

2019/1. Dönem Yeminli Mali Müşavirlik Sınavı
Harcama ve Servet Üzerinden Alunan Vergiler
28 Nisan 2019 Pazar – 16.00 (**Sınav Süresi 2 Saat**)

Soru 1- Aşağıdaki ifade ve kavramları kısaca açıklayınız.

- a) Kayıt ve tescil (197 sayılı Motorlu Taşıtlar Vergisi Kanununa Göre) (**5 Puan**)
- b) Vergi ve cezada sorumluk (488 sayılı Damga Vergisi Kanununa Göre) (**5 Puan**)
- c) Belgesiz mal bulunduranların sorumluluğu (4760 sayılı Özel Tüketim Vergisi Kanununa Göre) (**5 Puan**)
- d) Vergi değeri (1319 sayılı Emlak Vergisi Kanununa göre) (**5 Puan**)

Soru 2- Aşağıdaki soruları 3065 sayılı Katma Değer Vergisi Kanunu ve ilgili mevzuat hükümleri kapsamında cevaplayınız.

- a) İndirimli Teminat Uygulaması Sistemi kapsamında verilen İTUS Sertifikası hangi hallerde iptal edilir? (**10 Puan**)
- b) Hızlandırılmış İade Sistemi (HİS) uygulaması kapsamında HIS sertifikası verilmesi için gerekli şartlar nelerdir? (**10 Puan**)

Soru 3- Bay (A) ve Bay (B) %50'şer hissesine sahip oldukları ticari taksi ile şehir içi yolcu taşımacılığı faaliyetinde bulunmaktadır. Sahip oldukları ticari taksiyi, 11.09.2017 tarihinde 4760 sayılı Özel Tüketim Vergisi Kanununun geçici 7 nci maddesinde düzenlenen istisna uygulaması kapsamında ÖTV ödemeden yenilemişlerdir.

Yenileme işleminden sonra Bay (A), 04.02.2019 tarihinde hisselerinin yarısını ortağı Bay B'ye bedeli karşılığında devretmiştir. Bu devreden sonra ticari taksi işletmesindeki ortaklığını %25 olmuştur. 15.04.2019 tarihinde de geriye kalan %25 hissesini de ortağınına bedeli karşılığında devrederek ortaklıktan ayrılmıştır.

Yukarıda verilen olayı 4760 sayılı Özel Tüketim Vergisi Kanunu ve ilgili mevzuat hükümleri yönünden değerlendiriniz. (**10 Puan**)

Soru 4: 4760 sayılı Özel Tüketim Vergisi Kanunu ve ilgili diğer mevzuat hükümlerine göre aşağıdaki hususları açıklayınız

- a) İlk İktisap, Teslim veya İthalata İlişkin İşlemleri Gerçekleştirenlerin Müteselsil Sorumluk ve Müteselsil Sorumluluğu Kaldırın Haller (**10 Puan**)
- b) Müteselsil Sorumlu Nezdinde Verginin Takibi (**10 Puan**)

Soru 5- (X) San. ve Tic. AŞ'nın (Y) Finansman AŞ'den kullandığı krediden kaynaklanan borcunu ödeyememesi nedeni ile (Y) Finansman Türk AŞ, bu krediden kaynaklanan alacağını icradaki fer'ileri ile birlikte (Z) AŞ'ye devretmiştir. Bu kapsamında (Z) AŞ ile (Y) Finansman AŞ arasında 04.02.2019 tarihinde "Alacak Temlik ve Satış Sözleşmesi" başlıklı sözleşme签订 ve taraflarca imza edilmiştir.

Yukarıda verilen olayı 488 sayılı Damga Vergisi Kanunu ve ilgili diğer mevzuat hükümleri yönünden değerlendiriniz. (**10 Puan**)

Soru 6- Bay (A) ile dayısı Bay (D) arasında 07.05.2018 tarihinde noter huzurunda "Düzenleme Şeklinde Ölünceye Kadar Bakma Sözleşmesi" düzenlenerek imzalanmıştır.

Düzenlenen miras hukuku nitelikli ölümeye kadar bakma sözleşmesi uyarınca Bay (D) kendisine ölümeye kadar bakılması, sağlık, bakım, beslenme, barınma, giyim ve benzeri bütün giderlerinin ve her türlü ihtiyaçlarının temin edilmesi şartı ile sahip olduğu tüm malvarlığını mülkiyetinin ölümünden sonra Bay (A)'ya ait olacağını kabul ve beyan etmiştir. Ayrıca sözleşme uyarınca başka mira çısı da olmadığından ölümünden sonra kalan borçları ile cenaze masraflarının Bay (A) tarafından karşılanması istemiştir. Bay (A) da bu şartları kabul etmiştir.

a) Bay (D) 07.10.2018 tarihinde İstanbul Numune hastanesinde kalp krizinden vefat etmiştir. Bay (A) sözleşme gereğince 10.000 TL tutarındaki cenaze masraflarını karşılamış ve masrafları belgelendirmiştir. Ayrıca Bay (D)'nin senede bağlı 5.000 TL tutarındaki borcunu da ödemistiştir.

b) Bay (D)'nin ölümü üzerine sözleşmede belirtilen iki adet daire Bay (A)'nın mülkiyetine geçmiştir. Söz konusu dairelerin ölüm tarihi itibarıyle emlak vergisine esas alınan vergi değerleri sırasıyla 400.000 TL ve 600.000 TL'dir. Aynı dairelerin gayrimenkul değerlendirme şirketine düzenlenen değerlendirme raporlarında tespit edilen değerleri ise sırasıyla 700.000 TL ve 900.000 TL'dir.

c) Bay (D)'nin ikamet ettiği evinde bulunan ve mükellefçe belirlenen toplam değeri 12.000 TL olan buzdolabı, çamaşır makinesi, koltuk takımı vb. ev eşyaları ile Kıbrıs savaşı sonrası kendisine verilen maddi değeri 8.000 TL olan bir adet altın madalya Bay (A)'ya geçmiştir.

