hesaplayınız, varsa ilave tarh edilmesi gereken ÖTV tutarını belirtiniz **(10 puan)**.

Soru 4: Aşağıdaki kavramları, ilgili oldukları yasal düzenlemeler kapsamında açıklayınız.

- a) Banker (6802 sayılı Gider Vergileri Kanunu) (**10 Puan**)
- b) Vergi Yargısı Harçları (492 sayılı Harçlar Kanunu) (**10 Puan**)
- c) Gaibin Zuhuru (7338 sayılı Veraset ve İntikal Vergisi Kanunu) (**5 Puan**)

2022/3. Dönem Yeminli Mali Müşavirlik Sınavı
Harcama ve Servet Üzerinden Alınan Vergiler
4 Aralık 2022 Pazar – 16.00 - 18.00

SINAV KOMİSYONU CEVAPLARI

Cevap 1 –

a) Ürün Tesliminde Kap ve Ambalaj Maddeleri Kullanılması (10 Puan)

3065 sayılı Katma Değer Vergisi (KDV) Kanunu'nun 2/4 üçü maddesine göre, kap ve ambalajların geri verilmelerinin mutat olduğu hallerde, teslim bunlar dışında kalan şeyler itibariyle yapılmış sayılır. Geri verilmesi mutat olan ambalaj maddelerinin içine konuldukları maddelerle birlikte tesliminde vergi, asıl maddenin bedeli üzerinden hesaplanır. Bu durumda, ambalaj maddesi verginin kapsamına girmediginden vergiye tabi tutulmaz. Diğer bir anlatımla, kap ve ambalaj içine konulan maddelerin el değiştirmesinde, geri verilmeleri mutat olan kap ve ambalajlar mülkiyet devrine konu olmaz, kap ve ambalajlara ait tutarlar teslim bedeline dahil edilmez. Ancak kap ve ambalajların boş olarak veya içlerine konulan madde ile birlikte geri dönmeyecek şekilde teslimi vergiye tabidir. Geri dönmek üzere teslim edilen ancak geri dönmeyeceği kesinlik kazanan kap ve ambalajlar için de, geri dönmeyeceğinin kesinleştiği tarih itibariyle KDV uygulanır. Ambalajlı satılması mutat olan maddelerin tesliminde, faturada ambalaj için ayrıca bir bedel gösterilmez, teslim bedeli ambalaj maddesine ait tutarı da içerecek şekilde tek tutar olarak gösterilir. Bu durumda, ambalaj malzemesi asıl maddenin tabi olduğu şartlara göre vergilendirilir. Diğer bir anlatımla, asıl madde indirimli oranda vergiye tabi ise bu teslimin tamamı için indirimli oran uygulanır. Kap veya ambalajların geri verilmesinin mutat olduğu hallerde, satıcı bu maddeleri aktifleştirerek amortismana tabi tutar.

b) Altından Mamul Eşya Teslimleri (10 Puan)

3065 sayılı KDV Kanunu'nun 17/4-g maddesine göre, külçe altın teslimleri dahilde ve ithalde KDV'den istisnadır. Ancak, altından mamul veya altın ihtiyaç eden ziynet eşyaları ile sikke altınların teslim ve ithali KDV'ye tabi bulunmaktadır. Söz konusu mamullerin teslim ve ithalinde matrah, Kanun'un 23/e maddesi uyarınca, külçe altın bedeli düşüldükten sonra kalan miktardır. Külçe altından bizzat ya da fason olarak imal edilen veya teslim edildiği şekilde satın alınan ziynet eşyası ile sikke altınların tesliminde, satış bedelinden teslim konusu mamulün bünyesinde yer alan külçe altın bedeli düşülverek KDV matrahı hesaplanır. Bu hesaplamada, Borsa İstanbul'da işlem yapılan son işgündeki külçe altın kapanış fiyatı ve satılan mamulün ayarı esas alınır, has altın bedeli dışında kalan miktar KDV matrahı olur. Borsada işlem gerçekleşmeyen günlerdeki söz konusu eşyaların ve sikke altınların tesliminde de, külçe altına isabet eden tutar, borsada işlem yapılan en son işgündeki kapanış fiyatı esas alınarak hesaplanır. Diğer taraftan, külçe ya da hurda altından altın mamülü veya altın ihtiyaç eden eşya imal edenlerin, yaptıkları işler karşılığında alındıkları ücretler üzerinden de KDV hesaplanır.

