

2019/2. Dönem Yeminli Mali Müşavirlik Sınavı
Harcama ve Servet Üzerinden Alınan Vergiler
25 Ağustos 2019 Pazar – 16:00 (Sınav Süresi 2 saat)

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

Soru 1- Aşağıdaki ifade ve kavramları kısaca açıklayınız?

- a) Kağıtlar (488 sayılı Damga Vergisi Kanununa Göre) **(2 Puan)**
- b) İvazsız intikal (7338 sayılı Veraset Ve İntikal Vergisi Kanununa Göre) **(2 Puan)**
- c) Hizmet ve hizmet sayılan haller (3065 sayılı KDV Kanununa göre) **(3 Puan)**
- d) Mükellef ve vergi sorumlusu (4760 sayılı Özel Tüketim Vergisi Kanununa göre) **(5 Puan)**
- e) Mal, veraset (7338 sayılı Veraset Ve İntikal Vergisi Kanununa göre) **(2 Puan)**
- f) Hasılat esaslı vergilendirme (3065 sayılı KDV Kanununa göre) **(6 Puan)**

Soru 2-

- a) 3065 sayılı Katma Değer Vergisi Kanunu ile Katma Değer Vergisi Genel Uygulama Tebliğine göre;

Müzayede yoluyla yapılan satışlarda KDV'nin durumunu, beyanını, ödenmesini, verginin mükellefmasını, satışın herhangi bir sebeple gerçekleşmemesi halinde KDV'nin tabakkuk edip etmeyeceği hususlarını açıklayınız **(10 Puan)**

- b) Aşağıdaki örnek olayları KDV Kanunu ve ilgili mevzuat açısından değerlendiriniz. **(10 puan)**

İkinci el motorlu kara taşıtı ticareti ile iştigal eden Bay (A) KDV mükellefi olmayan Bay (B)'den 45.000 TL'ye ticari araç satın almıştır. (Z) Servis AŞ.'den hizmet suretiyle, satın alınan aracın yıllık bakımını yaptırmış ve aracın yıpranmış olan cantlarını, çelik jant ile değiştirmiştir. Bu hizmetin karşılığı olarak (Z) Servis AŞ.'ye 5.000 TL + 900 TL KDV ödenmiştir. Daha sonra söz konusu aracı KDV hariç 55.000 TL'ye satmıştır.

Yine aynı şekilde KDV mükellefi olmayan Bay (X)'ten 40.000 TL'ye aldığı ticari aracı vadesi gelen bir senedi ödemek amacıyla aldığı fiyat olan 40.000 TL'ye Bay (C)'ye satmak zorunda kalmıştır.

Nakit sıkışıklığını atlatan Bay (A) KDV mükellefi olmayan Bay (D)'den 11.000 TL bedelle satın aldığı 1978 model kullanılamaz halde bulunan bir aracı (Z) Servis AŞ.'den hizmet suretiyle, motoru dahil birçok parçasını değiştirmek suretiyle yenilenmiş ve (Z) Servis AŞ.'ye 20.000 TL + 3.600 TL KDV ödenmiştir. Yenilenen araç Bay (A) tarafından KDV hariç 40.000 TL'ye satılmıştır.

Soru 3-

- A) 4760 sayılı Özel Tüketim Vergisi Kanunu ve Özel Tüketim Vergisi (I) Sayılı Liste Uygulama Genel Tebliği hükümlerine göre **(10 Puan)**

- a) İmalatta Kullanılan (I) Sayılı Listenin (B) Cetvelindeki Mallara Ait Verginin Tecili ve Terkini,
 - b) İhraç Kaydıyla Teslimlerde Verginin Tecili ve Terkini,
 - c) İhraç Kaydıyla Yapılan Teslimlerde Süre,
 - d) İhraç Kaydıyla Satılan Malların İadesi,
- hususlarını açıklayınız.

- B) 4760 sayılı Özel Tüketim Vergisi Kanuna göre ihracat istisnasının şartlarını yazınız. **(10 Puan)**

Soru 4- Aşağıda verilen örnek olayı 488 sayılı Damga Vergisi Kanunu ve ilgili mevzuat hükümleri kapsamında değerlendирerek, ödenmesi gereken damga vergisi tutarını hesaplayınız. (20 puan)

Dışişleri Bakanlığı ile (Y) AŞ. arasında dizüstü bilgisayar alımına ilişkin olarak 02.05.2019 tarihinde sözleşme imzalanmıştır. Söz konusu sözleşme uyarınca Bakanlık, KDV Dahil 2.360.000 \$ tutarında dizüstü bilgisayar satın olacaktır. Sözleşme koşullarının yerine getirilmemesi halinde ise cezai şart olarak 1.000.000 TL ödenecektir. Söz konusu sözleşme 4 (dört) nüsha olarak düzenlenmiştir.

Bakanlık uzmanları yaptıkları çalışma sonucunda sözleşmeye konu bilgisayarların özelliklerinin ihtiyaçlarını karşılamadığını tespit etmişler ve şirketle istedikleri özellikle bilgisayarların temini konusunda uzlaşı sağlamışlardır ve 14.06.2019 tarihinde ek sözleşme imzalamışlardır. Yapılan bu sözleşme ile daha önceki tutara KDV dahil 236.000 \$ ek maliyet gelmiştir.

Veriler

- 01.05.2019 tarihinde döviz alış kuru: 1\$=5,9500 TL, döviz satış kuru 1\$=5,9600 TL
- 15.06.2019 tarihinde USD kurunun değişmediği kabul edilmiştir.
- Hesaplamaarda damga vergisi oranı binde 9,48 olarak dikkate alınacaktır.
- KDV Oranı %18 olarak dikkate alınacaktır.

Soru 5-

a) Bay (X), İstanbul'da bulunan bir adet dairesini vergi dairesinde çalışan Bay (Y) şahsına 04.07.2019 tarihinde 420.000 TL karşılığında satmıştır. Söz konusu gayrimenkulün emlak vergisi değeri 90.000 TL'dir. Taraflar, tapuda alım-satım bedelini 120.000 TL olarak beyan ederek, bu tutar üzerinden tapu harcı ödemelerdir. Bu değeri az bulan idare yaptığı araştırmada Bay (Y)'nın banka hesabında bulunan 200.000 TL'yi 04.07.2019 tarihinde çektiğini, aynı tarihte 300.000 TL tutarında da konut kredisi kullandığı, emlakçının da 420.000 TL üzerinden komisyon hesaplayarak alıcı ve satıcı adına makbuz düzenlediğini tespit etmiştir.

Bay (X) satıştan elde ettiği para ile konut almak üzere, halihazırda arsa olan gayrimenkul üzerinde tesis edilen kat irtifakı sonucu ortaya çıkan arsa payını (D) şahsından 01.08.2019 tarihinde 400.000 TL karşılığı satın almıştır. Söz konusu arsa payının emlak vergisi değeri 40.000 TL olup, tapuda bu değer (40.000 TL) üzerinden harç ödenmiştir. (Hesaplamaarda tapu harcı oranı binde 15 olarak dikkate alınacaktır.)