Veriler:

YIL	Veraset - İstisna Tutarı (TL)	İvazsız intikal - İstisna Tutarı (TL)
2018	202.154	4.656
2019	250.125	5.760

İstenen: Yukarıda verilen olayı 7338 sayılı Veraset ve İntikal Vergisi Kanunu ve ilgili diğer mevzuat hükümleri yönünden değerlendirerek, İlk tarhiyata konu edilecek veraset ve intikal vergisi matrahını hesaplayınız.(20 Puan)

2019/1. Dönem Yeminli Mali Müşavirlik Sınavı
Harcama ve Servet Üzerinden Alınan Vergiler
28 Nisan 2019 Pazar – 16.00 (Sınav Süresi 2 Saat)

SINAV KOMİSYONU CEVAPLARI

Cevap 1 – (4x5=20 Puandır.)

a) Kayıt ve tescil (197 - Motorlu Taşıtlar Vergisi Kanununa Göre) (5 Puan): Motorlu taşıtların ilgili mevzuat gereğince trafik sicili ile Ulaştırma Bakanlığı Sivil Havacılık Genel Müdürlüğü'nce tutulan sivil hava vasıtaları siciline yapılan kayıt ve tescilini ifade eder.

b) Vergi ve Cezada Sorumluk (488 Sayılı Damga Vergisi Kanununa Göre) (5 Puan): 488 Sayılı Damga Vergisi Kanunun 24 maddesine göre “Vergi ve Cezada Sorumluluk” aşağıdaki gibi açıklanmıştır:

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.

(Değişik: 2344/1 md.) (Yürürlük: 28.11.1980) 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(Damga Vergisine Tabi Kağıtlar) 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.

(Ek: 5281/4 md.) (Geçerlilik 1.1.2005; Yürürlük: 31.12.2004) Makbuz Karşılığı Ödemelerde Ödeme Zamanı başlıklı 22 nci maddenin birinci fıkrasının (a) bendi kapsamında bulunan mükellefler (Maliye Bakanlığıncı, bir ay içerisinde düzenlenen kağıtların vergisinin aylık beyanname ile beyan edilerek ödenmesine izin verilen mükellefler) tarafından, 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 fikrada belirtilen kişilerden alınır.

Resmi daireler veya noterlerce düzenlenerek kişilere verilen veya dairede bırakılan ve Damga Vergisi hiç alınmamış veya noksan alınan kağıtların vergisi mükelleflere, cezası düzenleyenlere aittir.

Vergi ve ceza, vergi için mükelleflere rücu hakkı olmak üzere, kâğıtları düzenleyenlerden alınır.

Aynı kanunun 25 maddesi de özel sorumluluk halini düzenlemiştir. Bu düzenlemeye göre **Özel Sorumluluk** yabancı memleketlerle Türkiye'deki yabancı elçilik ve konsolosluklarda düzenlenen ticari ve mütedavil kağıtların Damga Vergisi ve cezası, mükelleflerine rücu hakkı saklı bulunmak üzere hamillerinden alınır

c) Belgesiz mal bulunduranların sorumluluğu (4760 sayılı Özel Tüketim Vergisi Kanununa Göre) (5 Puan): 4760 sayılı Özel Tüketim Vergisi Kanunun Mükellef ve vergi sorumlusu başlıklı 4/3 maddesinde belgesiz mal bulunduranların sorumluluğu aşağıdaki şekilde açıklanmıştır:

(5766 sayılı Kanunun 19/b maddesiyle eklenen fıkra Yürürlük; 01.07.2008) Fiilî veya kaydî envanter sırasında bu 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 özel tüketim vergisi, alışını belgeleyemeyen mükellef adına re'sen tarh edilir. Tarh edilecek özel tüketim vergisi, asgari maktu vergi tutarına göre hesaplanacak vergiden az olamaz. Bu tarhiyata vergi zayıf cezası uygulanır.

Ancak, belgesiz mal bulunduran mükelleflere bu malları satanlara, bu satışları ile ilgili vergi inceleme raporuna dayanılarak özel tüketim vergisi tarhiyati yapıldığı takdirde, ayrıca alıcıdan özel tüketim vergisi ve buna ilişkin ceza aranmaz.

d) Vergi değeri (1319 sayılı Emlak Vergisi Kanununa göre) (5 Puan): 1319 sayılı Emlak Vergisi Kanunu'nun “**Vergi Değeri**” başlıklı 29. Maddesinde aşağıdaki gibi açıklanmıştır.

Vergi değeri;

a) Arsa ve araziler için: 213 sayılı Vergi Usul Kanununun asgari ölçüde birim değer tespitine ilişkin hükümlerine göre takdir komisyonlarında arsalar için her mahalle ve arsa sayılacak parsellememmiş arazide her köy için cadde, sokak veya değer bakımından farklı bölgeler (turistik bölgelerdeki cadde, sokak veya değer bakımından farklı olanlar ilgili valilerce tespit edilecek pafta, ada veya parseller), arazide her il veya ilçe için arazinin cinsi (kıraç, taban, sulak) itibarıyla takdir olunan birim değerlere göre,

b) Binalar için, Maliye ve Bayındırılık ve İskan Bakanlıklarında müşterek tespit ve ilân edilecek bina metrekare normal inşaat maliyetleri ile (a) bendinde belirtilen esaslara göre bulunacak arsa veya arsa payı değeri esas alınarak 31inci madde uyarınca hazırlanmış bulunan **(700 Sayılı KHK'nın 59 uncu maddesiyle değişen ibare; Yürürlük:09.07.2018)** yönetmelik hükümlerinden yararlanılmak suretiyle,

Hesaplanan bedeldir.

