

2016/3. Dönem Yeminli Mali Müşavirlik Sınavı
Harcama ve Servet Üzerinden Alınan Vergiler
3 Aralık 2016 Cumartesi – 17.00 (**Sınav Süresi 3,5 Saat**)

SORULAR

SORU 1- 488 sayılı Damga Vergisi (DV) Kanunu hükümlerine göre;

- a)** Aldıkları ihale kararları damga vergisine tabi tutulan kurum ve kuruluşları, **(6 puan)**
 - b)** İhale kararları dolayısıyla tahsil edilen damga vergisinin ret ve iade olunacağı halleri, **(6 puan)**
 - c)** İhale kararları dolayısıyla tahsil edildikten sonra iade edilecek damga vergisinin iade edilmesinin usul ve esaslarını **(8 puan)**
- açıklayınız.

SORU 2- 492 sayılı Harçlar Kanunu'na göre;

- a)** Gayrimenkul ve kat irtifaklı gayrimenkul devir ve iktisaplarında tapu ve kadastro harcının matrahını, **(6 puan)**
 - b)** Gayrimenkul iktisabında tapu ve kadastro idareleri ile noterlerin sorumluluğunu belirtiniz. Söz konusu sorumluluğu yerine getirmemeleri halinde uygulanacak müeyyideleri, **(6 puan)**
 - c)** Tapuda yapılan işlemden sonra tapu ve kadastro harcı matrahının düşük beyan edildiğinin tespiti üzerine yapılması gereken işlemleri **(8 puan)**
- açıklayınız.

SORU - 3 3065 Sayılı Katma Değer Vergisi (KDV) Kanunu hükümlerine göre;

- a)** Vergi indiriminden yararlanmanın şartlarını, **(10 puan)**
 - b)** İndirilemeyecek katma değer vergisini **(10 puan)**
- açıklayınız.

SORU- 4 Dahilde işleme izin belgesi (DİİB) sahibi mükelleflere 3065 sayılı Katma Değer Vergisi (KDV) Kanunu hükümlerine göre ihraç kaydıyla yapılan teslimlere ilişkin olarak;

- a)** ihracatın süresini, **(4 puan)**
 - b)** ihracatın şartlara uygun olarak gerçekleştirilememesi halinde yapılması gereken işlemleri, **(8 puan)**
 - c)** DİİB sahibi mükelleflerin ihraç kaydıyla satın aldığı malları şartlara uygun olarak ihraç edememeleri ya da süresinden sonra ihraç etmeleri durumunda, yükleniği verginin indirim ve iade konusu yapıp yapamayacaklarını **(8 puan)**
- belirtiniz.

SORU - 5 Engelli olan (A) tarafından 03.05.2015 tarihinde 4760 sayılı Özel Tüketim Vergisi (ÖTV) Kanunu kapsamında ÖTV'den müstesna olarak satın alınan binek otomobilinin ilk iktisabı yapılarak 05.05.2015 tarihinde tescil edilmiştir. (A)'nın 16/7/2015 tarihinde vefatı üzerine söz konusu araç üç mirasçısına intikal etmiştir. Terekede 60.000,00 TL değerindeki söz konusu araç dışında Veraset ve İntikal Vergisi Beyannamesinde toplam 100.000 TL üzerinden 2 adet gayrimenkul beyanında bulunulmuştur. Üç mirasçıdan ikisi ... Noterliği nezdinde 24/7/2015 tarihinde düzenlenen feragatname ile söz konusu araç üzerindeki miras haklarından (B) lehine vazgeçmiştir. Bahse konu feragat işlemini müteakiben aracın tek başına (B) adına tescili aşamasında ÖTV yükümlülüğünün bulunup bulunmadığı hususunu açıklayınız. **(20 puan)**

CEVAPLAR

CEVAP 1-

a) Aldıkları ihale kararları damga vergisine tabi tutulan kurum ve kuruluşlar:

- 488 sayılı Damga Vergisi Kanununa ekli (1) sayılı tablonun II/2 fıkrası uyarınca,
-ihale Kanunlarına tabi olan veya olmayan Kanunun 8 inci maddesinde tanımlanan resmi dairelerin
aldıkları ihale kararları ile
- Resmi daire olmaya dahi kamu tüzel kişiliğini haiz kurumların aldığı ihale kararları damga
vergisine tabidir.

DV Kanunu'nun 8. maddesi uyarınca, genel ve özel bütçeli idarelerle, il özel idareleri, belediyeler ve
köyler **resmi daire** olarak kabul edilmektedir.