Yukarıdaki olayları tapu harcı bakımından değerlendirerek gayrimenkul ve kat irtifaklı gayrimenkul devir ve iktisabında tapu kadastro harçının matrahını, tutarını varsa cezasını açıklayınız. (8 puan)

b) Sağlık, eğitim, kültür, sanat, spor, araştırma ve geliştirme gibi konularda faaliyette bulunmak üzere 01.07.2019 tarihinde kurulmuş olan ABC Vakfının kurucusu ortağı, 50.000 TL tutarındaki mal varlığını vakfin kurulması için tahsis etmiştir. Ayrıca ABC Vakfının kurulmasından sonra gerek kurucusu ortak gerekse başka hayırseverler tarafından vakfin resmi senedinde belirtilen amaçları içerisinde sayılan başta sağlık, eğitim, kültür, sanat, spor, çevre, kadın, gençlik, araştırma-geliştirme ve insan hakları gibi alanlarda Türkiye'de sosyal girişimciliği destekleyip güçlendirmek; için çeşitli tutarlarda bağış ve yardımlar yapılmaya devam etmiş 2019 yılının Temmuz ayı sonuna kadar yapılan bağış ve yardımlar 100.000 TL'yi bulmuştur. ABC vakfının 2019/7 ayında, faaliyetlerinin gerçekleşmesi amacıyla yaptığı bağış ve yardımlar 75.000 TL'yi bulmuştur.

Yukarıdaki örnek olayda Vakfın kurucusu ortağı tarafından Vakfın kurulması için tahsis ettiği 50.000 TL tutarındaki mal varlığı ile çeşitli bağışçılar tarafından vakfa yapılan bağışları ve vakfın faaliyetlerini gerçekleştirebilmek amacıyla yaptığı bağış ve yardımların durumunu Veraset ve intikal Vergisi yönünden değerlendiriniz. (7 Puan)

c) 197 sayılı Motorlu Taşıtlar Vergisi Kanununa göre istisnalar nelerdir? Sıralayınız (5 Puan)

2019/2. Dönem Yeminli Mali Müşavirlik Sınavı
Harcama ve Servet Üzerinden Alınan Vergiler
25 Ağustos 2019 Pazar – 16.00 - 18.00

SINAV KOMİSYONU CEVAPLARI

Cevap 1 – (20 Puan)

a) Kağıtlar Terimi(488 - Damga Vergisi Kanununa Göre): Yazılıp imzalanmak veya imza yerine geçen bir işaret konmak suretiyle düzenlenen ve herhangi bir hususu ispat veya belli etmek için ibraz edilebilecek olan belgeler ile **elektronik imza kullanılmak** suretiyle manyetik ortamda ve elektronik veri şeklinde oluşturulan belgeleri ifade eder. **(2 Puan)**

b) "İvazsız intikal (7338 - Veraset Ve İntikal Vergisi Kanununa Göre); Bir malın mülkiyetinin bir kişiden başka bir kişiye karşılığında herhangi bir bedel sağlanmadan veya öngörülmeden geçirilmesidir. Hibe yoluyla veya herhangi bir tarzda olan ivazsız iktisapları bu kapsamında ivazsız intikaldir.(Maddi ve manevi bir zarar mukabili verilen tazminatlar ivazsız sayılmaz.) **(2 Puan)**

c) Hizmet (3065 sayılı KDV Kanununa göre): Hizmet, teslim ve teslim sayılan haller ile mal ithalatı dışında kalan işlemlerdir.

Bu işlemler; bir şeyi yapmak, işlemek, meydana getirmek, imal etmek, onarmak, temizlemek, muhafaza etmek, hazırlamak, değerlendirmek, kiralamak, bir şeyi yapmamayı taahhüt etmek gibi, sekillerde gerçekleşebilir.

Bir hizmetin karşılığının bir mal teslimi veya diğer bir hizmet olması halinde bunların her biri ayrı işlem olup, hizmet veya teslim hükümlerine göre ayrı ayrı vergilendirilirler.

Hizmet Sayılan Haller(3065 sayılı KDV Kanununa göre): Vergiye tabi bir hizmetten, işletme sahibinin, işletme personelinin veya diğer şahısların karşısıksız yararlandırılması hizmet sayılır.**(3 Puan)**

d) Mükellef ve vergi sorumlusu(4760 - Özel Tüketim Vergisi Kanununa göre): 4760 - Özel Tüketim Vergisi Kanununun 4 maddesinde mükellef ve vergi sorumlusu açıklanmıştır. Buna göre: Özel tüketim vergisinin mükellefi, bu Kanuna ekli;

(I), (III) ve (IV) sayılı listelerdeki mallar ile (II) sayılı listedeki mallardan kayıt ve tescile tabi olmayanları imal, inşa veya ithal edenler ile bu malların müzayedede yoluyla satışını gerçekleştirenler,

(II) sayılı listedeki mallardan kayıt ve tescile tabi olanlar için; motorlu araç ticareti yapanlar, kullanmak üzere ithal edenler veya müzayedede yoluyla satışını gerçekleştirenlerdir.

Mükellefin Türkiye içinde ikametgâhının, işyerinin, kanuni ve iş merkezlerinin bulunmaması halleri ile gerekli görülen diğer hallerde Maliye Bakanlığı, vergi alacağının emniyet altına alınması amacıyla vergiye tabi işlere taraf olanları verginin ödenmesinden sorumlu tutabilir.

(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 ziyai 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. **(5 Puan)**

e) 7338 - Veraset Ve İntikal Vergisi Kanununun 2 maddesine göre mal, veraset, tabirleri aşağıdaki anımlara gelmektedir: (2 Puan)

-**Mal"** tabiri; mülkiyete mevzu olabilen menkul ve gayrimenkul şeyle mameleke girebilen sair bütün hakları ve alacakları;

-**Veraset"** tabiri; miras vasiyet ve miras mukavelesi gibi ölüme bağlı tasarrufları İfade eder

f) Hasılat esaslı vergilendirme 3065 sayılı KDV Kanunun 38. Maddesinde aşağıdaki gibi açıklanmıştır. (6 Puan)

Ticari kazancı işletme hesabı esasına göre tespit edilenler ile mesleki kazancı serbest meslek kazanç defterine göre tespit edilenlerden Cumhurbaşkanı tarafından belirlenen sektör ve meslek grupları kapsamında yer alanlar, talep etmeleri halinde vergiye tabi işlemlerin karşılığını teşkil eden (katma değer vergisi dâhil) bedel üzerinden, bu Kanunun 28 inci maddesi uyarınca belirlenen en yüksek oranı geçmemek üzere, Cumhurbaşkanı ilgili sektör veya meslek grubu için belirlenen oran uygulanmak suretiyle hesapladıkları katma değer vergisini, indirilecek katma değer vergisi ile ilişkilendirmeksızın beyan ederek öderler.