Vergi değeri, mükellefiyetin başlangıç yılını takip eden yıldan itibaren her yıl, bir önceki yıl vergi değerinin 213 sayılı Vergi Usul Kanunu hükümleri uyarınca aynı yıl için tespit edilen yeniden değerlendirme oranının yarısı nispetinde artırılması suretiyle bulunur.

33 üncü maddeye (8 numaralı fıkra hariç) göre mükellefiyet tesisi gereken hallerde vergi değerinin hesaplanması, 213 sayılı Vergi Usul Kanununun mükerrer 49 uncu maddesinin (b) fıkrasına göre belirlenen arsa ve arazi birim değerleri, takdir işleminin yapıldığı yılı takip eden ikinci yıldan başlamak suretiyle her yıl, bir önceki yıl birim değerinin, 213 sayılı Vergi Usul Kanunu hükümleri uyarınca aynı yıl için tespit edilen yeniden değerlendirme oranının yarısı nispetinde artırılması suretiyle dikkate alınır.

(5904 sayılı Kanunun 33 üncü maddesiyle değişen fıkra. Yürürlük; 03.07.2009) Vergi değerinin hesabında bin liraya, verginin hesaplanması ise bir liraya kadar olan kesirler dikkate alınmaz.

(700 Sayılı KHK'nın 59uncu maddesiyle değişen ibare;

Yürürlük:09.07.2018) Cumhurbaşkanı, bu maddede belirtilen artış oranını sıfıra kadar indirmeye veya yeniden değerleme oranına kadar artırmaya yetkilidir. Bakanlar Kurulu bu yetkisini, 2464 sayılı Belediye Gelirleri Kanununun 95inci maddesi uyarınca belirlenen belediye grupları itibarıyla farklı oranlar tespit etmek suretiyle de kullanabilir.

Cevap 2- (20 Puandır.)

2-a) 26/4/2014 tarihli ve 28983 sayılı Resmî Gazete'de yayımlanan Katma Değer Vergisi (KDV) Genel Uygulama Tebliği'nin (IV/B-3.) bölümünde, İndirimli Teminat Uygulaması Sistemi kapsamında verilen İTUS Sertifikasının iptal edileceği haller sayılmıştır. Buna Göre;

Kendilerine İTUS sertifikası verilen mükelleflerle ilgili olarak, aşağıdaki hususlardan **herhangi birisinin gerçekleşmesi halinde** İTUS sertifikası iptal edilir. Sertifikanın iptal edildiği, gerekçesiyle birlikte mükellefe bildirilir. Mükellefin, bu durumun bildirildiği tarihi içine alan ve sonraki dönemlere ait olan veya önceki dönemlere ait olup bu tarihe kadar henüz sonuçlandırılmamış iadelerinde indirimli teminat uygulanmaz.

a) Tebliğin (IV/B-1.2.) ayrimında belirtilen koşullardan tutarlarla ilgili olanlar dışındaki şartları kaybeden mükellefler ile anılan bölümde belirtilen tutarında ve çalıştırılan işçi sayılarında % 25'i aşan bir azalma meydana geldiği anlaşılan mükelleflerin sertifikaları iptal edilir.

Mükelleflerin Tebliğin (IV/B-1.2.) ayrimındaki tutarlar arasındaki durumu, yıllık kurumlar vergisi beyannamesinin verildiği tarihi, ortalama işçi sayısına ilişkin şart karşısındaki durumu ise her bir muhtasar beyannamenin verildiği tarihi izleyen 15 gün içinde mükellefin bağlı olduğu vergi dairesi müdürlüğünce/malmüdürlüğünce tespit edilir.

b) Defter ve belgelerini 213 sayılı Kanundaki süreler içinde ibraz etmeyen mükelleflerin sertifikaları sürenin dolduğu günü takip eden gün iptal edilir.

c) Vergi borçlarını, vadesinde ödemediği anlaşılan mükelleflere, vade tarihinden itibaren 7 gün içinde 6183 sayılı Kanunun 55inci maddesinde öngörülen ödeme emri veya alacağı teminata bağlanmış olması halinde 56ncı maddesinde öngörülen yazı tebliğ edilir. Tebliğ tarihinden itibaren 7 gün içinde vergi borcunu ödemeyen mükelleflerin sertifikası iptal edilir.

Ancak, takip edilen vergi borcunun nihai yargı kararı veya düzeltme işlemiyle tamamen kaldırılması halinde; yargı kararının İdare'ye tebliğ edildiği veya düzeltme işleminin yapıldığı tarihi içine alan dönem ve izleyen dönemlerdeki iadeler ile bu tarihe kadar henüz sonuçlandırılmamış iadelerde "İTUS Uygulaması" kapsamında işlem yapılır.

d) Mükellef hakkında sahte belge veya muhteviyatı itibarıyla yanlıltıcı belge düzenlediği veya kullandığı konusunda vergi dairesine "olumsuz rapor" intikal etmesi halinde, raporun vergi dairesine intikal ettiği tarihten sonraki ve bu tarihe kadar henüz sonuçlandırılmamış iade taleplerinde indirimli teminat hükümleri uygulanmaz ve sertifika iptal edilir.

Olumsuz rapora dayanılarak yapılan tarhiyatın nihai yargı kararları ile terkin edilmesi halinde mükellefe tekrar sertifika verilir. Yapılan tarhiyatın nihai yargı kararları ile kısmen veya tamamen onaylanması halinde mükellefin Sertifika alabilmesi için (IV/B-1) bölümünde belirtilen şartları tekrar sağlaması gereklidir. Yargı kararından önce, mükellefin gerekli şartları yerine getirerek genel esaslara geçmesi halinde, genel esaslara tabi olduğu tarihten sonraki 24 ay süresince özel esaslara tabi olmayı

gerektirecek şartların ortaya çıkılmaması ve Tebliğin (IV/B-1) bölümünde belirtilen şartları taşıması kaydıyla, 24 aylık sürenin sonunda mükellefe tekrar sertifika verilir. Sonradan nihai yargı kararının gelmesi halinde yukarıda (c) numaralı ayrimın ikinci paragrafindaki açıklamalara göre işlem yapılır.