Söz konusu kararların ilgililerince imzalanması (ihale makamının onayını gerektiren durumlarda ihale
makamının onayı ve imzası) ile bu kağıtlar hukuken tekemmül etmekte ve damga vergisine konu
teşkil etmektedir.

Yukarıya alınan Kanun hükmünden anlaşılacığı üzere, ihale kanunlarına tabi olan ve olmayan resmi
daire ve kamu tüzel kişiliğini haiz kurumların yetkili mercilerince bir malın artırma, eksiltme, pazarlık
veya sair şekilde alınması, satılması veya hizmetin görülmESİ, gördürülmesi maksadıyla alınan her
türü ihale kararları damga vergisine tabidir.

DV Kanunu aldığı ihale kararları damga vergisine tabi olan kurumları belirlemiş olup, Yukarıda
sayılan kurumlar dışında kalan tüm kurumların ve şirketlerin aldığı ihale kararları damga vergisine
tabi değildir.

İhale kararlarının damga vergisine tabi tutulması konusunda, 488 sayılı Kanun ihale kararlarının
doğrudan vergilendirilmesi ilkesini terk etmiş, bunun yerine ihale kararını alan kurumlar itibariyle
vergilendirilmesi esasını benimsemiştir.

b) İhale kararları dolayısıyla tahsil edilen damga vergisinin ret ve iade olunacağı haller:

DV Kanunu uyarınca, yazılıp imzalanan veya imza yerine geçen bir işaret konmak suretiyle
düzenlenerek herhangi bir hususu ispat veya belli etmek için ibraz edilebilecek olan, yani hukuken
tekemmül eden kağıtlarda damga vergisi alacağı doğmaktadır. Bu nedenle, hukuken tekemmül eden
kağıda konu işlemin daha sonra çeşitli sebeplerle iptali damga vergisinin iadesini
gerekmemektedir.

Başka bir deyişle usulüne uygun olarak düzenlenen ve damga vergisi ödenmiş kağıdın hükmünden
yararlanılmaması veya çeşitli sebeplerle iptal edilmesi kural olarak damga vergisinin ret ve iadesini
gerekmez.

Öte yandan ihale kararlarına ilişkin olarak bu kuralın istisnasını teşkil eden haller aşağıda
belirtilmiştir.

6728 sayılı Kanunun 28/b maddesiyle 488 sayılı DV Kanununa ekli (1) sayılı tablonun "II.Kararlar ve
mazbatalar" başlıklı bölümünün (2) numaralı fıkrasına eklenen parentez içi hüküm uyarınca;

- 4.1.2002 Tarihli ve 4734 sayılı Kamu İhale Kanunu kapsamındaki ihale makamı olan kurum ve
kuruluşlara şikayet veya
- Kamu İhale Kurumuna itirazen şikayet ya da

-yargı kararı üzerine

ihalenin iptal edilmesi halinde, bu ihale kararının hükmünden yararlanılmayan kısmına isabet eden damga vergisi ret ve iade olunur. Sözleşmenin düzenlenmiş olması durumunda sözleşmeye ilişkin DV ret ve iade edilmez.

c) İhale kararları dolayısıyla tahsil edildikten sonra iade edilecek damga vergisinin iade edilmesinin usul ve esasları

60 Seri No.lu DV Kanunu Genel Tebliğinin "İhale kararlarına ilişkin damga vergisi uygulaması" başlıklı bölümünde iptal edilen ihale kararının iptali dolayısıyla yapılacak damga vergisinin iadesinin usul ve esasları konusunda aşağıdaki açıklamalara yer verilmiştir.

Tebliğde yer alan açıklamalara göre, iptal edilmesi nedeniyle hükmünden kısmen veya tamamen yararlanılmayan ihale kararına ait DV ret ve iadesi aşağıdaki şekilde gerçekleşecektir.

a) 488 sayılı Kanunun 22 nci maddesinin birinci fıkrasının (a) bendi kapsamında, **sürekli DV mükellefiyeti bulunan mükelleflerce** mükellefiyetlerinin bulunduğu vergi dairelerine,

b) 488 sayılı Kanunun 22 nci maddesinin birinci fıkrasının (a) bendi kapsamında **sürekli DV mükellefiyeti bulunmayan** gelir veya kurumlar vergisi mükelleflerince, gelir veya kurumlar vergisi yönünden bağlı oldukları vergi dairelerine,

c) Ödemenin vergi daireleri dışındaki muhasebe birimlerine yapılmış olması durumunda, yukarıda belirtilen ilgili vergi dairesine,

başvurulması durumunda iade işlemi gerçekleştirilecektir.