c) Patentli veya Faydalı Model Belgeli Buluşa İlişkin Gayri Maddi Hakların Kiralanması, Devri veya Satılması (5 Puan)

3065 sayılı KDV Kanunu'nun 17/4-z maddesine göre, 5520 sayılı Kurumlar Vergisi Kanunu (KVK)'nun 5/B maddesi kapsamında yapılan araştırma-geliştirme, yenilik ve yazılım faaliyetleri sonucu ortaya çıkan patentli veya faydalı model belgeli buluşa ilişkin gayri maddi hakların kirallanması, devri veya satışı KDV'den istisnadır. Bu işlemlerin KDV'den istisna tutulabilmesi için, KVKK'nın 5/B maddesi kapsamında giren araştırma-geliştirme, yenilik ve yazılım faaliyetleri sonucu elde edilmiş olmaları gereklidir. Bu kapsamında vergiden istisna edilen işlemler bakımından KDV Kanunu'nun 30/a maddesi hükmü uygulanmayacağından, söz konusu işlemler nedeniyle yüklenilen KDV tutarlarının, indirim hesaplarından çıkarılmak suretiyle düzeltilmesi de gerekmektedir.

Cevap 2 –

a) (B) firmasının ihracatçı (A)'ya teslimine ilişkin KDV beyanı ve tecil-terkin işlemleri hesaplamaları (10 Puan).

İhraç kayıtlı teslimlerde tecil edilecek vergi miktarı, mükellefin ihraç kaydıyla teslimleri nedeniyle hesaplanan vergi tutarından fazla olamaz. Ancak mükellefin ödenmesi gereken vergi tutarı, ihraç kaydıyla teslimleri nedeniyle hesaplanan vergi tutarından az ise bu tutar esas alınır. İhraç kaydıyla teslim bedeli üzerinden hesaplanan KDV tutarından tecil edilemeyen bir kısım varsa, bu kısım imalatçı mükellefe iade edilir. Buna göre (B) firmasının, ihracatçı (A) firmasına teslimleri dolayısıyla olması gereken KDV beyanı ve tecil-terkin işlemleri hesaplamaları aşağıdaki gibidir.

Hesaplanan KDV (600.000 + 400.000) x % 18)	180.000
Toplam Vergi İndirimi	-120.000
Fark (Ödenmesi Gereken KDV)	60.000
Tecil Edilebilir KDV (600.000 x % 18)	108.000
Tecil Edilecek KDV	60.000
İhracatın Gerçekleştiği Dönemde İade Edilecek KDV	48.000
Ödenmesi Gereken KDV	0

b) Yabancı Sinema Yapımcılarına Tanınan İstisna (15 puan).