2-b) 26/4/2014 tarihli ve 28983 sayılı Resmî Gazete'de yayımlanan Katma Değer Vergisi (KDV) Genel Uygulama Tebliği'nin (IV/C-1.) bölümünde, Hizlandırılmış İade Sistemi(HİS) uygulaması kapsamında HİS sertifikası verilmesi için gerekli şartlar açıklanmıştır. Buna göre;

Aşağıdaki şartları taşıyan mükelleflere talep etmeleri ve aşağıda belirtilen belgeleri ibraz etmeleri halinde bağlı oldukları Vergi Dairesi Başkanlığı (bulunmayan yerlerde Defterdarlık) tarafından "HİS sertifikası" (EK: 21) verilir.

- a) Başvuru tarihinden önceki **son beş takvim** yılı itibarıyla vergi mükellefiyetinin bulunması,**
- b) Başvuru tarihinden önce vergi dairesine verilmiş **son yıllık kurumlar vergisi beyannamesinin ekinde yer alan bilançoya** göre en az;**

- Aktif toplamının 200.000.000 TL,
- Maddi duran varlıklar toplamının 50.000.000 TL,
- Öz sermaye tutarının 100.000.000 TL,
- Net satışlarının 250.000.000 TL,

olması, (bu koşullardan herhangi üç tanesinin sağlanmış olması yeterlidir.)

c) Başvurudan önceki takvim yılında vergi dairesine vermiş olduğu muhtasar beyannamelere göre aylık ortalama çalıştırılan kişi sayısının 250 veya daha fazla olması,

- d) Başvuru tarihinden önceki son beş takvim yılı içinde;**

- Mücbir sebep sayılan haller dışındaki nedenlerle, defter ve belgelerin ibrazından imtina edilmemiş olması,

- Gelir veya kurumlar vergisi, ÖTV ve KDV uygulamalarından her birine ait beyanname verme ödevinin her bir vergi türü itibarıyla birden fazla aksatılmamış olması (süresinden sonra kendiliğinden verilen beyannameler hariç),

- Sahte belge veya muhteviyatı itibarıyla yanlıltıcı belge düzenleme veya kullanma fiili nedeniyle özel esaslara tabi tutulmamış veya tutulmuşsa genel esaslara dönülmüş olması,

- e) Başvuru tarihi itibarıyla;**

- KDV iade taleplerinde özel esaslara tabi olmayı gerektiren bir durumunun bulunmaması,
- Vergi borcunun bulunmaması (vergilerin tecil edilmiş olması bu şartın ihlali sayılmasa), gerekmektedir.

Bu şartları birlikte taşıyan mükelleflerin bağlı oldukları Vergi Dairesi Başkanlığına/Defterdarlığına bir dilekçe ile başvurması halinde, başvuru tarihini izleyen **15 gün içinde** "HİS Sertifikası" verilir.

Cevap 3 – (10 Puandır.)

20.08.2016 tarihli ve 6745 sayılı Yatırımların Proje Bazında Desteklenmesi ile Bazı Kanun ve Kanun Hükmünde Kararnamelerde Değişiklik Yapılmasına Dair Kanunun 54 üçüncü maddesiyle Özel Tüketim Vergisi Kanununa eklenen **geçici 7 nci** maddesiyle, ÖTV Kanununa ekli (II) sayılı listenin 87.02 ve 87.03 tarife pozisyon sıraları kapsamındaki taşıtlarla yapılan şehir içi taksi, dolmuş, servis,

minibüs, midibüs ve otobüs taşımacılığı faaliyeti (araç kiralama, özel yolcu transferi ve benzeri hizmet ifası faaliyetleri hariç) ile 8701.20 ve 87.04 tarife pozisyon sıraları kapsamındaki taşitlarla yapılan ticari yük taşımacılığı faaliyeti dolayısıyla bu maddenin yürürlüğe girdiği 07.09.2016 tarihi itibarıyla gelir veya kurumlar vergisi mükellefiyeti bulunan ve bu faaliyetini ilgili mevzuatta öngörülen yükümlülükleri yerine getirmek ve yetkilendirilmek suretiyle maliki olduğu taşitlar vasıtasiyla icra eden gerçek ve tüzel kişiler tarafından, söz konusu faaliyetler kapsamında kullanılan taşitların yenilenmesi amacıyla, aynı tarife pozisyon sıraları kapsamındaki taşitların (87.03 tarife pozisyon sırası kapsamındaki; yarış arabaları, arazi taşıtları, ATV olarak adlandırılan üç veya dört tekerlekli taşitlar, motorlu karavanlar ile motor silindir hacmi 1600 cm³'ü geçen binek otomobilleri hariç) bu maddenin yürürlüğe girdiği tarihten 30/6/2019 tarihine kadar (bu tarih dâhil) ilk iktisabı ÖTV'den müstesna tutulmuştur.

Anılan maddenin ikinci fikrasında, bu düzenlemeden, bu maddenin yürürlüğe girdiği tarih (07.09.2016) itibarıyla maliki olunan, trafik tescil kuruluşlarında ticari yolcu veya yük taşımacılığında kullanılmak üzere kayıt ve tescil edilmiş her bir taşit bakımından, aynı cins bir taşitin ilk iktisabında yararlanabileceği, üçüncü fikrasında ise yenilemeye konu edilen taşitin, istisnadan yararlanılan tarihten itibaren iki tam yıl içerisinde satılması, devredilmesi veya sair suretle işletme kayıtlarından çıkarılmasının şart olduğu, bu şartın ihlali hâlinde ise yeni alınan taşita ilişkin zamanında tahakkuk ettirilmeyen vergilerin, alıcıdan vergi zayıf cezası uygulanarak gecikme faizi ile birlikte tahsil edileceği hükmeye bağlanmıştır.