Başvuru sırasında, damga vergisinin ödendiğine dair makbuz/vergi dairesi alındı, ihalenin iptal edildiğine ilişkin tevsik edici belge ile ihale makamından ihalenin ne kadarının gerçekleştiğine ilişkin alınacak yazının ibrazı şarttır.

ÖRNEK: (A) Bakanlığı tarafından ihalesi yapılan "24 Ay Süreli Temizlik Hizmeti Alımı" işi (M) Temizlik Hizmetleri Ltd. Şti. uhdesinde kalmış, söz konusu işe ilişkin olarak 15/8/2016 tarihli ihale kararı ve 8/9/2016 tarihli sözleşme imzalanarak ihale kararı ve sözleşmeye ait damga vergisi ödenmiştir. Daha sonra ihalenin katılımcılar tarafından dava konusu yapılması neticesinde, mahkeme tarafından ihalenin iptaline karar verilmiştir. Bu nedenle, (M) Temizlik Hizmetleri Ltd. Şti. ihale kararı ve sözleşme için ödediği damga vergisinin iadesini talep etmiştir.

Söz konusu ihalenin iptali nedeniyle, ihale kararının hükmünden yararlanılmayan kısmına isabet eden DV iade olunacaktır. Diğer taraftan, sözleşmeye ait damga vergisi iade edilmeyecektir.

CEVAP - 2

a) 492 sayılı Harçlar Kanunu'na göre gayrimenkul ve kat irtifaklı gayrimenkul devir ve iktisaplarında tapu ve kadastro harçının matrahı:

492 sayılı Harçlar Kanunu'nun 5766 sayılı Kanunun 11/c inci maddesi ile değişik 63. maddesi gereğince, gayrimenkul devir ve iktisaplarında tapu ve kadastro harcı, emlak vergisi değerinden az olmamak üzere, beyan edilen devir ve iktisap bedeli üzerinden hesaplanır.

Başka bir deyişle tapu ve kadastro harcı, alım-satıma konu olan taşınmazın vergi değeri ile mükellef tarafından beyan edilmiş olan değerlerden yüksek olanı üzerinden hesaplanır.

5838 sayılı Kanunun 16. maddesi ile eklenen fikra hükmü uyarınca **kat irtifaklı gayrimenkul devir ve iktisaplarında harç, devir ve iktisap bedelinin tamamı üzerinden hesaplanır.**

Örnek: (A) şahsı, üzerinde kat irtifakı kurulmuş gayrimenkulün 3 No'lu bağımsız bölümünü (B) şahsından 90.000 TL bedelle satın almıştır. Söz konusu bağımsız bölüme isabet eden arsa payının emlak vergisi değeri 20.000 TL'dir.

Burada tapu harcı, alım-satıma konu gayrimenkulün emlak vergisi değeri üzerinden değil, devir ve iktisap edilen gayrimenkul için ödenen 90.000 TL üzerinden tahsil edilecektir.

b) Gayrimenkul iktisabında tapu ve kadastro idareleri ile noterlerin sorumluluğu ve söz konusu sorumluluğu yerine getirmemeleri halinde uygulanacak müeyyideler:

Gayrimenkul iktisabında tapu harcı uygulamasına ilişkin olarak tapu ve kadastro idareleri ile noterlerin sorumluluğu, biri tapulama işlemi sırasında, diğerinin işlem tamamlandıktan sonra olmak üzere iki türlü sorumlulukları bulunmaktadır.

492 sayılı Harçlar Kanunu'nun **Ödeme İle İlgili Genel Hükümler** başlıklı Üçüncü Bölümün "İşlemenin Yapılacağı" başlıklı 127. maddesi uyarınca "Bu kanunda aksine huküm bulunmadıkça harçların tamamı peşin olarak ödenmeden harca mevzu olan işlem yapılmaz.