Birinci fikra kapsamında hasılat esaslı vergilendirme usulüne göre vergilendirilen mükellefler, kazançlarının tespitinde kendilerine yapılan teslim ve hizmetler dolayısıyla alış vesikalardan gösterilen katma değer vergisi ile hasılat esaslı vergilendirme usulüne göre beyan ederek ödedikleri katma değer vergisini işlemin mahiyetine göre gider veya maliyet, yaptıkları teslim ve hizmetler dolayısıyla hesapladıkları katma değer vergisini gelir olarak dikkate alırlar.

Hasılat esaslı vergilendirme usulüne geçen mükellefler, iki yıl geçmedikçe bu usulden çıkamazlar.

Cumhurbaşkanı Vergi Usul Kanunu hükümleri uyarınca bilanço esasına göre defter tutan gelir ve kurumlar vergisi mükelleflerini, sektörler ve meslek grupları itibarıyla belirleyeceği yıllık iş hacimlerine göre hasılat esaslı vergilendirme usulü kapsamına almayı, Maliye Bakanlığı bu maddenin uygulanmasına ilişkin usul ve esasları belirlemeye yetkilidir.

Cevap 2 -(20 Puan)

a- (10 Puan)

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, müzayedede 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, 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 hissedarlarından 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 müzayedeye düzenleyenin 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 beklenilmeksiz 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.

Katma Değer Vergisi Genel Uygulama Tebliğinin 6.2.1. bölümüne göre İcra yoluyla yapılan satışlarda verginin mükellefi, 3065 sayılı Kanunun (8/ç) maddesine göre, satışı gerçekleştiren icra daireleridir.

Katma Değer Vergisi Genel Uygulama Tebliğinin 6.2.2. bölümüne göre Verginin Beyani 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 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.

Yine anılan tebliğin Aylık Bildirim başlıklı 6.2.3. bölümünde yer alan açıklamalara göre; İcra dairelerince bir ay içinde yapılan satışlarla ilgili olarak vergi dairesine beyan edilerek ödenen KDV'ye ait bilgiler, ertesi ayın sonuna kadar, örneği Tebliğ ekinde yer alan 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 Tebliğin ekinde yer alan örneklerde göre çoğaltılp kullanılabılır.

Müzayede mahallinde yapılan satışlarda, satışın herhangi bir sebeple gerçekleşmemesi halinde vergi tahakkuk ettirilmez, 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 gerçekleştirmeyen mallar için KDV'nin ödenmiş olması halinde, bu vergi tahakkuktan terkin edilerek, alıcıya ödenmek üzere satışı yapan kurum veya kuruluşu iade edilir.

b-(10 Puan)

3065 sayılı Katma Değer Vergisi (KDV) Kanununun;

-1/1 inci maddesinde, ticari, sınai, zirai faaliyet ve serbest meslek faaliyeti çerçevesinde Türkiye'de yapılan teslim ve hizmetlerin KDV'ye tabi olduğu,

-20 nci maddesinde, teslim ve hizmet işlemlerinde matrahın, bu işlemlerin karşılığını teşkil eden bedel olduğu ve bu bedel deyiminin, malı teslim alan veya kendisine hizmet yapılan veya bunlar adına hareket edenlerden bu işlemler karşılığında her ne surette olursa olsun alınan veya bunlarca borçlanılan para, mal ve diğer suretlerde sağlanan ve para ile temsil edilebilen menfaat, hizmet ve değerler toplamını ifade ettiği,

-23/f maddesinde, ikinci el motorlu kara taşıtı veya taşınmaz ticaretiyle iştigal eden mükelleflerce, KDV mükellefi olmayanlardan (mükellef olanlardan istisna kapsamında yapılan alımlar dahil) alınarak vasfında esaslı değişiklik yapılmaksızın satılan ikinci el motorlu kara taşıtı veya taşınmazların tesliminde matrahın, alış bedeli düşüldükten sonra kalan tutar olduğu,

-27/2 nci maddesinde bedelin emsal bedeline veya emsal ücretine göre açık bir şekilde düşük olduğu ve bu düşüklüğün mükellefçe haklı bir sebeple açıklanamadığı hallerde de matrah olarak emsal bedel veya emsal ücretin esas alınacağı

hüküm altına alınmıştır.

KDV Genel Uygulama Tebliğinin III/A-4.9 bölümünde;

"3065 sayılı Kanunun 7104 sayılı Kanunla değişik (23/f) maddesine göre, ikinci el motorlu kara taşıtı veya taşınmaz ticaretiyle iştigal eden mükelleflerce, KDV mükellefi olmayanlardan (mükellef olanlardan istisna kapsamında yapılan alımlar dahil) alınarak vasfında esaslı değişiklik yapılmaksızın satılan ikinci el motorlu kara taşıtı veya taşınmazların tesliminde matrah, alış bedeli düşüldükten sonra kalan tutardır.

KDV hesaplanarak alınan ikinci el motorlu kara taşıtları ile taşınmazların teslimlerinde ise özel matrah uygulanmayacağı tabiidir."

Buna göre, ikinci el motorlu kara taşıtı veya taşınmaz teslimlerinde özel matrah uygulaması yalnızca ikinci el motorlu kara taşıtı veya taşınmaz ticaretiyle iştigal eden mükellefler tarafından uygulanacaktır. İkinci el motorlu kara taşıtı ticareti ile iştigal edenler, 13/2/2018 tarihli ve 30331 sayılı Resmi Gazete'de yayımlanan İkinci El Motorlu Kara Taşıtlarının Ticareti Hakkında Yönetmelik kapsamında işletmesi adına yetki belgesi alan tacirler ile esnaf ve sanatkârlardır. İkinci el motorlu kara taşıtı ticareti ile iştigal etmekle birlikte henüz yetki belgesi almamış olanlar, İkinci El Motorlu Kara Taşıtlarının Ticareti Hakkında Yönetmeliğe göre yetki belgesi alınması için verilen süre ile sınırlı olmak üzere yetki belgesi olmaksızın, özel matrah uygulayabilirler

Verilen süre içinde yetki belgesini almamış olanlar ile yetki belgesi almaksızın ikinci el motorlu kara taşıtı veya taşınmaz ticareti ile iştigal edenlerin ikinci el motorlu kara taşıtı veya taşınmaz teslimlerinde özel matrah uygulanmaz.

İkinci el motorlu kara taşıtı veya taşınmaz teslimlerinde özel matrah uygulanabilmesi için, araç veya taşınmazın basit tadil, bakım ve onarım işlemleri dışında vasfında esaslı değişiklik yapılmaması gerekmektedir.

açıklamaları yer almaktadır.