Özel Tüketim Vergisi Kanunun **geçici 7 nci** maddesinin dördüncü fıkrasında, bu madde hükmüne göre iktisap edilen taşitin, ilk iktisap tarihinden itibaren **üç tam yıl** geçmeden, veraset yoluyla intikaller hariç, devri halinde adına kayıt ve tescil işlemi yapılandan, ticari yolcu veya yük taşımacılığı faaliyetinden çekilmesi (hurdaya çıkarılması hariç) halinde ise bu madde hükmünden yararlanandan, taşitin ilk iktisabındaki matrah esas alınarak, devir veya ticari taşımacılık faaliyetinden çekilme tarihindeki oran üzerinden hesaplanan özel tüketim vergisinin alınacağı, hükmüne yer verilmiştir.

Söz konusu istisna uygulamasının usul ve esaslarına ilişkin açıklamalara ise 13/10/2016 tarih 29856 sayılı Resmi Gazetede yayımlanan Özel Tüketim Vergisi(II) Sayılı Liste Uygulama Genel Tebliğinde Değişiklik Yapılmasına Dair Tebliğ (Seri No: 2) ile değişik Özel Tüketim Vergisi (II) Sayılı Liste Uygulama Genel Tebliğinin (VI/E) bölümünde yer verilmiştir.

Mezkûr Tebliğin (VI/E/1.4) bölümünde, istisna uygulaması kapsamında iktisap edilen taşitin, ilk iktisap tarihinden itibaren **üç tam yıl** geçmeden;

- Veraset yoluyla intikal hariç, satış veya devrinde, taşitin ilk iktisabındaki matrah esas alınarak, devir (kayıt ve tescil) tarihindeki oran üzerinden hesaplanan ÖTV'nin, adına kayıt ve tescil işlemi yapılandan,

- Şehiriçi ticari yolcu taşımacılığı veya ticari yük taşımacılığı **faaliyetinden çekilmesi halinde** ise taşitin ilk iktisabındaki matrah esas alınarak, faaliyetten çekilme tarihindeki oran üzerinden hesaplanan ÖTV' nin, istisnadan yararlanandan alınacağı, belirtilmiştir.

Buna göre, taksi, minibüs ve dolmuş ile şehiriçi yolcu taşımacılığı faaliyetiyle iştigal eden mükellefler tarafından Özel Tüketim Vergisi Kanununun geçici 7 nci maddesi hükmü uyarınca istisna kapsamında ÖTV ödenmeksızın iktisap edilen taşitların, ilk iktisap tarihinden itibaren üç tam yıl geçmeden devri halinde, ilk iktisapta ödenmeyen ÖTV'nin alıcıdan aranması gerekmektedir.

Öte yandan, söz konusu istisnadan yararlanılarak ilk iktisap edilen ticari taşitin ortakları arasında yapılan hisse devrinin, istisnadan yararlanamayanlara satış veya devir olarak nitelendirilmesi söz konusu olmayacak Bay A'nın **%25 oranındaki hissesini diğer ortağına devri faaliyetin sona ermesi değil ortaklıktaki hisse oranının değişmesi olacak** ve ÖTV yönünden herhangi bir yükümlülük doğmayacaktır.

Ancak, Bay (A) tarafından söz konusu istisnadan yararlanarak iktisap edilen taşıttta sahip olduğu kalan %25'lik hissesinin tamamını diğer ortağına devretmesi ile taşıtin tüm hisselerini Bay (B) nin mülkiyetine geçecek, dolayısıyla Bay (A) nin faaliyeti sona erecektir. Bu nedenle söz konusu devir işlemi Bay (A) açısından "ticari taksi işletmeciliği faaliyetinden çekilme" olarak değerlendirilerek, söz konusu taşıtin ilk iktisabındaki matrah, **faaliyetten çekilme tarihindeki oran** dikkate alınmak suretiyle hesaplanan ÖTV'nin, Bay (A) nin hissenine düşen kısmının Bay (A) tarafından beyan edilip ödenmesi gerekmektedir.

Cevap -4-: (10X2=20 Puandır.)

4-a) 4760 sayılı Özel Tüketim Vergisi Kanunu'nun 13 maddesinin 3 numaralı fikrasında İlk İktisap, Teslim veya İthalata İlişkin İşlemleri Gerçekleştirenlerin Müteselsil Sorumluluğu ile ilgili "(II) sayılı listedeki **malların ilk iktisabı**, teslimi veya ithaline ilişkin işlemleri gerçekleştirenler, **bu işlemlerden önce** özel tüketim vergisinin ödendiğini gösteren belgeleri aramak zorundadırlar. Bu mecburiyete uymamak suretiyle gerekli verginin ödenmesinden önce işlem yapan gümrük memurları, kayıt ve tescile yetkili memurlar, motorlu araç ticareti yapanlar, bu malların müzayedeye yoluyla satışını gerçekleştirenler ile icra memurları, ziyyaa uğratılan vergi, vergi cezası ve gecikme faizinden mükellefle birlikte müteselsilen sorumludurlar. Ancak bunlar, ödemek zorunda kaldıkları vergi, ceza ve faizler için mükellefe rücu hakkına sahiptirler." hükmüne yer verilmiştir. Konuyla ilgili olarak Özel tüketim vergisi (II) sayılı liste uygulama genel tebliğinin III-C-1 bölümündeki yukarıdaki açıklamalara ilave olarak "ayrıca, ilk iktisabında istisna uygulanan taşıtların istisnadan yararlanamayan kişi veya kuruluşlarca iktisabında da Tebliğin (IV/G) bölümünde açıklanlığı şekilde verginin beyan edilip ödenmesi aranacağı hususuna yer verilmiştir."