"**Memurların Sorumluluğu**" başlıklı 128. maddesinde ise, **Gerekli harçları tamamen almadan işlem yapan memurlar harçın ödenmesinden mükellefler ile müteselsilen sorumludurlar.**"

Öte yandan aynı Kanunu'nun "**Gönderilecek Listeler ve Sorumluluk**" başlıklı (2588 sayılı Kanunun 12.'nci maddesiyle eklenen madde) Mükerrer 69. maddesi uyarınca, tapu ve kadastro idareleri, devredenin ve iktisap edenin adı ve adresi ile gayrimenkulün harca esas tutulan değerini ve vasıflarını noterler de düzenledikleri veya tasdik ettikleri gayrimenkullerin zilyetlik devir sözleşmelerinin birer örneğini şekli ve muhtevası Maliye Bakanlığı tarafından tespit edilecek listelerle birlikte işlemenin yapıldığı tarihi izleyen ay başından itibaren en geç 15 gün içinde ilgili vergi dairesine bildirmekle mükelleftirler.

Başka bir deyişle işlemden sonraki tapu ve kadastro idareleri ile noterlerin sorumluluğu yaptıkları işlemleri ilişkin olarak gerekli bilgileri içeren listelerin ilgili vergi dairesine bildirmekten ibarettir.

Bu kanuna göre bildirme mecburiyetini yerine getirmeyenler hakkında 213 sayılı Vergi Usul Kanununun 150'nci maddesinin 1, 2 ve 3'üncü bentlerinde yazılı olanlar için uygulanan ceza hukmolunur.

c) Tapuda yapılan işlemden sonra tapu ve kadastro harcı matrahının düşük beyan edildiğinin tespiti üzerine yapılması gereken işlemler:

Tapu ve kadastro harçının eksik ödendiğinin tespiti üzerine yapılacak işlemler **492 sayılı Kanunun 63. maddesinin 5766 sayılı Kanunun 11 inci maddesinin (c) bendiyle değişen fikra ile 56 Seri No.1. Harçlar Kanunu Genel Tebliğinde huküm altına alınmıştır.**

Harçlar Kanununun 63. maddesi hükmünde, gayrimenkul devir ve iktisaplarında gerçek alım-satım bedeli üzerinden tapu harcı tahsil edilmesi esası benimsenmiştir.

Gayrimenkul devir ve iktisaplarında gerçek alım-satım bedelinin tapu işlemine yansıtılmadığının tespit edilmesi halinde, alıcı ve satıcı adına cezai tarhiyat yapılacaktır. Tapuda işlem yapıldıktan sonra, harçın gerçek alım-satım bedelinden daha düşük bir bedel üzerinden beyan edilip ödendiğinin tespiti halinde, aradaki farka isabet eden harç, %25 oranında vergi zayıf cezası ile birlikte tahsil edilecektir.

Örnek 1 : (A) şahsı, elinde bulunan gayrimenkulü (B) şahsına 12/6/2015 tarihinde 100.000 TL karşılığında satmıştır. Söz konusu gayrimenkulün emlak vergisi değeri 40.000 TL dir. Taraflar, tapuda alım-satım bedelini 70.000 TL olarak beyan ederek, bu tutar üzerinden tapu harcı ödemİŞLERDİR.

Yapılan işlemin tapu harcı uygulaması açısından değerlendirilmesi:

Alım-satım işlemi için beyan edilmiş olan 70.000 TL, emlak vergisi değerinin üzerinde olmakla birlikte, gerçek alım-satım bedeli olmadığından, gerçek alım-satım bedeli idarece tespit edilerek aradaki fark matrah ($100.000 \text{ TL} - 70.000 \text{ TL} = 30.000 \text{ TL}$) üzerinden alıcı ve satıcı adına cezalı harç tarhiyatı yapılacaktır.

CEVAP -3

a) 3065 Sayılı Katma Değer Vergisi (KDV) Kanunu hükümlerine göre vergi indiriminden yararlanmanın şartları şunlardır:

KDV esas itibariyle vergi indirimini mekanizması üzerine kurulmuş bir vergidir. Bu sayede vergi güvenliği sağlanır ve verginin bir maliyet unsuru oluşturulmasına meydan verilmemiş olunur. Ancak vergi indiriminden herkesin ve her halükarda yararlanması söz konusu değildir.

KDV'de genel prensip, vergiye tabi teslimler üzerinden hesaplanan vergiden, alış faturalarında gösterilen verginin indirilmesidir. İndirim konusu yapılabilecek KDV'nin indirilebilmesi için Kanun bazı şartların varlığını öngörmüştür. Bu şartların bir kısmı **şekle**, bir kısmı ise **esasa** ilişkindir. KDV Kanunu'nun indirim için aradığı şekil şartları Kanunun 29. maddesinde esasa ilişkin şartlar ise, 34. maddesinde hükmeye bağlanmıştır.