3065 sayılı KDV Kanunu'nun 11/1-b maddesine göre, 5224 sayılı Kanun kapsamında Kültür ve Turizm Bakanlığı tarafından onaylı sinematografik eserlere ilişkin olarak, yabancı yapımcılar tarafından satın alınan mal ve hizmetler nedeniyle ödenen KDV yapımcılara iade edilir. Ancak, söz konusu mal ve hizmet bedellerinin, Vergi Usul Kanunu (VUK)'nun 232 ncı maddesinde yer alan fatura düzenleme sınırını aşması gerekir. Bu istisnadan, Türkiye'de ikametgahı, işyeri, kanuni ve iş merkezi bulunmayan yabancı yapımcılar, kendilerine verilen çekim izni süresi içinde satın alacakları veya ithal edecekleri mal ve hizmetler için yararlanabilir. İstisna, mal ve hizmet alımları ile ithalat sırasında ödenen KDV'nin ilgili vergi dairesinden iade olarak talep edilmesi suretiyle uygulanır. Türkiye'deki faaliyetin tamamlanmasından sonra talep edilecek KDV iadelerini yerine getirmeye Ankara'da Başkent Vergi Dairesi Müdürlüğü, İstanbul'da Beyoğlu Vergi Dairesi Müdürlüğü ve İzmir'de Konak Vergi Dairesi Müdürlüğü yetkili kılınmıştır. İade talepleri bu dairelerden herhangi birisine yapılabilir. İade talebi, verilen çekim izni süresinin dolması ve çekimin tamamlanması sonrasında, ilgili vergi dairesine verilecek bir dilekçe ile yapılır. İade talepleri üst limit aranmaksızın münhasıran YMM raporu ile yerine getirilir. Bu raporda, yabancı sinema yapımcıları tarafından Kültür ve Turizm Bakanlığına verilen bütün bilgiler ile alınan bütün izinlere, işlemlerin saflarını da içerecek şekilde ayrıntılı olarak yer verilir. Rapor, KDV iadesine konu mal ve hizmet alımları ile ithalata ilişkin fatura ve benzeri belgeler ve gümrük makbuzlarının dökümünü gösteren bir liste eklenir. Tedarikçi firmalardan yapılan alımlarda, bu firmalar tarafından satın alınan mal ve hizmetler ile ithalata ilişkin belgelerin listesi de rapora eklenir. YMM'lerin, söz konusu listelerde yer alan mal ve hizmet alımları ile belgelerin gerçek işlemleri yansıtlığını göstermeleri gerekir. Haksız vergi iadesine sebep olunması halinde, YMM'ler de ziyaa uğratılan vergilerden ve kesilecek cezalardan yabancı yapımcı ile birlikte müşterekken ve müteselsilen sorumludur. İade talebi, YMM raporunun eksiksiz olarak verildiği tarihi izleyen 30 gün içinde vergi dairesi tarafından yerine getirilir.

Cevap 3 -

a) ÖTV mükellefiyetine ilişkin işlemlerin değerlendirilmesi ve gerçek ÖTV mükellefinin belirlenmesi (15 puan).

- (X) firmasının noterde yapılmış sözleşme ile bayilik verdiği (Y) firmasına, ÖTV hesaplamaksızın düzenlediği 200.000 TL + KDV tutarlı fatura ile yaptığı satışta herhangi bir yanlışlık yoktur. ÖTV Kanunu'nun 1 inci maddesinin ilk fıkrası hükmüne göre, Kanuna ekli II sayılı listedeki mallardan kayıt ve tescile tabi olanların ilk iktisabı, kayıt ve tescile tabi olmayanların ise ithalatı bir defaya mahsus olmak üzere ÖTV'ye tabidir. ÖTV her mal için bir kez uygulandığından, II sayılı listedeki malların vergi uygulandıktan sonraki el değiştirmeleri veya iktisapları ÖTV'ye tabi değildir. Motorlu araç ticareti yapanlarca satınmak üzere taşıtların ithal edilmesi safhasında vergi uygulanmaz.

