

2015/1.DÖNEM
YEMİNLİ MALİ MÜŞAVİRLİK SINAVLARI
HARCAMA VE SERVET ÜZERİNDEN ALINAN VERGİLER

23 Mart 2015-Pazartesi 18:00

SORULAR

Soru 1: Soru: 1- Aşağıdaki kavramları açıklayınız.

- a) **Kayıtlı Değer** (492 sayılı Harçlar Kanunu) (**5 Puan**) :
- b) **İlk iktisap** (4760 sayılı Özel Tüketim Vergisi Kanunu) (**5 Puan**)
- c) **Azami toplam ağırlık:** (197 sayılı Motorlu Taşıtlar Vergisi Kanunu) (**5 Puan**)
- d) İvazsız intikal (7338 sayılı Veraset ve İntikal Vergisi Kanunu) (**5 Puan**)

Soru 2: Katma Değer Vergisinin konusuna giren ve vergiye tabi olan taşınmaz mal teslimlerinde, 492 sayılı Kanun uyarınca ödenen Tapu harçlarının katma değer vergisi matrahına dahil olup olmadığını açıklayınız. (**10 Puan**)

1

Soru 3: Aşağıdaki işlemlerin özel tüketim vergisine tabi olup olmadığını, tabi olanlar için özel tüketim vergisi matrahını hesaplayarak yasal dayanaklarını açıklayınız.

- a) Motorlu araç ticareti faaliyeti ile iştirgal eden (X) Anonim Şirketi yurt dışından 100.000,00 TL'ye satın aldığı aracı, 10.12.2014 tarihinde ithal etmiştir. İthalat sırasında söz konusu araç nedeniyle Gümrük Kanunu hükümlerine göre 120.000,00 TL üzerinden katma değer vergisi ödemistiştir. (X) Anonim Şirketi 05.01.2015 tarihinde söz konusu aracı 90.000,00 TL'ye gerçek kişi (B)'ye satmış ve (B) adına araç kayıt ve tescil edilmiştir. (**10 puan**)
- b) Petrol ürünlerinin pazarlaması faaliyetiyle uğraşan (Y) AŞ, 15.02.2015 tarihinde Cezayir'den 1.000.000,00 TL'lik motorin ithal etmiş ve ithal ettiği motorini 1.080.000,00 TL'ye 02.03.2015 tarihinde bayilerine teslim etmiştir. (**10 puan**)

Soru 4: Veraset ve İntikal Vergisi Kanunu hükümlerine göre,

- a) Gaip mirasçının zuhuru, (**10 Puan**)
- b) Gaip murisin zuhuru (**10 Puan**),

Halinde yapılması gereken işlemleri açıklayınız.

Soru 5: 5520 sayılı Kurumlar Vergisi Kanunu hükümlerine göre yapılan devir, birleşme ve bölünme işlemleri nedeniyle düzenlenen ve damga vergisinin konusuna giren kâğıtların **damga vergisine ve bu işlemlerden harca tabi olanlarının harçlar Kanunu hükümlerine göre harçlara** tabi olup olmadığını açıklayınız. (**10 Puan**)

Soru 6: Kamu Kuruluşlarında münhasıran kendi kurum ve kuruluş mensuplarına yapılan mal teslimi ve hizmet ifaları ile bu kurumlara yapılan teslim ve hizmetlerin katma değer vergisine tabi olup olmadığını açıklayınız. **(10 Puan)**

Soru 7: Dahilde işleme izin belgesi sahibi **(A) Limited Şirketi**, Katma Değer Vergisi Kanunun geçici 17 ncı maddesi uyarınca, bu belge kapsamında yurt içinden satın aldığı mallar nedeniyle 5.000,00 TL, ithal ettiği mallar nedeniyle de 30.000,00 TL KDV ödememiştir. **(A) Limited Şirketi**, belge kapsamında ürettiği malları **ihraç kayıtlı olarak KDV hariç 200.000,00 TL'ye 12.12.2014 tarihinde satmış** ve söz konusu mallar **satıldığı ayda ihraç edilmiştir**. Satılan malın KDV oranı %18'dir. **(A) Limited Şirketinin ihraç kayıtlı teslimde bulunduğu vergilendirme dönemi itibariyle, bu döneme ait indirilecek KDV tutarı 150.000,00 TL, devreden KDV tutarı 100.000,00 TL olup, belgeyi aldığı vergilendirme döneminden itibaren verdiği katma değer vergisi beyannamelerinin tamamında ödenecek beyan etmemiştir.** **(A) Limited Şirketinin söz konusu ihraç kayıtlı teslim nedeniyle iade talep edebileceği katma değer vergisi tutarını hesaplayarak, iade talep edebileceği vergilendirme dönemini, yasal gerekçeleri ile birlikte açıklayınız. (10 Puan)**