Vergi indiriminden yararlanmanın şartları 3065 sayılı Kanunu'nun 29. maddesinde ve KDV Genel Uygulama Tebliğinde açıklanmıştır.

3065 sayılı Kanunun (29/1)inci maddesine göre mükellefler, yaptıkları vergiye tabi işlemler üzerinden hesaplanan KDV'den, faaliyetlerine ilişkin olarak, kendilerine yapılan teslim ve hizmetler dolayısıyla hesaplanarak düzenlenen fatura ve benzeri vesikalarda gösterilen KDV'yi veya hukme bağlanmış olacak şekilde ödedikleri KDV'yi indirebilirler.

Buna göre KDV'de vergi indiriminden yararlanmanın şartları şöylece sıralanabilir:

1. Vergi indiriminden sadece gerçek usule tabi KDV mükellefleri yararlanabilir,
2. Vergi indiriminden yararlanabilmek için indirimle ilgili vergiye tabi bir işlemin yapılmış olması şarttır.
3. İndirilecek vergi işletmenin faaliyetleri ile ilişkili olması gerekmektedir.

Mükellef, işi ile ilgili olarak satın aldığı veya ithal ettiği mallar veya hizmetler dolayısıyla yüklediği vergiyi, teslim ettiği mallar veya yaptığı hizmetler dolayısıyla hesaplanan KDV den indirir ve aradaki farkı vergi dairesine yatırır.

Mükellefin şahsi, ailevi harcamaları dolayısıyla ödediği KDV'leri mükellefiyetine ilişkin olarak hesaplanan KDV'nden indirmesi mümkün değildir.

4. İndirim konusu yapılacak verginin indirilemeyeceği konusunda Kanunda bir sınırlamanın bulunmaması gerekmektedir. Her ne kadar KDV'de vergi indirimi mükellefe tanımlı bir hak olmakla birlikte, uygulamada, vergi indirimine imkân tanımayan bazı haller mevcut olup bu haller Kanunun 30 uncu maddesinde sayılmıştır.

5. Mal ve hizmet alımlarına ilişkin olarak indirim konusu yapılacak KDV'nin gerçekten yüklenilmiş olması, faturaların gerçek bir mal veya hizmet alım karşılığı düzenlenmiş olması, başka bir deyişle düzenlenen faturanın sahte olmaması,

6. 3065 sayılı Kanunun 34. maddesine göre verginin indirim konusu yapılabilmesi için fatura ve benzeri vesikalarda ayrıca gösterilmesi gerekmektedir.

Ancak Kanunun 23. maddesine göre özel matrah şekilleri tespit edilen işlemler ile aynı Kanunun (20/4). maddesine göre, tarife ve bilet bedelinin vergi dâhil edilerek hesaplandığı hallerde, düzenlenecek vesikalarda verginin ayrıca gösterilmesi şartı aranmaz. Mükellefler bu neviden mal ve hizmet alımları dolayısıyla yüklenikleri vergileri, içyüzde yoluyla hesaplarlar ve indirim konusu yapabilirler.

7. Belgelerin mükellef adına düzenlenmiş olmalıdır.

8. KDV üzerinde gösterilen mal ve hizmetlere ait alış faturalarının ilgili takvim yılı aşılmamak kaydıyla kanuni defterlere kaydedilmelidir.

9. İndirilecek verginin kanuni beyannamelerde gösterilmesi
zorunludur.

b) İndirilemeyen KDV

3065 sayılı KDV Kanunu'nun 30. maddesine göre aşağıda belirtilen vergiler, mükellefin vergiye tabi işlemleri üzerinden hesaplanan KDV'den indirilemez.

1. Vergiye tabi olmayan veya vergiden istisna edilmiş bulunan malların teslimi ve hizmet ifası ile ilgili alış vesikalardında gösterilen veya bu mal ve hizmetlerin maliyetleri içinde yer alan KDV,

2. Faaliyetleri kısmen veya tamamen binek otomobilерinin kiralanması veya çeşitli şekillerde işletilmesi olanların bu amaçla kullandıkları otomobilер hariç olmak üzere işletmelere ait binek otomobilерinin alış vesikalardında gösterilen KDV,

3. Deprem, sel felaketi ve Maliye Bakanlığının yanım sebebiyle mücbir sebep ilân ettiği yerlerdeki yanım sonucu zayı olanlar hariç olmak üzere, zayı olan mallara ait KDV,

