



2010/1.DÖNEM

YEMİNLİ MALİ MÜŞAVİRLİK MAZERET SINAVLARI SORU VE CEVAPLARI

HARCAMA VE SERVET ÜZERİNDEN ALINAN VERGİLER

22 Temmuz 2010-Perşembe 16:00

SORULAR

SORU 1: Katma Değer Vergisi tevkifat uygulaması kapsamına alınan malların ihraç kayıtlı teslimi ile söz konusu malların ihraç edilmemesi halinde yapılması gereken işlemleri açıklayınız.

SORU 2: Yurtdışında fazla ve yersiz ödenen katma değer vergisinin indirim hakkına sahip olanlara iadesinin usul ve esaslarını açıklayınız.

SORU 3: S.S. Kardelen Konut Yapı Kooperatifi üyelerini konut sahibi yapmak amacıyla açtığı 20 adet konut inşaatı ihalesini, tanesi 50 000 TL'den X A.Ş.'nin verdiği fiyat uygun bulunarak ihale edilmiştir.

Anılan Kooperatif;

a. Bu işlem için ihale kararı almıştır.

b. Müteahhitle 2 nüsha İnşaat Taahhüt Sözleşmesi imzalanmıştır.

c. Yıllara sari inşaat kapsamında yapılan bu inşaat taahhüd hizmeti dolayısıyla 50 000 TL'den müteahhide Üç adet hak ediş ödemesi yapılmıştır.

Yukarda belirtilen üç işlem dolayısıyla düzenlenen kağıtların Damga Vergisi Kanunu karşısındaki durumunu açıklayınız.

SORU 4: Veraset Motorlu taşıtlar vergisinin gider kaydedilme ve kaydedilmeme hallerini belirtiniz.



CEVAPLAR

CEVAP 1: Tevkifat uygulaması kapsamına alınan malların ihraç kaydıyla teslimleri ile bu kapsamda teslim edilen malların ihraç edilmemesi halinde yapılacak işlemler konusunda Katma Değer Vergisi Kanununda özel bir düzenleme bulunmadığından, soruna Katma Değer Vergisi Kanunu'nun bu konulara ilişkin genel hükümlerine göre çözüm aranılması gerekir.

KDV'de sorumluluk uygulaması 3065 sayılı Kanunun 9. Maddesinde düzenlenmiştir. "KDV'de Sorumluluk Uygulaması"nda, KDV'ye tabi işlemlere ait bedeller üzerinden hesaplanan KDV'nin, vergi alacağının emniyet altına alınmasını sağlamak amacıyla, kısmen veya tamamen satıcıya ödenmeyerek alıcı tarafından doğrudan Hazineye aktarılması söz konusudur.

KDV Kanununun (11/1-c) maddesinde ise, ihraç kayıtlı teslimlere ait KDV'nin ihracatçılar tarafından imalatçılara ödenmeyeceği ancak, tahsil edilmeyen bu KDV'nin imalatçılar tarafından beyan edileceği hükme bağlanmış olup, bu uygulamada ihracatçılar tarafından KDV ödenmemesi esastır.

Ancak, tevkifat uygulaması ihracatçıların 2 No.lu KDV Beyannamesi ile KDV beyan edip vergi dairesine ait KDV'nin ihracatçılar tarafından imalatçılara ödenmeyeceği ancak, tahsil edilmeyen bu KDV'nin imalatçılar tarafından beyan edileceği hükme bağlanmış olup, bu uygulamada ihracatçılar tarafından KDV ödenmemesi esastır.

Tevkifat uygulaması kapsamına alınan malların ihraç kayıtlı teslimlerinde, teslim bedelleri üzerinden hesaplanan KDV'nin tevkifata tabi tutulmadan verginin tamamının satıcılar tarafından beyan edilmesi ve genel hükümler çerçevesinde tecil/iade işlemine tabi tutulması gerekmektedir.

KDV Kanununun 11/1-c maddesinde, ihraç edilmek şartıyla imalatçılar tarafından kendilerine teslim edilen mallara ait KDV'nin ihracatçılar tarafından ödenmeyeceği, mükelleflerce tahsil edilmeyen ancak ilgili dönem beyannamesinde beyan edilecek olan bu verginin vergi dairesince tarh ve tahakkuk ettirilerek tecil olunacağı, söz konusu malların ihracatçıya teslim tarihini takip eden ay başından itibaren 3 ay içinde ihraç edilmesi halinde tecil edilen verginin terkin edileceği, ihracatın belirlen şartlara uygun olarak gerçekleştirilmemesi halinde, tecil olunan verginin tahakkuk ettirildiği tarihten itibaren 6183 sayılı Kanunun 51'inci maddesine göre belirlenen gecikme zammı ile birlikte tahsil edileceği, ancak ihraç edilmek şartıyla teslim edilen malların VUK'da belirtilen mücbir sebepler nedeniyle ihraç edilmemesi halinde, tecil edilen verginin tecil edildiği tarihten itibaren 6183 sayılı Kanun 48'inci maddesine göre ilgili dönemler için geçerli bulunan tecil faizi ile birlikte tahsil edileceği hükme bağlanmıştır.