Buna göre, Örnek 1'de İkinci el motorlu kara taşıtı ticareti ile iştigal eden Bay (A) KDV mükellefi olmayan Bay (B)'den 45.000 TL'ye ticari araç satın almıştır. (Z) Servis A.Ş.den hizmet almak suretiyle, satın alınan aracın yıllık bakımını yaptırmış ve aracın yıpranmış olan cantlarını, çelik jant ile değiştirmiştir. Bu hizmetin karşılığı olarak (Z) Servis A.Ş.ye 5.000 TL+900 TL KDV ödenmiştir. Daha sonra söz konusu aracı KDV hariç 55.000 TL'ye satmıştır. KDV mükellefi olmayan Bay (B)'den satın alınan araca yıllık bakım yapılması ve çelik jant taktırılması, aracın vasfında esaslı bir değişiklik oluşturmadığından, söz konusu aracın satışında özel matrah uygulanacak ve alış bedeli olan 45.000 TL düşülmek suretiyle ($55.000 - 45.000 = 10.000$) TL özel matrah üzerinden ($10.000 \times 0,18 = 1.800$ TL KDV hesaplanacaktır. Ayrıca taşıtin yıllık bakımı ile çelik jant takılmasına ilişkin (C) Servis A.Ş.ye ödenen 900 TL KDV, Bay (A) tarafından indirim konusu yapılabilecektir.

Söz konusu aracın, KDV oranlarını belirleyen 2007/13033 sayılı Bakanlar Kurulu Kararı eki (I) sayılı listenin 9 uncu sırasında tanımlanan binek otomobilinden olması durumunda, özel matrah üzerinden %1 oranında KDV uygulanacağı tabiidir.

Yine aynı şekilde KDV mükellefi olmayan Bay (X)'ten 40.000-TL'ye aldığı ticari aracı ise vadesi gelen bir senet sebebiyle acilen ve aldığı fiyat olan 40.000-TL'ye Bay (C)'ye satmak zorunda kalmıştır. Bu durumda 3065 sayılı Kanunun 23 üncü maddesinin (f) fıkrasında belirtilen şartlar dahilinde alınan ikinci el motorlu kara taşıtinının, emsal bedelinden düşük olmamak kaydıyla alış bedeli ile satılması durumunda KDV hesaplanması gerektiğini göstermektedir. Bu satış işlemi dolayısıyla KDV hesaplanması gereklidir.

Diger taraftan nakit sıkışıklığını atlatan Bay (A) KDV mükellefi olmayan Bay (D)'den 11.000-TL bedelle satın aldığı 1978 model kullanılamaz halde bulunan bir aracı (Z) Servis A.Ş.den hizmet almak suretiyle, motoru dahil birçok parçasını değiştirmek suretiyle yenilenmiş ve (Z) Servis A.Ş.ye 20.000 TL+3.600 TL KDV ödenmiştir. Yenilenen araç Bay (A) tarafından KDV hariç 40.000 TL'ye satılmıştır. Söz konusu aracın motor dahil birçok parçasının değiştirilmek suretiyle yenilenmesi, taşıtin vasfında esaslı bir değişiklik olduğundan mezkür aracın tesliminde özel matrah uygulanmayacağı, toplam satış bedeli olan 40.000 TL matrah üzerinden KDV hesaplanacaktır. Diğer taraftan, aracın yenilenmesine ilişkin (Z) Servis A.Ş.ye ödenen 3.600 TL KDV, Bay (A) tarafından indirim konusu yapılabilecektir

Cevap 3 – (20 Puan)

A-(10 Puan)

ÖTV'de Tecil Terkin uygulaması 4760 sayılı Özel Tüketim Vergisi Kanununun 8 maddesinde açıklanmış olup konuya ilişkin ayrıntılı bilgi Özel Tüketim Vergisi (I) Sayılı Liste Uygulama Genel Tebliği'nin Ç. VERGİNİN TECİLİ VE TERKİNİ başlıklı bölümünde açıklanmıştır. Söz konusu açıklama aşağıdaki gibidir.

a)İmalatta Kullanılan (I) Sayılı Listenin(B) Cetvelindeki Mallara Ait Verginin Tecili ve Terkini Özel Tüketim Vergisi Kanununun 8 inci maddesinin(1) numaralı fıkrası ile bu Kanuna ekli (I) sayılı listenin(B) cetvelindeki malların (I) sayılı listedeki mallar dışındaki malların imalinde kullanılmak üzere mükellefler tarafından tesliminde tarh ve tahakkuk ettirilen özel tüketim vergisinin Cumhurbaşkanı tarafından belirlenecek kısmı, teminat alınmak suretiyle tecil olunur. Söz konusu malların tecil tarihini takip eden ayından itibaren on iki ay içinde (I) sayılı listeye dahil olmayan malların imalinde kullanılması halinde tecil olunan vergi terkin edilir. Bu hükümlere uyulmaması halinde, bu malların tecil-terkin işlemi dışındaki amaçlarla tesliminde tarh edilmesi gereken vergi tutarından, daha önce tahsil edilen verginin mahsubundan sonra kalan tutar, vade tarihinden itibaren 6183 sayılı Amme Alacaklarının Tahsil Usulü Hakkında Kanunun 51 inci maddesinde belirlenen

gecikme zammı ile birlikte alıcıdan tahsil edilir. Ancak, tecil edilen verginin 213 sayılı Vergi Usul Kanununda belirtilen mücbir sebepler dolayısıyla terkin edilememesi halinde bu vergi, tecil edildiği tarihten itibaren 6183 sayılı Amme Alacaklarının Tahsil Usulü Hakkında Kanunun 48inci maddesine göre ilgili dönemler için geçerli tecil faizi ile birlikte alıcıdan tahsil edilir.