CEVAPLAR

Cevap 1 :

- a) **Kayıtlı Değer** (492 sayılı Harçlar Kanunu) : Harçlar Kanunu m.63'e göre "kayıtlı değer" veya "emlâk vergisi değeri" deyimi; 1319 sayılı Emlâk Vergisi Kanununun 29 uncu maddesine göre belirlenen vergi değerini ifade eder.
- b) **İlk iktisap** (4760 sayılı Özel Tüketim Vergisi Kanunu): Özel Tüketim Vergisi Kanunu m.2/b uyarınca ilk iktisap; (II) sayılı listedeki mallardan Türkiye'de kayıt ve tescil edilmemiş olanların kullanılmak üzere ithalini, müzayede yoluyla veya kayıt ve tescil edilmiş olsa dahi 4077 sayılı Tüketicinin Korunması Hakkında Kanun hükümlerine göre iade edilenler de dahil motorlu araç ticareti yapanlardan iktisabını, motorlu araç ticareti yapanlar tarafından kullanılmaya başlanması, aktife alınmasını veya adlarına kayıt ve tescil ettirilmesini ifade etmektedir.
- c) **Azami toplam ağırlık:** (197 sayılı Motorlu Taşıtlar Vergisi Kanunu), Motorlu Taşıtlar Vergisi Kanunu m.2/16 uyarınca Azami toplam ağırlık; taşıtların karayollarında güvenle ve yapıya zarar vermeden geçebilmeleri için saptanan toplam ağırlıktır.
- d) **İvazsız intikal** (7338 sayılı Veraset ve İntikal Vergisi Kanunu) , Veraset ve İntikal Vergisi Kanunu m.2/d uyarınca "**İvazsız intikal**" **tabiri**; hibe yoluyle veya herhangi bir tarzda olan ivazsız iktisapları ifade etmektedir. Ancak, aynı maddede maddi ve manevi bir zarar mukabili verilen tazminatların ivazsız sayılmayacağı hükmü altına alınmıştır.

3

Cevap 2: Katma Değer Vergisi Kanunu m.25/b'de vergi, resim, harç, pay, fon karşılığı gibi unsurların verginin matrahına dahil olduğu hükmü altına alınmıştır. Harç da taşınmaz teslimi sırasında Tapuda yapılan işlem bedeli üzerinden ödenmektedir. Ancak, Tapu harçları işlem nedeniyle alındığından, teslime konu taşınmazın teslim bedeli içerisinde yer almamaktadır. Dolayısıyla, tapu harçi vergiye tabi malın teslimi nedeniyle alınan bir vergi değildir. Bir başka deyişle tapu harçi, KDV'nin konusuna giren işlemden doğmamaktadır. Nitekim, 07/10/1997 tarihli ve 1997/5 sayılı Harçlar Kanunu İç Genelgesinde tapu harçi matrahının tespitinde katma değer vergisinin dikkate alınmaması gerektiği açıklanmıştır. Bu durumda, tapu harçlarının KDV matrahına dahil edilmemesi gerekmektedir.