KDV Kanunu'nun 11/1-c maddesi uyarınca ihraç kaydıyla teslimi yapılan mallara ilişkin KDV'de tevkifat yapılmaması ihraç kaydıyla teslimi yapılan malların ihraç edilememesi durumunda, genel esaslara göre işlem yapılması gerekmektedir.

CEVAP 2:

KDV Kanununun 8/2. maddesinde vergiye tabi bir işlem söz konusu olmadığı veya KDV'yi fatura ve benzeri vesikalarda göstermeye hakkı bulunmadığı halde düzenlendiği bu tür vesikalarda KDV gösterenler, bu vergiyi ödemekle mükelleflerdir. Bu husus kanuna göre borçlu oldukları vergi tutarından daha yüksek bir meblağı gösteren mükellefler için de geçerlidir. Bu gibi sebeplerle fazla



ödenen vergiler, Maliye Bakanlığı'nın belirleyeceği usul ve esaslara göre ilgililere iade edilir, hükmü bulunmaktadır.

Konuyla ilgili olarak yayımlanan, 23 Seri No.lu KDV Genel Tebliği'nin "Fazla Uygulanan Vergilerin İadesi" başlıklı (B) bendinde; 3065 sayılı Kanunun 8/2 madde hükmüne göre yersiz ve fazla hesaplanan vergilerin mükellefi tarafından vergi dairesine yatırılması gerekmektedir. Bu şekilde ödenen vergileri yüklenen kişilerin gerçek usulde KDV mükellefi olması halinde bu vergileri, vergiye tabi faaliyetleri üzerinden hesaplanan KDV'nden indirilebilmesi mümkün olduğundan vergi dairesince bir iade işlemi yapılmasına gerek bulunmamaktadır. Yersiz veya fazla olarak uygulanan vergilerin sadece indirim hakkına sahip olmayanlara iadesi konusunda imkan getirilmiştir. İthalat sırasında fazla uygulanan vergiler ise KDV Kanunu'nun 48.maddesi hükmüne göre indirim hakkına sahip olmayanlara Gümrük Kanunu'na göre iade olunacaktır." denilmektedir.

91 Seri No.lu KDV Genel Tebliği'nin; "Fazla ve Yersiz Ödenen Vergilerin İndirim Hakkına Sahip Olanlara İadesi" başlıklı I. bölümünde; 5035 sayılı Kanunun 6. maddesi ile KDV Kanunu'nun 8. maddesinin 2 numaralı fıkrasında değişiklik yapılarak, fazla ve yersiz ödenen vergilerin indirim hakkına sahip olmayanlar yanında sahip olanlara iadesine de imkan tanındığı ve değişiklik hükmünün Maliye Bakanlığı'na verdiği yetkiye dayanılarak fazla veya yersiz ödenen vergilerin indirim hakkına sahip olanlara nakden veya mahsuben iadesinin usul ve esasları açıklanmakta olup, fazla veya yersiz vergiye muhatap olanların KDV mükellefiyetinin bulunmaması bulunsa bile fazla ve yersiz ödenen verginin indirim hakkı tanınmayan işlemlerle ilgili olması halinde bu verginin iadesinin 23 Seri No.lu KDV Genel Tebliği'nin (B) bölümündeki açıklamalar çerçevesinde gerçekleştirilebileceği hükme bağlanmıştır.

Yersiz olarak tahsil edilip, vergi dairesine ödenen KDV'nin vergiye tabi işlemleri üzerinden hesaplanan KDV'nden indirim konusu yapılması, indirimle giderilememesi halinde 91 Seri No.lu KDV Genel Tebliğinde yapılan açıklamalar çerçevesinde iadesinin talep edilmesi mümkün bulunmaktadır.

Fazla ödenen vergi, alıcı mükellef tarafından indirim konusu yapılacaktır. İndirim yoluyla giderilememişse, indirilemeyen verginin iadesi talep edilecektir.

Yersiz yere ödendiğini belirttiğiniz vergi, 23 Seri No.lu KDV Genel Tebliği'nde açıklandığı üzere, ait olduğu dönemde indirim konusu yapılması halinde ise, iadesi mümkün bulunmamaktadır.

İade talebi en erken, fazla veya yersiz ödenen verginin indirim konusu yapıldığı dönemde yapılabilecektir. Verginin fazla veya yersiz mahiyette olduğunun daha sonra fark edilmesi veya ortaya çıkması halinde de iade talep edilebilecektir.