b). İhraç Kaydıyla Teslimlerde Verginin Tecili ve Terkini Özel Tüketim Vergisi Kanununun 8inci maddesinin(2) numaralı fikrası uyarınca, ÖTV kapsamına giren malların ihraç edilmek üzere ihracatçılara tesliminde hesaplanan ÖTV'nin ihracatçıdan tahsil edilmemesi şartıyla, bu mükelleflerin talebi üzerine tecil edilmesi mümkündür. Bu uygulama, ihracatçı tarafından doğrudan ÖTV mükelleflerinden satın alınan malların herhangi bir işleme tabi tutulmadan, olduğu gibi (aynen) ihraç edilmesi halinde söz konusudur. İhraç kaydıyla yapılacak teslimler için cins, nitelik veya miktar konusunda bir sınırlama yoktur. İhraç kaydıyla teslimde bulunan ÖTV mükellefleri tarafından düzenlenecek faturada, mal bedeli üzerinden hesaplanan ÖTV ayrıca gösterilir ve faturaya “Özel Tüketim Vergisi Kanununun 8inci maddesinin (2) numaralı fikrası hükmüne göre ihraç edilmek üzere teslim edilmiş olup ÖTV tahsil edilmemiştir.” şerhi yazılır. İhraç kaydıyla teslim edilen mal miktarı ve bu miktar üzerinden hesaplanan ancak ihracatçıdan tahsil edilmeyen ÖTV tutarı, bu dönemde ait (1) numaralı ÖTV beyannamesinin “Tecil ve Tevkifat” bölümünün “İhraç Kaydıyla Satılan Mallara Ait Teciller” kısmında beyan edilir. Ayrıca ÖTV mükellefleri tarafından, bu teslimin yapıldığı dönemde ilişkin verilen ÖTV beyannamesinin “Ekler” bölümünde yer alan “İhraç Kaydıyla Satılan Mallara Ait Teciller” eki doldurulur. Vergi daireleri mükellefin bu beyanına göre gerekli tarihît işlemi yaptıktan sonra, ihraç kaydıyla teslimlere ait ÖTV tutarını tecil eder. Diğer taraftan serbest bölgeye veya yetkili gümrük antreposu işleticisine ya da Türkiye'de ikamet etmeyen yolculara yapılan teslimlerde ihracat istisnası uygulanmadığından, bunlara teslim edilecek malların ÖTV mükelleflerinden satın alınmasında, Özel Tüketim Vergisi Kanununun 8inci maddesinin (2) numaralı fikrası kapsamında tecil-terkin uygulanmaz.

c)İhraç Kaydıyla Yapılan Teslimlerde Süre İhraç kaydıyla teslim edilen malların, ihracatçıyla teslim tarihini takip eden ay başından itibaren üç ay içinde ihracının gerçekleşmesi halinde, tecil edilen vergi, malın ihraç edildiğini gösteren gümrük beyannamesinin aslı veya ilgili gümrük idaresi, noter ya da YMM tarafından onaylanmış örneğinin vergi dairesine verilmesi üzerine terkin edilir. İhracatın yukarıdaki şartlara uygun olarak gerçekleşmemesi halinde tecil edilen vergi, vade tarihinden itibaren 21/7/1953 tarihli ve 6183 sayılı Amme Alacaklarının Tahsil Usulü Hakkında Kanunun 51inci maddesine göre belirlenen gecikme zammı ile birlikte ÖTV mükellefinden tahsil edilir. Ancak ihracatın Vergi Usul Kanununda belirtilen mücbir sebepler nedeniyle süresinde gerçekleşmemiş olması halinde, tecil edilen vergi, tecil edildiği tarihten itibaren 6183 sayılı Kanunun 48inci maddesine göre ilgili dönemler için geçerli tecil faizi ile birlikte tahsil edilir. İhracatın mücbir sebepler veya beklenmedik durumlar nedeniyle üç ay içinde gerçekleştirilememesi halinde, en geç üç aylık sürenin dolduğu tarihten itibaren onbeş gün içinde başvuran ihracatçılara, Maliye Bakanlığıca veya Bakanlığın uygun görmesi halinde vergi dairelerince üç aya kadar ek süre verilebilir.

d) İhraç Kaydıyla Satılan Malların İadesi Özel Tüketim Vergisi Kanununun 8inci maddesinin (2) numaralı fikrası kapsamında satın alınan malların, (7/4/2018 tarihli ve 30384 sayılı Resmi Gazete'de yayımlanan ÖTV (I) Sayılı Liste UGT'de Değişiklik Yapılmasına Dair Tebliğin (Seri No:3) 3 üncü maddesi ile değiştirilen ibare) bu uygulamanın (2.1.) bölümünde belirtilen süreler içerisinde veya bu süreler geçtikten sonra iade edilmesi, tecil-terkin şartlarının ihlal edilmesi sonucunu doğurması nedeniyle, tecil edilen vergi vade tarihinden itibaren gecikme zammı (mücbir sebep durumunda tecil faizi) ile birlikte ÖTV mükellefinden tahsil edilir. Bu malların yeniden tesliminde ise ÖTV uygulanmaz.

B -(10 Puan)

4760 sayılı Özel Tüketim Vergisi Kanunu'nun İhracat istisnası başlıklı 5./1 maddesine göre; kanuna ekli listelerdeki malların ihracat teslimleri aşağıdaki şartlarla vergiden müstesnadır.

a) Teslim yurt dışındaki bir müsteriye yapılmalıdır. Yurt dışındaki müsteri tabiri; ikametgâhi, işyeri, kanuni ve iş merkezleri yurt dışında olan alıcılar ile yurt içinde bulunan bir işletmenin, yurt dışında faaliyet gösteren şubelerini ifade eder.

b) Teslim konusu mal, Türkiye Cumhuriyeti Gümrük Bölgesinden çıkış olmalıdır. Malın ihraç edilmeden önce yurt dışındaki alıcı adına hareket edenlere veya bizzat alıcıya işlenmek ya da herhangi bir şekilde değerlendirilmek üzere yurt içinde teslimi ihracat sayılmaz.

Cevap 4 – (20 Puan)

488 sayılı Damga Vergisi Kanununun 1inci maddesinde, bu Kanuna ekli (1) sayılı tabloda yazılı kağıtların damga vergisine tabi olduğu, bu Kanundaki kağıtlar teriminin, yazılıp imzalanmak veya imza yerine geçen bir işaret konmak suretiyle düzenlenen ve herhangi bir hususu ispat veya belli etmek için ibraz edilebilecek olan belgeler ile elektronik imza kullanılmak suretiyle manyetik ortamda ve elektronik veri şeklinde oluşturulan belgeleri ifade edeceğ; 3 üncü maddesinde, damga vergisi mükellefinin kağıtları imza edenler olduğu; 10 uncu maddesinde, damga vergisinin nispi veya maktu olarak alınacağı, nispi vergide, kağıtların nevi ve mahiyetlerine göre, bu kağıtlarda yazılı belli para, maktu vergide kağıtların mahiyetlerinin esas olduğu, belli para teriminin, kağıtların ihtiya ettiği veya bunlarda yazılı rakamların hasil edeceği parayı ifade edeceği hükümlerine yer verilmiştir.

30 Seri No.lu Damga Vergisi Kanunu Genel Tebliğinde, damga vergisinin katma değer vergisi hariç olmak üzere sadece işin bedeli üzerinden hesaplanması, katma değer vergisi dahil edilerek düzenlenen kağıtlardan alınması icap eden damga vergisinin ise katma değer vergisi tutarı düşündükten sonra kalan meblağ üzerinden hesaplanması gerektiği belirtilmiştir.