- (Y) firmasının noterde yapılmayan bir bayilik sözleşmesi ile (Z) firmasına, ÖTV hesaplamaksızın düzenlediği 220.000 TL + KDV tutarlı fatura ile yaptığı satış doğru değildir. ÖTV Kanunu'nun 2/1-d

maddesi hükmüne göre “motorlu araç ticareti yapanlar”, kayıt ve tescile tabi taşıtları satmak amacıyla imal veya ithal edenler ile fabrika, bayi, yetkili satıcı, acente olanlar ve bu nitelikte olduğu tespit edilenlerdir. ÖTV II Sayılı Liste Uygulama Genel Tebliği uyarınca, motorlu araç ticareti yapanların bayilik, yetkili satıcılık veya acentelik ilişkisi noterde yapılmış sözleşme ile tesis edilmelidir. (Z) firmasının bayilik sözleşmesi noterde yapılmamıştır ve vergi incelemesiyle sahte belge düzenleyicisi olduğu tespit edilmiştir. Dolayısıyla, sadece tescil için zorunlu ÖTV’yi ödeyip KDV ödemeyen (Z) firması görünürde ÖTV mükellefidir ve yapılan işlem muvazaalıdır. Ödenmeyen vergilerden, gerçek kişi nihai tüketici dışında işleme taraf olanlar da asıl satıcı ile birlikte müteselsilen sorumludur.

- (Z) firmasının muvazaalı bayilik ilişkisine dayalı satış işleminde, nihai kullanıcı müşteriye asıl satışı yapan (Y) firmasıdır. Ancak, satışın (Z) üzerinden geçirilmesiyle bu durum gizlenmeye çalışılmış, satış bedelinin düşürülmesi ve KDV tahsilinin önlenmesi amaçlanmıştır. Faturanın, ÖTV ve KDV dahil toplam tutarı ile kasko bedeli eşit olacak şekilde düzenlenmesi de, yine gerçek satış bedelini gizleme amacı taşır. Tescilden önce ÖTV ödenmesi zorunlu olduğundan düşük bedel üzerinden ÖTV ödenmiş, ancak KDV görünürde mükellef (Z) firması üzerinde bırakılmış ve ödenmemiştir. Burada, gerçek satıcı (Y) firması tarafından gerçek alıcı olan nihai kullanıcıya ödediği gerçek bedel üzerinden fatura düzenlenmelidir. ÖTV Kanunu’nun 4 üncü maddesine göre, motorlu araç ticareti yapanlardan kullanılmak üzere kayıt ve tescile tabi II sayılı listedeki malların almında, motorlu araç ticareti yapanlar ÖTV’nin mükellefidir. Burada ÖTV’nin gerçek mükellefi (Y) firmasıdır.

b) Ödenen ÖTV, Ödenmeyen KDV ve İlave ÖTV Tarhiyatı Hesaplamaları (10 puan).

ÖTV Kanunu’nun 11/3 maddesine göre, II sayılı listedeki kayıt ve tescile tabi mallar için verginin matrahı, hesaplanan ÖTV hariç KDV matrahını oluşturan unsurlardan oluşur. Bu durumda ÖTV matrahına KDV dahil değilken, KDV matrahına ÖTV dahildir. Matrah hesabında kasko bedelinin herhangi bir önemi yoktur, tahsil edilen gerçek bedel esas alınır. Buna göre yapılan hesaplamalar aşağıdaki gibidir.

- Ödenen ÖTV (250.000 x % 160)	400.000 TL
- Ödenmeyen KDV ((250.000 + 400.000) x % 18)	117.000 TL
- Kasko Bedeli (250.000 + 400.000 + 117.000)	767.000 TL
- Nihai Kullanıcı Müşteri Tarafından Ödenen	920.400 TL
- İlave ÖTV Tarhına Esas Fark (920.400 - 767.000)	153.400 TL
- Farka İlişkin KDV Matrahı (153.400 / 1,18)	130.000 TL
- Farka İlişkin ÖTV Matrahı (130.000 / 2,60)	50.000 TL
- İlave Tarh Edilmesi Gereken ÖTV (50.000 x % 160)	80.000 TL

(Not: KDV matrahı: $920.400 / 1,18 = 780.000$ TL, ÖTV matrahı: $780.000 / 2,60 = 300.000$ TL, Ödenmesi Gereken ÖTV: $300.000 \times \% 160 = 480.000$ TL, İlave Tarh Edilmesi Gereken ÖTV: $480.000 - 400.000 = 80.000$ TL şeklinde hesaplama yapılabilir).