Cevap 3:

- a) Özel Tüketim Vergisi Kanunu m.12/1'de (II) sayılı listedeki mallardan alınacak vergi, mükellefin bu malı alış bedeli ile her hâlükârdı bu malların imalatçısının satış bedeli veya **ithalatta hesaplanan katma değer vergisi matrahi üzerinden malın tabi olduğu orana göre hesaplanan vergi tutarından az olamayacağı**, verginin, mükellefin alış bedeli üzerinden hesaplandığı durumlarda, malı teslim tarihine kadar bu malı mükellefe teslim eden tarafından yüzde 10'a kadar yapılan indirimlerin alış bedelinden de indirilebileceği, ancak bu indirimler sonrası kalan tutarın, malın imalatçısının satış bedelinden veya ithalatta hesaplanan katma değer vergisi matrahından düşük olamayacağı hükmü altına alınmıştır. Ayrıca, aynı maddede **verginin, mükellefin alış bedeli üzerinden hesaplandığı durumlarda, malı teslim tarihine kadar bu malı mükellefe teslim eden tarafından yüzde 10'a kadar yapılan indirimler alış bedelinden de indirilebileceği** hükmü altına alınmıştır. Soruda indirimle ilgili olarak herhangi bir bilgi verilmemişinden işlemin indirim dikkate alınmadan değerlendirilmesi gerekmektedir.Ancak bu indirimler sonrası kalan tutar, malın imalatçısının satış bedelinden veya ithalatta hesaplanan katma değer vergisi matrahından düşük olamaz. Bu hükmeye göre, motorlu araç ticareti faaliyeti ile iştirgal eden (X) Anonim Şirketinin söz

konusu aracı tesliminde, ithalatta belirlenen 120.000,00 TL katma değer vergisi matrahı üzerinden ÖTV hesaplaması gerekmektedir. Vergiye tabi olan söz konusu araç tesliminin 90.000,00 TL'ye yapılmasına rağmen (X) Anonim Şirketi 05.01.2015 gerçek kişi (B)'ye satış işleminde ÖTV matrahını 120.000,00 TL olarak dikkate alarak vergiyi hesaplayacaktır.

- b) Özel Tüketim Vergisi Kanununa ekli (I) sayılı listesinin (A) cetvelinde motorin teslimleri yer almaktadır. Ancak, aynı Kanunun 1. nci maddesinde (II) sayılı listedeki malların ithalatçıları veya rafineriler dahil imal edenler tarafından teslimi verginin konusuna alınmıştır. Bu madde hükümlerine göre, Petrol ürünlerinin pazarlanması faaliyetiyle uğraşan (Y) AŞ'nin, 15.02.2015 tarihinde Cezayir'den 1.000.000,00 TL'lik motorin ithali verginin konusuna girmemektedir. Ancak, (Y) AŞ'nın ithal ettiği motorini 1.080.000,00 TL'ye 02.03.2015 tarihinde bayilerine teslim ettiği tarihte bu teslim verginin konusuna girmektedir. (II) sayılı listedeki malların vergi oranları maktu olarak belirlendiğinden, teslim edilen mal miktarı üzerinden ÖTV hesaplanması gerekmektedir.

Cevap 4: Veraset ve İntikal Vergisi Kanununun 21. nci maddesi hükümlerine göre;

- a) Gaip mirasçı zehir ettiğinde; gaip mirasçının zehiri dolayısıyla evvelce tahakkuk eden Veraset ve İntikal Vergisinin tadili icabettiği takdirde zehir eden mirasçının vereceği beyannameye veya vergi dairesince yapılacak idare tahlükata göre sabit olacak matrah üzerinden vergi düzelttilir.
- b) Gaip muris zehir ettiğinde, gaip muris zehir etiği takdirde nüfustaki ölüm kaybının terkinini müteakip, evvelce alınmış olan vergiler talep üzerine mükellefe geri verilir.

4

Cevap 5-488 sayılı Damga Vergisi Kanunu'na ekli (II) sayılı listede vergiden istisna edilen kağıtlar düzenlenmiştir. Bu Listenin IV/17 sırasında Kurumlar Vergisi Kanununa göre yapılan birleşme, devir ve bölünmeler nedeniyle düzenlenen kağıtlar, damga vergisinden istisna edildiğinden, damga vergisine tabi değildir.

Öte yandan 492 sayılı Harçlar Kanunu'nun 123/2 maddesinde de anonim, eshamlı komandit ve limited şirketlerin kuruluş, sermaye artırımı, birleşme, devir, bölünme ve nev'i değişiklikleri nedeniyle yapılacak işlemler harçtan muafdır. Dolayısıyla sermaye şirketleri sınırlı olarak bu şirketlerin devir, bölünme ve nev'i değişiklikleri harçtan muaf kılınmıştır.