Anılan tebliğin III-C-2.2. bölümünde ise Müteselsil Sorumluluğunu Kaldıran Haller açıklanmıştır. Anılan açıklamaya göre;

Alicıların, ÖTV dâhil toplam işlem bedelini;

6

- 19/10/2005 tarihli ve 5411 sayılı Bankacılık Kanunu hükümlerine göre faaliyette bulunan bankalar vasıtasyyla ödemeleri ve bankaya yapılan ödeme sırasında düzenlenen belgede satıcının (veya adına hareket edenlerin) adı-soyadı (tüzel kişilerde unvanı) ile (Değişik ibare:RG-4/5/2016-29702) hesap numarası ve vergi kimlik numarasını doğru olarak yazdırması,
- Çekle ödemmiş olmaları halinde, çekin 13/1/2011 tarihli ve 6102 sayılı Türk Ticaret Kanununun 785inci maddesinin (1) numaralı fikrası kapsamında düzenlenmiş olması,
- Kredi kartı (faturada yer alan kişi veya kuruma ait) veya kamu kurum ve kuruluşları aracılığıyla (ön ödeme avansı şeklinde kamu kurum ve kuruluşlarının veznesine ödeme gibi) ödemmiş olmaları,
- PTT yoluyla ödemmiş olmaları halinde, ödeme sırasında düzenlenen belgenin ibrazı [satıcının veya adına hareket edenlerin adı-soyadı (tüzel kişilerde unvanı) ile banka hesap numarası ve vergi kimlik numarası doğru olarak yazılmış olması] kaydıyla müteselsil sorumluluk uygulaması ile muhatap tutulmazlar. Herhangi bir hesaba bağlı olmaksızın yapılan ödemeler, örneğin kasadan ödeme yapılması sorumluluğu kaldırır.

Bunun yanı sıra, alıcı ile satıcı arasında muvazaaya dayanan bir işlem yapıldığının veya menfaat sağlayan doğrudan bir ilişkinin veya hissilik, sermayesine katılma, organizasyon veya yönetimi içinde yer alma şeklinde dolaylı bir ilişkinin bulunduğuun vergi incelemesine yetkili olanlarca düzenlenmiş raporlarla tespit edilmesi halinde, ödeme yukarıdaki şekilde tevkik edilmiş olsa bile müteselsil sorumluluk kalkmaz.

Aynı şekilde bir mükellefin, daha önceki saflarda, Hazine'ye intikal ettirilmemiş ÖTV nedeniyle müteselsil sorumluluk uygulaması ile muhatap tutulabilmesi için, sözü edilen mükellef ile vergiyi Hazine'ye intikal ettirmeyen ÖTV mükellefi arasında; menfaat sağlayan doğrudan bir ilişkinin veya hissilik, sermayesine katılma, organizasyon veya yönetimi içinde yer alma şeklinde dolaylı bir ilişkinin mevcudiyetinin vergi incelemesine yetkili olanlarca düzenlenmiş raporlarda açıkça belirtilmiş olması zorunludur.

Genel ve özel bütçeli idareler, il özel idareleri, belediyeler, köyler, bunların teşkil etikleri birlikler, üniversiteler, döner sermayeli kuruluşlar, kanunla kurulan kamu kurum ve kuruluşları, kamu kurumu niteliğindeki meslek kuruluşları, siyasi partiler ve sendikalar, kanunla kurulan veya tüzel kişiliği haiz emekli ve yardım sandıkları, kamu menfaatine yararlı dernekler, Bakanlar Kurulunca 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 olduğu safada taraf olduğu işlemlerde müteselsil sorumluluk uygulanmaz.

4-b) 4760 sayılı Özel tüketim vergisi (II) sayılı liste uygulama genel tebliğinin III-C-2.3 bölümünde Müteselsil Sorumlu Nezdinde Verginin Takibi açıklamalar çerçevesinde yerine getirilir:

1. Vergi, ÖTV mükellefi adına tarh ve tahakkuk ettirilerek öncelikle mükellefinden aranır.
2. ÖTV mükellefi tarafından eksik beyan edilen veya hiç beyan edilmeyen vergi için yapılacak tarhiyat üzerine tahsil edilebilir hale gelen vergi ve gecikme faizi ile ilgili olarak;
 - ÖTV mükellefine, bilinen adreslerinde bulunamadığından ödeme emri tebliğ edilememiş olması veya
 - Kendisine ödeme emri tebliğ edilen ÖTV mükellefinin mal beyanında bulunmamış, vergi dairesince de malı tespit olunamamış ya da beyan edilen veya vergi dairesince tespit olunan malların amme alacağını karşılaşmayacağının anlaşılması
- hallerinde ÖTV mükellefi dışındaki mükellef (müteselsil sorumlu) nezdinde ödeme emri ile takibe başlanır.
3. Müteselsil sorumluluk, satın alınan taşıta ilişkin hesaplanan ÖTV, varsa gecikme faizi ve gecikme zammı ile sınırlıdır. Cezalar sorumluluk kapsamı dışındadır.

Cevap 5 –(10 Puandır.)

488 sayılı Damga Vergisi Kanununun 1inci maddesinde, bu Kanuna ekli (1) sayılı tabloda yazılı kâğıtların damga vergine tabi olduğu; 3 üncü maddesinde, damga vergisi mükellefinin kâğıtları imza edenler olduğu ve resmi dairelerle kişiler arasındaki işlemler nedeniyle düzenlenen kâğıtların damga vergisinin kişiler tarafından ödeneceği; 9 uncu maddesinde, bu Kanuna ekli (2) sayılı tabloda yazılı kâğıtların damga vergisinden müstesna olduğu hükmüne yer verilmiş olup, damga vergisinden istisna edilen kâğıtların sayıldığı (2) sayılı tablonun "IV-Ticari ve medeni işlerle ilgili kâğıtlar" başlıklı bölümünde yer alan (23) ve (30) numaralı fıkraları 9/8/2016 tarih ve 29796 sayılı Resmi Gazetede yayımlanarak yürürlüğe giren 6728 sayılı Yatırım Ortamının İyileştirilmesi Amacıyla Bazı Kanunlarda Değişiklik Yapılmasına Dair Kanunun 29 uncu maddesiyle aşağıdaki şekilde yeniden düzenlenmiştir.