35 Seri No.lu Damga Vergisi Kanunu Genel Tebliğinde, vergiye tabi kağıdın yabancı para cinsinden düzenlenmesi halinde kağıt üzerinde yer alan dövizin, kağıdın düzenlendiği tarihteki T.C. Merkez Bankasıńca tespit ve ilan olunan cari döviz satış kuruna göre bulunacak Türk Lirası karşılığı üzerinden damga vergisi hesaplanacağı açıklanmıştır. Bu kapsamında kağıdın/sözleşmenin her iki tarafının da özel kesim olduğu durumda, kağıdın düzenlendiği tarihteki Merkez Bankası tarafından tespit ve ilan olunun döviz satış kuru esas alınarak damga vergisi matrahı hesaplanacaktır.

Genel bütçeli idareler ile kişiler arasında yabancı para cinsinden düzenlenenecek ihale kararları dışındaki kağıtlara ait damga vergisinin matrahının hesabında hangi tarihteki kurun esas alınacağı farklılaşmaktadır.

Bilindiği üzere 44 Seri No.lu Damga Vergisi Kanunu Genel Tebliğinde, genel bütçeli idarelerle kişiler arasında düzenlenen kağıtlara ait damga vergisinin ödeme zamanı ve usulüne ilişkin düzenlemelere yer verilmiştir. Bu kapsamında, anılan Tebliğin “1-Genel bütçeli dairelerle kişiler arasında düzenlenen kağıtlara ilişkin damga vergisi uygulaması” başlıklı bölümünde, genel bütçeli daireler ile kişiler arasında düzenlenen kağıtlara (ihale kararları hariç) ait damga vergisinin, anılan dairece kağıdın mahiyeti ve nispi veya maktu vergi tutarını gösteren formule edilmiş bir yazıyla, kişinin tabi olduğu ödeme usulüne bakılmaksızın, kişiler tarafından, kağıdın düzenlenmesinden önce peşin olarak, genel bütçeli idarelere hizmet veren saymanlıklara veya mükellefin gelir veya kurumlar vergisi yönünden bağlı olduğu vergi dairesine makbuz karşılığı ödenmesi gereği belirtilmiştir.

44 Seri No.lu Damga Vergisi Kanunu Genel Tebliğinde belirtilen esaslar çerçevesinde, kağıdın düzenlenmesinden önce ödemenin yapıldığı tarihteki T.C. Merkez Bankası döviz satış kuru

esas alınarak belirlenen matrah üzerinden hesaplanması ve kişiler tarafından makbuz karşılığı ödenmesi gerekmektedir. Bu durumda, sonradan imzalanmak suretiyle tekemmül eden kağıdın düzenlenme tarihi itibarıyla oluşacak kur farkları nedeniyle damga vergisi yönünden herhangi bir işlem tesis edilmeyecektir.

Öte yandan 6728 sayılı Yatırım Ortamının İyileştirilmesi Amacıyla Bazı Kanunlarda Değişiklik Yapılmasına Dair Kanunun 23 üncü maddesiyle, Damga Vergisi Kanunu'nun Kâğıt Nüshalarının Birden Fazla Olması başlıklı 5 inci maddesinin birinci fıkrasının birinci cümlesi değiştirilerek, nispi damga vergisine tabi kâğıtlarda her bir nüshanın ayrı ayrı vergilendirilmesi uygulamasına son verilmekte, tek nüsha üzerinden vergi alınması öngörmektedir.

Yine 6728 sayılı Kanunun 24/b maddesiyle 488 sayılı Kanunun 6 ncı maddesinin sonuna, "Pey akçesi, cayma tazminatı, ücret tevkifi, cezai şart gibi bir sözleşmenin müeyyidesi mahiyetinde olan taahhütlerden, başlı başına bir sözleşmeye konu olmadıkça damga vergisi alınmaz." şeklinde fikra eklenmiştir.

Buna göre, asıl akit ve işlemle birlikte aynı kâğıtta yer verilen pey akçesi, cayma tazminatı, ücret tevkifi, cezai şart gibi bir sözleşmenin yaptırımı olarak belirlenen taahhütlerden damga vergisi alınmayacak, damga vergisi asıl akit konusu işlem üzerinden alınacaktır. Ancak söz konusu taahhütler, ayrı bir kâğıtta düzenlenmesi ve başlı başına bir sözleşmeye konu olması durumunda damga vergisine konu teşkil edecektir.

Yapılan açıklamalara göre 02.05.2019 tarihinde hesaplanacak damga vergisi aşağıdaki gibi olacaktır.

Açıklama	Tutar
Sözleşme Tutarı(KDV Dahil)	2.360.000 \$
KDV Hariç Sözleşme Tutarı(KDV Oranı %18)	2.000.000 \$
Sözleşmenin TL Karşılığı(2.000.000 \$ * 5,9600 TL)	11.920.000
Damga Vergisi Oranı	Binde 9,48
Hesaplanan Damga Vergisi	113.001,60
Üst Sınır 2019	2.642.810,00
Dikkate Alınacak Damga Vergisi	113.001,60

Diger yandan Damga Vergisi kanunun nispet başlıklı 14. Maddesi ile "Kağıtların Damga Vergisinin bu kanuna ekli (1) sayılı tabloda yazılı nispet veya miktarlarda alınacağı, ancak her bir kağıt için hesaplanacak vergi tutarının (1) sayılı tabloda yer alan sınırlamlar saklı kalmak üzere 800 bin Yeni Türk Lirasını (63 Seri No'lü Damga Vergisi Genel Tebliği ile 1/1/2019 tarihinden itibaren **2.642.810,00-TL**) aşamayacağı, bir önceki yılda uygulanan bu azami tutarın, her takvim yılı başından geçerli olmak üzere, o yıl için tespit ve ilan olunan yeniden değerlendirme oranında artırılacağı (700 Sayılı KHK'nın 50 ncı maddesiyle değişen ibare; Yürürlük:09.07.2018) Cumhurbaşkanının yeniden değerlendirme oranının % 50 fazlasını geçmemek ve % 20'sinden az olmamak üzere yeni oranlar tespit etmeye yetkili olduğu hükmü altına alınmıştır.

Aynı maddenin devamında belli parayı ihtiva eden mukavelenamelerin değiştirilmesi halinde artan miktarın aynı nispette vergiye tabi olacağı, (6728 sayılı Kanunun 25 inci maddesiyle eklenen cümle; Yürürlük 09.08.2016) 14. Maddenin Birinci fıkrasına göre azami tutardan vergi alınan mukavelenamelerin, diğer hükümlerinde değişiklik olmaksızın sadece bedelinin artması durumunda, artan bedele ilişkin bu hükmü uygulanmaz. Bunların devri halinde asılдан alınan verginin dörtte biri alınır. Denilmektedir.

Örnek olayımızda yapılan ek sözleşme ile fiyatta bir artış olmuştur. Ayrıca önceki sözleşmeye göre hesaplanan damga vergisi de azami tutarın altında kalmaktadır. Yapılan açıklamalar

çerçevesinde somut olayda düzenlenen ek sözleşme üzerinden hesaplanacak damga vergisi aşağıdaki şekilde olacaktır.