4. **6728 sayılı Kanunun 44. maddesiyle eklenen ve 09.08.2016 tarihinden itibaren yürürlüğe giren parantez içi hüküm ile 5520 sayılı Kanunun 13. maddesine göre transfer fiyatlandırması yoluyla örtülü olarak dağıtılan kazançlar ile Gelir Vergisi Kanununun 41. maddesinin birinci fıkrasının (5) numaralı bendine göre işletme aleyhine oluşan farklara ilişkin **ithalde veya sorumlu sıfatıyla ödenen KDV hariç olmak üzere Gelir ve Kurumlar Vergisi kanunlarına göre kazancın tespitinde indirimi kabul edilmeyen giderler dolayısıyla ödenen KDV.****

CEVAP - 4

a) Dahilde İşleme İzin Belgesi (DİİB) sahibi mükelleflere 3065 Sayılı Kanun hükümlerine göre ihracat kaydıyla yapılan teslimlere ilişkin olarak ihracat süresi

DİİB sahibi mükelleflere yapılan teslimlere ilişkin tecil-tekin uygulaması 3065 sayılı KDV Kanunu'nun Geçici 17. maddesi ile bu maddenin verdiği yetkiye istinaden Maliye Bakanlığı tarafından yayımlanan KDV Genel Uygulama Tebliğinin **II/A- 9.6 " İhracatın Belgede Öngörülen Süre ve Şartlara Uygun Olarak Yapılmaması** başlıklı bölümünde açıklanmıştır.

3065 sayılı Kanunun geçici 17. maddesinin uygulanmasında ihracat süresi olarak 3065 sayılı Kanunun (11/1-c) maddesindeki **üç aylık süre** yerine DİİB'nde öngörülen süreler esas alınmıştır. Başka bir deyişle DİİB sahibi mükelleflere ihraç kaydıyla yapılan teslimler dolayısıyla ihracat süresine ilişkin olarak 3065 sayılı Kanun'da herhangi bir belirleme yapılmamış, bu konuda belge süresi (uzatılan süreler dahil) kabul edilmiştir.

Buna göre DİİB sahibi mükelleflere yapılan teslimlere ilişkin tecil edilen KDV'nin terkini için belge sahibi tarafından üretilen malın ihracatçı tarafından belge süresi (uzatılan süreler dahil) içinde ihracatı gerçekleştirilmiş olmalıdır.

b) İhracatın şartlara uygun olarak gerçekleştirilmemesi halinde yapılması gereken işlemler :

Dahilde işleme rejimi kapsamında tecil-terkin uygulanarak satın alınan maddelerden üretilen malların izin belgesinde öngörülen süre ve şartlara uygun olarak ihraç edilememesi halinde, zamanında alınmayan vergi, tecil tarihinden itibaren vergi zayıf cezası da uygulanmak suretiyle gecikme faizi ile birlikte alıcıdan tahsil edilir.

Bu çerçevede; belge sahibi **alıcının** tecil-terkin sistemine göre KDV ödemeden temin ettiği malları kanuni süresinde ihraç edemeyeceğini belirterek bağlı olduğu vergi dairesine başvurması halinde, tahsil edilmeyen KDV tutarı dikkate alınmak suretiyle bağlı bulunduğu vergi dairesi tarafından alıcı adına gerekli tarhiyat yapılır.

Bu durumun satıcı tarafından öğrenilmesi halinde ise **satıcının** yaptığı teslime ve belge sahibi alıcıya ait bilgileri kendi vergi dairesine vermesi, vergi dairesinin de daha önce tahsil edilmemiş KDV'nin 3065 sayılı Kanunun geçici 17. maddesine göre tahsil edilmesini teminen belge sahibi alıcının vergi dairesine bildirmesi üzerine alıcının bağlı bulunduğu vergi dairesi tarafından alıcı adına gerekli tarhiyat yapılır.

c) DİİB sahibi mükelleflerin ihraç kaydıyla satın aldıkları malları şartlara uygun olarak ihraç edememeleri ya da süresinden sonra ihraç etmeleri durumunda, yükleniği verginin indirim ve iadesi :

DİİB sahibi mükelleflerin ihraç kaydıyla satın aldıkları malları ihraç edememeleri ya da süresinden sonra ihraç etmeleri durumunda, belge kapsamında ihraç kaydıyla yapılan söz konusu teslim, ihraç kaydıyla teslim olmaktan çıkar ve mahiyet itibarıyla yurtiçi mal teslimine dönüşür.