(23) Bankalar, yurt dışı kredi kuruluşları ve uluslararası kurumlarca kullandırılacak kredilere, bunların teminatlarına, geri ödenmelerine, devrine ve krediden doğan alacakların temlikine ilişkin kâğıtlar ile bu kâğıtlar üzerine konulacak şerhler (kredilerin kullanımı hariç)

(30) Finansman şirketlerince kullandırılacak kredilere, bunların devrine, teminatlarına ve geri ödenmelerine ilişkin kâğıtlar ile bu kâğıtlar üzerine konulacak şerhler (kredilerin kullanımı hariç)

Buna göre, 488 sayılı Kanuna ekli (2) sayılı tablonun (23) numaralı fikrasında, bankalar, yurt dışı kredi kuruluşları ve uluslararası kurumlarca kullandırılacak kredilerin devrine ve temlikine istisna hükmü tanınmış olmasına rağmen, aynı Kanuna ekli (2) sayılı tablonun (30) numaralı fikrasında ise finansman şirketlerince kullandırılan kredilere, bunların devrine, teminatlarına ve geri ödenmelerine ilişkin kâğıtlar ile bu kâğıtlar üzerine konulacak şerhleri kapsamakta olup, finansman şirketlerince kullandırılan kredilerden doğan alacakların temlikine ilişkin düzenlenen kâğıtların istisna kapsamında değerlendirilmesi mümkün bulunmamaktadır.

Bu nedenle, (Y) Finansman AŞ ile (Z) AŞ arasında düzenlenen Alacak Temlik ve Satış Sözleşmesinin, 488 sayılı Kanuna ekli (2) sayılı tablonun IV/30 numaralı fikrasına göre damga vergisinden istisna edilmesi mümkün değildir.

Cevap 6-(20 Puandır.)

7338 sayılı Veraset ve İntikal Vergisi Kanununun 1inci maddesinde, Türkiye Cumhuriyeti uyuşunda bulunan şahıslara ait mallar ile Türkiye'de bulunan malların veraset yoluyla veya herhangi bir suretle olursa olsun ivazsız bir şekilde bir şahistan diğer şahsa intikalinin veraset ve intikal vergisine tabi olduğu; 2nci maddesinin (c) bendinde de "Veraset" tabirinin; miras, vasiyet ve miras mukavelesi gibi ölüme bağlı tasarrufları ifade ettiği, 5inci maddesinde de veraset ve intikal vergisi mükellefinin veraset yoluyla veya ivazsız bir tarzda mal ictisap eden şahıs olduğu hükmeye bağlanmıştır.

Bu hükümlere göre, malların veraset yoluyla veya her ne şekilde olursa olsun karşılıksız bir şekilde bir şahistan diğer şahsa intikalini veraset ve intikal vergisine tabi olup, miras, vasiyet ve miras mukavelesi gibi ölüme bağlı tasarruflar veraseten intikal kapsamında bulunmaktadır.

Türk Borçlar Kanununun 611inci maddesinde, "Ölünceye kadar bakma sözleşmesi, bakım borçlusunun bakım alacaklarını ölünceye kadar bakıp gözetmeyi, bakım alacaklarının da bir malvarlığını veya bazı malvarlığı değerlerini ona devretme borcunu üstlendiği sözleşmedir.

Bakım borçusu, bakım alacaklısı tarafından mirasçı atanmışsa, ölünceye kadar bakma sözleşmesine miras sözleşmesine ilişkin hükümler uygulanır." Hüküm yer almaktadır.

Ölünceye kadar bakma sözleşmesi teoride

- a)Borçlar hukuku nitelikli ölünceye kadar bakma sözleşmesi
- b)Miras hukuku nitelikli ölünceye kadar bakma sözleşmesi olarak **iki gruba** ayrılmaktadır.

Miras hukuku nitelikli ölünceye kadar bakma sözleşmesinde bakım borçusu ancak bakım alacaklısı öldüğünde karşı edimi ictisap etme imkânına sahiptir. Bu sözleşmenin borçlar hukuku nitelikli ölünceye kadar bakma sözleşmesinden farkı ise bakım alacaklarının karşı ediminin bir ölüme bağlı tasarruf içinde yer almasıdır. Bakım borçusu Türk Borçlar Kanununun 611inci maddesi gereğince bakım alacaklısı tarafından karşı edim olarak mirasçı atanmışsa ya da kendisine belirli mal bırakılmışsa Türk Medeni Kanununda yer alan miras sözleşmesi hükümleri uygulama alanı bulacaktır.

Bu itibarla, söz konusu sözleşmenin, 7338 sayılı Kanunun 2nci maddesinin (c) bendinde belirtilen "ölüme bağlı tasarruf" içeren miras hukuku nitelikli ölünceye kadar bakma sözleşmesi olması nedeniyle, bu sözleşme gereği Bay (A)'ye intikal eden iki adet dairenin veraset yoluyla intikal ettiğinin kabul edilerek veraset ve intikal vergisine tabi tutulması gerekmektedir.

Bay D, 07.10.2018 tarihinde İstanbul Numune hastanesinde kalp krizinden vefat ettiğinden Bay A veraset ve intikal vergisi beyannamesini, 7338 sayılı kanunun 9/1-a maddesinde gereğince ölüm tarihini takip eden **4 ay içerisinde** ve yine aynı kanunun 8. Maddesinin birinci fikrası hükmü gereğinde Bay D'nin ikametgâhının bulunduğu yer vergi dairesine verecektir.