Açıklama	Tutar
Sözleşme Tutarı(KDV Dahil)	236.000,00
KDV Hariç Sözleşme Tutarı(KDV Oranı %18)	200.000,00
Sözleşmenin TL Karşılığı(2.000.000 \$ * 5,9600 TL)	1.192.000,00
Damga Vergisi Oranı	Binde 9,48
Hesaplanan Damga Vergisi	11.300,16

Cevap 5 –(20 Puan)

a-(8 Puan)

492 sayılı Harçlar Kanununun 63 üncü maddesinde "Bu Kanunda sözü edilen "kayıtlı değer" veya "emlak vergisi değeri" deyimi; 1319 sayılı Emlak Vergisi Kanununun 29 uncu maddesine göre belirlenen vergi değerini ifade eder.

Gayrimenkul devir ve iktisaplarda tapu ve kadastro harcı, emlak vergisi değerinden az olmamak üzere, beyan edilen devir ve iktisap bedeli üzerinden hesaplanır.

Kat irtifaklı gayrimenkul devir ve iktisaplarda harç, devir ve iktisap bedelinin tamamı üzerinden hesaplanır.

Tapuda yapılan işlemden sonra, emlak vergisi değerinden daha düşük bir bedel üzerinden harç ödendiğinin veya beyan edilen devir ve iktisap bedelinin gerçek durumu yansıtmadığının tespit edilmesi halinde, aradaki farka isabet eden harç ikmalden veya re 'sen tarh edilir. Bu suretle tarh edilecek tapu ve kadastro harcı için, 213 sayılı Vergi Usul Kanununda yer alan vergi zayıf cezası % 25 nispetinde uygulanır. Takdir komisyonu kararlarına istinaden bu fikra uyarınca tarhiyat yapılamaz." Hüküm yer almaktadır.

Yapılan düzenleme ile, gayrimenkul devir ve iktisaplarda gerçek alım-satım bedeli üzerinden tapu harcı tahsil edilmesi esasına geçilmiştir. Söz konusu değişiklik, münhasıran gayrimenkul devir ve iktisaplara yönelik olduğundan, (4) sayılı tarifenin diğer bentlerine göre yapılacak tapu işlemlerinde ilgili bente gösterilen değer üzerinden tapu harcı hesaplanacaktır.

Butibarla, 6/6/2008 tarihinden itibaren, yapılacak gayrimenkul devir ve iktisaplarda gerçek alım-satım bedelinin tapu işlemine yansıtılmadığının tespit edilmesi halinde, alıcı ve satıcı adına cezalı tarhiyat yapılacaktır. Tapuda işlem yapıldıktan sonra, harcin gerçek alım-satım bedelinden daha düşük bir bedel üzerinden beyan edilmiş değerinin tespiti halinde, aradaki farka isabet eden harç, %25 oranında vergi zayıf cezası ile birlikte tahsil edilecektir.

Alici ve satıcıların cezalı tarhiyatla karşılaşmamaları için, tapuda yapılacak gayrimenkul devir ve iktisap işlemlerinde gerçek alım-satım bedelinin beyan edilmesine özen göstermeleri gerekmektedir.

Kanun hükmü uyarınca, gayrimenkul devir ve iktisaplarda, gerçek alım-satım bedelinin tespitine ilişkin takdir komisyonu kararlarına dayalı tarhiyat yapılamayacaktır.

Diğer taraftan Emlak Vergisi Kanunu'nun 29. Maddesine göre, "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."

48 Seri No.lu Harçlar Kanunu Genel Tebliğinde yer alan açıklamalara göre, belediyelerce 1319 sayılı Emlak Vergisi Kanunu hükümlerine göre her yıl belirlenen emlak vergisi değerlerinin,

belediyeler tarafından elektronik ortamda ve eksiksiz olarak tapu dairelerine gönderilmesi uygun bulunmuştur. Tapu harçları her yıl 1 Ocak tarihinden itibaren o yıl için belirlenen emlak vergisi değerleri esas alınarak hesaplanacaktır. Dolayısıyla Kişilerin Emlak Vergisi Kanunu hükümlerine göre tapu harcı matrahı hesaplamalarına gerek kalmamıştır.

Kadastro ve tapulama işlemlerinde tapu harcı, belediyelerce tespit edilen emlak vergisi değeri esas alınarak hesaplanacaktır. Bu işlemler sırasında mükellefler, emlak vergisi değerinin üzerinde bir değer beyan etmek istemeleri halinde, beyan edilen değer tapu harcı tarhiyatına esas alınacaktır.

492 sayılı Harçlar Kanununun 63 üncü maddesinde, gayrimenkul devir ve iktisaplarında tapu harçının, emlak vergisi değerinden az olmamak üzere, beyan edilen devir ve iktisap bedeli üzerinden hesaplanacaktır. Tapuda yapılan işlemden sonra emlak vergisi değerinden daha düşük bir bedel üzerinden harç ödendiğinin veya beyan edilen devir ve iktisap bedelinin gerçek durumu yansıtmadığının tespit edilmesi halinde, aradaki farka isabet eden harç %25 oranında vergi zayıf cezası ile ikmalen veya re'sen tarh edileceği hükmeye bağlanmıştır.

Bu itibarla Alım-satım işlemi için beyan edilmiş olan 120.000 TL, emlak vergisi değeri olan 90.000-TL'nin üzerindedir. Ancak gerçek alım-satım bedeli değildir. İdare tespit ettiği gerçek alım-satım bedeli ile beyan edilen tutar arasındaki fark matrah ($420.000 \text{ TL} - 120.000 \text{ TL} = 300.000 \text{ TL}$) üzerinden alıcı ve satıcı adına cezalı harç tarhiyatı yapılacaktır.

Diger taraftan, üzerine kat irtifakı tesis edilmiş arsaya inşa edilecek binaya ait bağımsız bölüme isabet eden arsa payının satışı söz konusu olup, arsa payı satışının inşaatı tamamlanmış konut satışından bir farkı bulunmamaktadır. Dolayısıyla, arsa payı vasfindaki gayrimenkulün alım-satımında alıcı ve satıcı gerçek satış bedeli üzerinden harç ödeyecektir.

Örneğimizde; beyan edilen değer, arsa payı için belirlenen emlak vergisi değeri olmakla birlikte, gerçek alım-satım bedelini yansitmamaktadır. Dolayısıyla, gerçek alım-satım bedeli ile emlak vergisi değeri arasındaki fark matrah ($400.000 - 40.000 = 360.000 \text{ TL}$) üzerinden alıcı ve satıcı adına cezalı tapu harcı tarhiyatı yapılacaktır.