Bu durumda, daha önce DİİB sahibi mükellef tarafından **indirim konusu** yapılamayan KDV tutarı, ihraç kaydıyla teslim edilen malların ihracatı için öngörülen sürenin dolduğu tarihi izleyen günü içeren vergilendirme döneminde (ancak her hâlükârdâ bu vergilendirme dönemini içerisinde alan takvim yılı aşılmamak kaydıyla) indirim hesaplarına alınmak suretiyle indirim konusu yapılabilir.

Takvim yılının aşılması halinde ise, vergi dairesine ödenen KDV nin indirim konusu yapılması mümkün olmayıp, bu tutarlar gelir veya KV matrahının tespitinde maliyet veya gider olarak dikkate alınabilecektir.

Malların ihraç edilmesi durumunda ise indirim hesaplarına alınan bu tutarlar ihracattan kaynaklanan KDV iade taleplerinde iade hesabına dâhil edilebilir. Bu kapsamda yüklenilen KDV'lerin ihracat gerçekleştikten sonra duruma göre iade olarak talep etmeleri mümkündür.

CEVAP- 5 Engelli olan (A) tarafından 03.05.2015 tarihinde 4760 sayılı Özel Tüketim Vergisi (ÖTV) Kanunu kapsamında ÖTV'den müstesna olarak satın alınan binek otomobilinin ilk iktisabı yapılarak 05.05.2015 tarihinde tescil edilmiştir. (A)'nın 16/7/2015 tarihinde vefatı üzerine söz

konusu araç üç mirasçısına intikal etmiştir. Terekede 60.000,00 TL değerindeki söz konusu araç dışında Veraset ve İntikal Vergisi Beyannamesinde toplam 100.000 TL üzerinden 2 adet gayrimenkul beyanında bulunulmuştur. Üç mirasçıdan ikisi ... Noterliği nezdinde 24/7/2015 tarihinde düzenlenen feragatname ile söz konusu araç üzerindeki miras haklarından (B) lehine vazgeçmiştir. Bahse konu feragat işlemini müteakiben aracın tek başına (B) adına tescili aşamasında ÖTV yükümlülüğünün bulunup bulunmadığı hususu :

Veraset yoluyla intikal eden araçlarda ÖTV istisnası 4760 sayılı ÖTV Kanunu'nun 15. maddesinin 2. fıkrasının (a) bendinde düzenlenmiştir. Anılan maddenin uygulamasına ilişkin açıklamalara ÖTV (II) Sayılı Liste Uygulama Genel Tebliğinin (IV/G) bölümünde yer verilmiştir.

4760 sayılı ÖTV Kanununun (15/2-a) maddesinde, (II) sayılı listedeki kayıt ve tescile tabi mallardan, veraset yoluyla intikaller hariç ilk iktisabında istisna uygulananların istisnadan yararlananlar dışındakilerce iktisabında, ilk iktisabındaki matrah esas alınarak adına kayıt ve tescil işlemi yapılandan, kayıt ve tescili tarihinde geçerli olan oran üzerinden, bu tarihte ÖTV alınacağı, ancak Kanunun (7/2) maddesi çerçevesinde istisnadan yararlananların bu istisnadan yararlanarak iktisap ettikleri kayıt ve tescile tabi malları 5 yıldan fazla kullanarak elden çıkarmaları durumunda bu hükmün uygulanmayacağı hükmü altına alınmıştır.

ÖTV (II) Sayılı Liste Uygulama Genel Tebliğinin (IV/G/2) bölümüne göre, ilk iktisabında istisna uygulanan kayıt ve tescile tabi taşitların, **veraset yoluyla intikallerinde** ÖTV aranmamaktadır. Dolayısıyla, birden fazla mirasçının bulunması halinde, taşının veraset yoluyla intikaline bağlı olarak müstereken bütün mirasçılara adına kayıt ve tescil edilmesi kaydıyla, mezkûr Kanunun (15/2-a) maddesi hükmü gereğince bu intikal işlemi nedeniyle ÖTV uygulanmamaktadır.