7338 sayılı kanunun 10/b maddesinde “Gayrimenkuller ticari işletmeye dahil olsun veya olmasın Emlak Vergisine esas olan değerle değerlenir.” Hüküm yer almaktadır. Bu sebeple Vereset ve İntikal Vergisinin Matrahının hesaplanması söz konusu dairelerin gayrimenkul değerleme şirketince düzenlenen değerlendirme raporlarında tespit edilen değerleri olan 700.000 TL ve 900.000 TL değil, **Emlak vergi değerleri olan sırasıyla 400.000-TL ve 600.000-TL dikkate alınacaktır.**

Yine aynı kanunun 4 maddesinde ivazsız intikaller ile veraset yoluyla intikallerde uygulanacak istisnalara yer verilmiştir. Maddede “veraset tariki ile intikal eden ev eşyası ile murise ait zat eşyası ve aile hatırlası olarak muhafaza edilen tablo, kılıç, madalya gibi eşya” Veraset ve İntikal Vergisinden müstesna olduğundan eşya ve tablolara ilişkin bedeller dikkate alınmayacaktır. Bu itibarla Vefat eden Bay (D)’nın ikamet ettiği evinde bulunan ve mükellefçe belirlenen toplam değeri 12.000 TL olan buzdolabı, çamaşır makinesi, koltuk takımı vb. ev eşyaları ile Kıbrıs savaşı sonrası kendisine verilen maddi değeri 8.000 TL olan bir adet altın madalyaya ilişkin değerler VİV matrahına dahil edilmeyecektir.

Diger taraftan veraset ve İntikal Vergisi kanunun 4/b maddinde değerleri 10 uncu maddeye göre belirlenen menkul ve gayrimenkul mallardan evlatlıklar da dahil olmak üzere füruğ ve eşten her birine isabet eden miras hisselerinin 2018 yılı için **202.154,00** (füruğ bulunmaması halinde eşe isabet eden miras hissesinin 404.556,00) lirasının istisna olacağı hükmeye bağlanırken aynı kanun maddesinin (d) bendi ile ivazsız intikallerde (e) bendi ise Para ve mal üzerine düzenlenen yarışma ve çekilişler ile 14/3/2007 tarihli ve 5602 sayılı Şans Oyunları Hasılatından Alınan Vergi, Fon ve Payların Düzenlenmesi Hakkında Kanunda tanımlanan şans oyunlarında kazanılan ikramiyelerin 2018 yılı için **4.656 TL** TL’sinin istisna olacağı belirtilmiştir.

Yukarıda da açıklandığı üzere Bay D’den bay A’ya intikal eden gayri menkuller miras hukuku kapsamında veraset yoluyla Bay B’ye intikal edeceğini veraset ve intikal vergisine tabi tutulması gerekmektedir. Bu itibarla ivazsız intikallerde söz konusu olan istisnanın menkul ve gayri menkullerin değerinden düşülmesi söz konusu olmayacağı gibi mirasçı füruğ ve eş de olmadığından veraset ve İntikal Vergisi İçin belirlenen istisnanın da düşülmesi mümkün değildir.

7338 sayılı kanunun **Tenzil Olunabilecek Borçlar ve Masraflar** başlıklı 12 maddesinde “İktisab edilen malların değerlerinden veya değerleri yekününden aşağıda yazılı borçlar ve masraflar, beyannamede gösterilmek şartıyla tenzil olunur.

- a)** Veraset yoluyla vuku bulan intikallerde murisin ihticaca salih vesaika müstenit borçları ile vergi borçları;
- b)** Diğer suretle iktisaplarda intikal eden malın aynına taalluk eden borçlarla vergi borçları (Şu kadar ki, hibe eden hibe ettiği mala taalluk eden borçları kendi üzerine almış veya öyle taahhüt etmiş ise bu borçlar nazara alınmaz);
- c)** Türkiye Cumhuriyeti tabiiyetinde olan şahıslara ait mallardan yabancı memleketlerde bulunanlara taalluk eden borçlar ve yabancı memleketlerde bu mallar dolayısıyla alınan Veraset ve İntikal Vergileri (Tevsik edilmek şartıyla); (c) fikrasında yazılı borçlar ile Veraset ve İntikal vergileri, beyannamede gösterilen bu kabil malların değerini geçemez).
- d)** Cenazenin teçhiz ve tedfini için yapılan masrafları

hükümleri yer aldığından bay (A)’nın ödediği cenaze masrafları ile murisin senede bağlı borçları Veraseten intikal eden malların değerinden indirilebilecektir.

Yukarıdaki açıklamalar doğrultusunda Bay A’nin ilk tarhiyata konu edilecek veraset ve intikal vergisi matrahını aşağıdaki gibi olacaktır.

Sıra	Açıklama	Tutar
1	Veraset Yoluyla İntikal eden Dairelerin Emlak Vergisine Esas Alınan Vergi Değerleri Toplami ($400.000,00+600.00,00=$)	: 1.000.000,00
2	Gayrimenkul Değerleme Şirketince Düzenlenen Değerleme Raporlarında Tespit Edilen Değerleri ($700.000+900.000=$)	: 1.600.000,00
3	Veraset Ve İntikal Vergisi Matrahının Hesaplamasında Dikkate Alınacak Tutar	: 1.000.000,00
4	Cenaze masrafları(-)	: 10.000,00
5	Borçlar(-)	: 5.000,00
6	Kalan Tutar[(3-(4+5)=)]	: 985.000,00

Diger taraftan yukarıdaki hesaplamayı yapan adaylarla, örnek olayımızda Bay (A)'ye intikal eden iki adet dairenin veraset yoluyla intikal ettiğini belirttikten sonra, indirilecek giderler ile zati ve ev eşyaları ile madalyanın istisna olduğu için matraha dahil edilmeyeceğini açıklayarak mevzuat bilgisini de doğru şekilde aktardıktan sonra hesaplamada veraset yoluyla intikallerde **2018 yılı için belirlenmiş 202.154,00-TL'yi indirerek** hesaplama yapan adaylara da puan verilmiştir.