Damga Vergisi Kanununda, vergiden istisna edilen işlemlerin kurumlar vergisi kanunu hükümlerine göre yapılanlarla sınırlanılmamış olmakla birlikte, Harçlar Kanunu'nda böyle bir sınırlandırılmaya yer verilmemiştir. Yine Damga Vergisi Kanunu'nda "nev'i değişikliği" dikkate alınmamıştır. Ancak, KVK m.19/2'de "Kurumların yukarıdaki şartlar dahilinde tür değiştirmeleri de devir hükmündedir." Denildiğinden, kurumlar vergisi kanunu hükümlerine göre yapılan nevi değişikliklerinin de damga vergisi istisnasından yararlanması gerekmektedir.

Cevap 6: Katma Değer Vergisi Kanununun (1/3-g) maddesinde sayılan kurum ve kuruluşların ticari, sınaî, zirai ve mesleki nitelikteki teslim ve hizmetleri KDV'ye tabi olduğu hüküm altına alınmıştır.

Öte yandan Katma Değer Vergisi Kanunu Uygulama Genel Tebliği'nde askeri kişalardaki kantinler ile kamu kurumlarına ait misafirhane, kreş, yemekhane, eğitim ve dinlenme tesislerinin işletilmesi veya yönetilmesi suretiyle yürütülen faaliyetler kar amacı taşımamaları nedeniyle ticari faaliyet kapsamına girmediğinden, münhasıran ilgili kurum ve kuruluş mensuplarına hitap etmeleri şartıyla vergiye tabi tutulmayacağı açıklanmıştır. Tebliğde yer alan şartların yerine getirilmesi halinde Kamu Kuruluşlarında Personeline

Sağlanan Hizmetleri vergiye tabi tutulmayacaktır. Ayrıca aynı Tebliğ uyarınca, bu kuruluşlara yapılan mal teslimlerinin ve hizmet ifalarının, 3065 sayılı Kanunun genel hükümleri çerçevesinde vergilendirilecektir.

Cevap 7: Katma Değer Vergisi Kanunu Uygulama Genel Tebliği'nde aşağıdaki düzenlemeye yer verilmiştir:

“

3065 sayılı Kanunun geçici 17 . maddesi kapsamında teslimde bulunan DiiB sahibi mükellefin iadesini talep edeceği KDV tutarı, ihrac kaydıyla teslim nedeniyle hesaplayıp tahlil etmediği KDV tutarından, bu malların üretimi için 3065 sayılı Kanunun geçici 17 nci maddesi kapsamında temin ettiği mallar nedeniyle ödemediği KDV tutarı düşüldükten sonra kalan tutardan fazla olamaz. Ayrıca bu kapsamında yapılan işlemlerde, imal edilen mallar ihrac edilmeden herhangi bir iade işlemi yapılamaz .”

Buna göre, KDVK'nın geçici 17. maddesi kapsamında mal alan ve yine aynı madde kapsamında mal teslim eden bir mükellef, iade KDV tutarını hesaplarken, ihrac kayıtlı teslim nedeniyle hesapladı ancak tahlil etmediği KDV tutarından, ihrac edilen malların üretiminde kullanılan mallar için ödemediği KDV tutarını mahsup edecek, kalan fark var ise iade KDV olarak talep edebilecektir.

Bu açıklamalara göre (A) Limited Şirketinin, ihracatın gerçekleştiği **Aralık/2014 vergilendirme döneminde** iade talep edebileceği tutar aşağıdaki gibi olmaktadır.

Ihraç Kayıtlı Teslim Bedeli		200.000,00
Hesaplanan KDV		36.000,00
Bu. Dönem. İnd. KDV		150.000,00
Devreden KDV		100.000,00
Toplam İndirilecek KDV		250.000,00
KALAN	(250.000-36.000)	214.000,00
Tecil Edilecek KDV		0
iade Talep EdileBILECEk KDV	[36.000,00 – (5.000 + 30.000)]	1.000,00
Sonraki Döneme Devreden KDV	(250.000,00 – 1.000)	249.000,00