492 sayılı Kanunun 63 üncü maddesi uyarınca gayrimenkul devir ve iktisaplarında gerçek alım-satım bedeli üzerinden tapu harcı tahsil edilmesi esası benimsenmiştir. Ancak, kat irtifakı tesis edilmiş gayrimenkullerin devir ve iktisabında tapu harçının, gayrimenkulün emlak vergisi değerinden az olmamak üzere devir ve iktisap bedelinin tamamı üzerinden hesaplanması gerekmektedir.

b) (7 Puan)

7338 sayılı Veraset ve İntikal Vergisi Kanununun 1inci maddesinde, Türkiye Cumhuriyeti uyruğunda bulunan şahıslara ait mallar ile Türkiye'de bulunan malların veraset yoluyla veya herhangi bir suretle olursa olsun ivazsız bir tarzda bir şahistan diğer şahsa intikalının veraset ve intikal vergisine tabi olduğu hükmeye bağlanmıştır.

Aynı Kanunun 3 üncü maddesinin (a) fıkrasında; amme idareleri, emekli ve yardım sandıkları, sosyal sigorta kurumları, umumi menfaate hadim cemiyetler, siyasi partiler ve bunlara ait

olan veya bunların arasında kurdukları teşekkürlerden kurumlar vergisine tabi olmayanların, (b) fıkrasında ise (a) fıkrasında sayılanlar dışında kalan hükmü şahıslara ait olup, umumun istifadesi için ilim, araştırma, kültür, sanat, sıhhat, eğitim, din, hayır, imar, spor gibi maksatlarla kurulan teşekkürlerin veraset ve intikal vergisinden muaf tutulacağı hükmeye bağlanmıştır. Bunun yanı sıra söz konusu Kanunun 7 nci maddesinin ikinci fıkrasında Kanunun 3 üncü maddesinde yazılı şahısların beyanname vermeyecekleri düzenlenmiştir.

Diger taraftan, anilan Kanunun 4 üncü maddesinin (f) bendine göre, yukarıda belirtilen 3 üncü maddenin (a) ve (b) fikraları şümülüne giren şahısların statüleri gereğince maksatları içinde usulüne uygun olarak yaptıkları yardımlar veraset ve intikal vergisinden istisnadır.

Ayrıca, 5737 sayılı Vakıflar Kanununun 77 nci maddesinin 8 inci fıkrasında kuruluşunda veya kurulduktan sonra vakıflara bağışlanan taşınır taşınmaz malların veraset ve intikal vergisinden istisna olduğu hükmeye bağlanmıştır.

ABC Vakfinin resmi senedinde, Vakfin amacının; başta sağlık, eğitim, kültür, sanat, spor, çevre, kadın, gençlik, araştırma-geliştirme ve insan hakları gibi alanlarda Türkiye'de sosyal girişimciliği destekleyip güçlendirmek; böylece tüm toplumu sosyal değişime katılmaya teşvik etmek olduğu belirtilmiştir.

Yukarıdaki hüküm ve açıklamalar çerçevesinde;

-Umumun istifadesi için sağlık, eğitim, kültür, sanat, spor, araştırma ve geliştirme gibi konularda faaliyette bulunmak üzere kurulmuş olan ABC Vakfinin, bu niteliği devam ettiği sürece, intikal eden mallar nedeniyle ve Vakıf kurucu ortağının Vakfin kuruluşu için tahsis ettiği 50.000 TL tutar ile çeşitli bağışçılar tarafından vakfin kuruluşundan sonra yaptıkları ve yapacakları bağış ve yardımlar nedeniyle veraset ve intikal vergisinden muaf tutulması,

-Vakfin, Veraset ve İntikal Vergisi Kanununun 3 üncü maddesinin (b) fıkrasında sayılan ilim, araştırma, kültür, sanat, sıhhat, eğitim, din, hayır, imar, spor gibi maksatlarla yapacağı yardımların, anilan Kanunun 4 üncü maddesinin (f) bendi uyarınca vergiden istisna edilmesi gerekmektedir.

c-(5 Puan)

11

197 - Motorlu Taşıtlar Vergisi Kanunun 4 maddesine göre Aşağıda yazılı motorlu taşıtlar vergiden müstesnadır

a)(5766 sayılı Kanunun 9 uncu maddesiyle değişen bent, Yürürlük: 06.06.2008) Genel ve özel bütçeli idareler, sosyal güvenlik kurumları ile il özel idareleri, belediyeler, köy tüzel kişilikleri (6360 sayılı Kanunun 32 inci maddesiyle eklenen ibare, Yürürlük: 06.12.2012) ile bunların üyesi oldukları mahalli idare birlikleri ve Türkiye Kızılay Derneği adına kayıt ve tescil edilen taşıtlar (bu idarelere bağlı olup, ayrı tüzel kişiliği olan işletmeler ile özel kanunlarında malları Devlet malı sayılmış olan kuruluşların taşıtları hariç),

b) Karşılıklı olmak şartıyla, yabancı devletlerin Türkiye'de bulunan elçilik ve konsolosluklarıyla, elçi, maslahatgüzar ve konsoloslarına (Fahri konsoloslar hariç) ve o devletin uyruğunda bulunan elçilik ve konsolosluk memurlarına ve merkezi Türkiye'de bulunan uluslararası kurullar ile bu kurulların yabancı uyruklu memurlarına ve resmi bir görev için yurda gelen delege ve heyetlere ve bu heyetlere mensup yabancı uyruklu kişilere ait taşıtlar.

c) (5035 sayılı Kanunun 22'nci maddesiyle değişen bent. Geçerlilik: 01.01.2004, Yürürlük: 02.01.2004) (6462 sayılı Kanunun 1 inci maddesiyle değişen ibare. Yürürlük;

03.05.2013) Engellilik oranı % 90 ve daha fazla olan malül ve engellilerin adlarına kayıtlı taşıtlar ile diğer malül ve engellilerin, bu durumlara uygun hale getirilmiş özel tertibatlı taşıtlar.

d) (5020 sayılı Kanunun 7'nci maddesiyle eklenen bent. Yürürlük: 26.12.2003) 18.6.1999 tarihli ve 4389 sayılı Bankalar Kanunu hükümlerine göre temettü hariç ortaklık hakları ile yönetim ve denetimleri veya hisseleri kısmen veya tamamen Tasarruf Mevduatı Sigorta Fonuna intikal eden bankalara, tasfiyeleri Tasarruf Mevduatı Sigorta Fonu eliyle yürütülen müflis bankaların iflâs idarelerine ait taşılalar.

(3418 sayılı kanunun 12'nci maddesiyle eklenen fıkra) Motorlu taşıtlar vergisi ile ilgili muaflık ve istisna hükümleri, bu Kanuna hüküm eklenmek veya bu Kanunda değişiklik yapılmak suretiyle düzenlenir. Bu Kanunda yer almayan istisna ve muaflıklar hükümsüzdür. Ancak, uluslararası anlaşma hükümleri saklıdır.