Cevap 4 -

a) Banker (6802 sayılı Gider Vergileri Kanunu) (10 Puan)

6802 sayılı Gider Vergileri Kanunu'nun, Banka ve Sigorta Muameleleri Vergisi (BSMV)'ni düzenleyen 28 inci maddesi hükmüne göre, aşağıda belirtilen muamele ve hizmetlerden herhangi birini esas faaliyet konusu olarak yapanlar **banker** sayılırırlar;

- Banka muamele ve hizmetleri dolayısıyla kendi lehlerine her ne adla olursa olsun nakden veya hesaben para almak,
- Kendileri veya başkaları hesabına menkul kıymet alıp satmayı, alım-satıma aracılık etmeyi veya bunlar karşılığı borçları ödeme taahhüdünde bulunmayı meslek haline getirmek,
- Mevduat faizi vermek veya sair adlarla faiz ve benzeri menfaatler sağlamak üzere devamlı olarak para toplama işiyle uğraşmak,
- İkrazat (borç alıp verme) işleriyle uğraşmak.

Münhasıran altın alım satımı ile uğraşmak banker sayılmayı gerektirmez.

b) Vergi Yargısı Harçları (492 sayılı Harçlar Kanunu) (10 Puan)

492 sayılı Harçlar Kanunu'nun 52-56 ncı maddelerden oluşan Üçüncü Kısmında "Vergi Yargısı Harçları" düzenlenmiştir. Vergi yargısı işlemlerinden Kanuna ekli 3 sayılı tarifede yazılı olanlar, vergi yargısı harçlarına tabidir. Vergi yargısı harçları, harca konu işlemlerden dolayı Vergi Mahkemeleri, Bölge İdare Mahkemeleri ve Danıştay'a başvuranlar tarafından ödenir. Vergi yargısı harçları 3 sayılı tarifede yazılı işlemlerden değer ölçüsüne göre nispi esas üzerinden, işlemin nevi ve mahiyetine göre de maktu esas üzerinden alınır. Vergi yargısı harçlarından, "başvurma harcı" dava dilekçesi verilmesi sırasında makbuz karşılığında ödenir. Nispi ve maktu harçlar, ihbarname esasına göre, ihbarnamenin tebliği tarihinden itibaren 1 ay içinde ilgili vergi dairesine ödenir. Vergi Mahkemelerince verilen nihai kararlar üzerinden alınan nispi ve maktu harçlar (başvurma harcı hariç), Bölge İdare Mahkemeleri veya Danıştay tarafından mükellef lehine karar verilirse, mükellefçe kazanılan miktarla göre kesin kararın tebliğinden itibaren bir yıl içinde geri verilir veya istek üzerine vergi borcuna mahsup edilir.

c) Gaibin Zuhuru (7338 sayılı Veraset ve İntikal Vergisi Kanunu) (5 Puan)

7338 sayılı Veraset ve İntikal Vergisi (VİV) Kanunu'nun 21 inci maddesinde düzenlenmiştir. Adı geçen maddenin "gaip mirasçının zuhuru (kayıp mirasçının ortaya çıkması)" başlıklı (a) bendine göre, kayıp mirasçının ortaya çıkması dolayısıyla daha önce tahakkuk etmiş veraset ve intikal vergisinde değişiklik yapılması gerektiği takdirde, ortaya çıkan mirasçının vereceği beyannameye veya vergi dairesince yapılacak idari tahlükata göre belirlenen matrah üzerinden vergi düzeltılır. Aynı maddenin "gaip murisin zuhuru (kayıp miras bırakın ortaya çıkması)" başlıklı (b) bendine göre de, kayıp miras bırakın ortaya çıktıği takdirde, nüfustaki ölüm kaydının terkinini müteakip, evvelce alınmış olan vergiler talep üzerine mükellefe geri verilir.