Ayrıca, muristen mirasçılara intikal etmiş olan terekede söz konusu taşının yanı sıra başkaca mal ve/veya hakkın bulunması halinde diğer mirasçılara lehine taşıt üzerindeki mülkiyet hakkından ivazsız olarak feragatını gösteren belgenin ibrazı şartıyla istisnadan yararlanılmış olan taşının lehine feragat edilen mirasçuya intikalî de esas itibarıyla "veraset yoluyla intikal" olarak değerlendirilmekle birlikte, mirasçılara arasında veya mirasçılara tarafından istisnadan yararlanamayan üçüncü kişilere devrine ilişkin bir istisna sağlanmadığından, Kanunun (15/2-a) maddesi kapsamında ÖTV aranmaması için **terekede yer alan diğer mal ve/veya hakların değerinin taşının değeri ile mütenasip olması gerekmektedir.**

Bunun yanı sıra, söz konusu uygulamada, ÖTV'den müstesna olarak ilk iktisabı yapılan taşit dışında herhangi bir mal ve/veya hakkın "birden fazla mal ve hak" kapsamında değerlendirilebilmesi için söz konusu mal ve/veya hakkın **Veraset ve İntikal Vergisi Beyannamesine** dahil edilmiş olması gerekmekte olup, mezkûr beyannameye dahil edilme yenler "birden fazla mal ve/veya hak" kapsamında değerlendirilmemektedir. Öte yandan, Veraset ve İntikal Vergisi Beyannamesiyle beyan edilen tapu veya tapular ile banka veya bankalardaki paralar, hisse senedi, tahvil, telefon, araba gibi menkul malların değerinin belgelerle tevkîf edilmesinin gerektiği tabiidir.

Bu çerçevede, muristen mirasçılara intikal etmiş olan terekede söz konusu taşının yanı sıra başkaca mal ve/veya hakkın bulunması ve mirasçılara taşıt üzerindeki mülkiyet haklarından (miras paylarından) ivazsız olarak tek bir mirasçı lehine feragat etmeleri halinde, lehine feragat edilen mirasçının aracı kendi adına tescil işleminde ÖTV aranmaması için, taşıt dışında mirasçılara intikal eden mal ve/veya hakkın Veraset ve İntikal Beyannamesine dâhil edilmiş olması ve bunların söz konusu beyannamede beyan edilen değerinin taşının değeri ile mütenasip olması şartlarının birlikte sağlanması gerekmektedir. Aksi takdirde, diğer mirasçılara vereceği **feragatnameye** istinaden taşıtı devralan mirasçı tarafından, taşıt üzerindeki kendi mülkiyet hakkına (miras payına) karşılık gelen

kısım hariç olmak üzere, Kanunun (15/2-a) maddesi çerçevesinde hesaplanan ÖTV'nin beyan edilip ödenmesi aranmaktadır.

Düzen taraftan Türk Medeni Kanununa göre, bir kimsenin ölümü ile terekesi onun mirasçılara geçmektedir. Mirasın intikalinde, miras bırakılanın bütün haklarının ve borçlarının mirasçuya geçmesi söz konusu olup, tereke bir bütün (kül) halinde intikal etmektedir. Külli halefiyet denilen bu durumda miras, bırakılanın ölümü ile herhangi bir hukuki işlem yapmaya gerek kalmadan yasal mirasçılara intikal eder.

Buna göre, (A)'nın vefatı nedeniyle söz konusu taşit ile birlikte mirasçılara intikal eden ve Veraset ve İntikal Beyannamesine dahil edilmiş olan gayrimenkullerin değerinin taşitin değeri ile mütenasip olması nedeniyle, bunların varlığına ilişkin belgelerin ibrazına bağlı olarak, diğer mirasçılara taşit üzerindeki mülkiyet haklarından (miras paylarından) lehinize feragat etmeleri üzerine taşitin (B) adına tescil edilmesi aşamasında, Kanunun (15/2-a) maddesi kapsamında ÖTV yükümlülüğü olmayacağıdır.

Öte yandan, söz konusu aracı, (A)'nın istisnadan yararlandığı tarihten itibaren 5 yıllık sürenin bitiminden önce, istisnadan yararlanamayan bir kişi veya kuruma devretmesi halinde, Kanunun (15/2-a) maddesi gereğince, bu devir dolayısıyla adına kayıt ve tescil işlemi yapılandan (istisnadan yararlanamayan kişi veya kurumdan), /A)'nın ilk iktisabındaki matrah üzerinden, alıcı adına kayıt ve tescil tarihindeki orana göre hesaplanacak ÖTV tahsil edilecektir.

Düzen mirasçının tek bir mirasçı lehine taşılıla ilgili mülkiyet haklarından feragatini gösterir belgenin noter onaylı olması yeterlidir.