İade talep edilebilmesi için fazla veya yersiz verginin indirim konusu yapıldığı dönemle iade talebinin yapıldığı dönem arasındaki dönem beyannamelerinin tamamında "Sonraki Dönemlere Devreden KDV" bulunması gerekmektedir. Herhangi bir dönemde devreden verginin bulunmaması halinde fazla veya yersiz ödenen verginin iadesi söz konusu olmayacaktır.

Bütün dönemlerde devreden vergi bulunması halinde devreden vergi tutarları ile fazla veya yersiz ödenen vergi tutarının mukayesesi yapılacaktır. Bu mukayese sonunda:

-Devreden vergi tutarları bütün dönemlerde fazla veya yersiz ödenen vergiden fazla ise fazla veya yersiz ödenen verginin tamamı iade olarak talep edilebilecektir.



-Devreden vergi tutarları bir veya bir kaç dönemde fazla veya yersiz ödenen vergi tutarından küçükse, en küçük olan devreden vergi tutarı kadar iade talep edilebilecektir.

-Fazla veya yersiz ödenen vergi iade hakkı doğuran “diğer” işlemlerle ilgili ise bu işlemlerle ilgili iade hesaplarına dahil edilmeyecektir. İade, bu bölümde düzenlendiği şekilde yapılacaktır. Aradaki dönemlerde iade hakkı doğuran diğer işlemlerle ilgili iade hesabına dahil edilmişse, dahil edilen kısım bu bölüme göre yapılacak iade hesabında dikkate alınmayacaktır.

İade talebi bir dilekçe ile yapılacaktır. Bu dilekçede;

-Fazla veya yersiz ödendiği öne sürülen vergi tutarı,

-Fazla veya yersiz verginin indirim konusu yapıldığı dönem ile iade talebinin yapıldığı dönem arasındaki bütün dönem beyannamelerinde “sonraki dönemlere devreden KDV” satırındaki tutarların bir listesi,

-Yukarıdaki şekilde belirlenecek iade tutarı,

yer alacaktır.

Dilekçe, iade talebinin yapılacağı dönem beyannamesinin ekinde verilecektir. Bu beyannamede dilekçede belirtilen iade tutarı 28. satır toplamından düşülüp 29. satıra ilave edilecektir.

Diğer taraftan Gelir İdaresi Başkanlığı tarafından yayımlanan 27.01.2010 tarih ve 53 sayılı KDV Sirküleri ile fazla ve yersiz ödenen KDV iade taleplerinin elektronik ortamda yapılması uygun bulunmuştur.

Sirkülere göre, KDV mükellefleri Ocak/2010 vergilendirme döneminden itibaren gerçekleşen iade hakkı doğuran işlemleri için geçerli olmak üzere bu işlemlerine yönelik iade taleplerinde, indirilecek ve yüklenilen KDV listeleri ile satış faturaları listesini ve iade için ibrazı istenilen durumlarda gümrük (çıkış) beyannamesi listesini internet vergi dairesi üzerinden göndereceklerdir.

İade talebi, aşağıda belirtilen haller dışında, yeminli mali müşavir tasdik raporu veya vergi inceleme raporu sonucuna göre yerine getirilecektir. Tam tasdik sözleşmesinin bulunmaması halinde YMM tasdik raporları ile teminatsız ve incelemesiz iade edilecek tutar, Serbest Muhasebecilik, Serbest Muhasebeci Mali Müşavirlik ve Yeminli Mali Müşavirlik Kanunu Genel Tebliğlerinde ihracat istisnası için öngörülen sınırı aşamayacak, tam tasdik sözleşmesinin mevcudiyeti halinde miktara bakılmaksızın incelemesiz ve teminatsız iade yapılabilecektir.

İade ile ilgili YMM veya vergi inceleme raporlarında, fazla veya yersiz verginin indirim konusu yapıldığı dönemle iade talep edilen dönem arasındaki dönemlere ait devreden vergiler listesi ile birlikte en az;

-İadesi talep edilen verginin “fazla veya yersiz vergi” olarak nitelendirilmesinin mevzuat dayanakları,

-Fazla veya yersiz uygulanan verginin beyan edilip edilmediği,



-Fazla veya yersiz ödenen verginin indirim hakkı tanınan işlemlerle mi, tanınmayan işlemlerle mi ilgili olduğu,

-Fazla veya yersiz vergiye muhatap olanın bu vergiyi kanuni defterlere kaydedip kaydetmediği, (Fazla veya yersiz vergi indirim hakkı tanınan işlemlerle ilgili ise "indirim KDV" hesabında yer alacak ve KDV beyannamesinde indirim konusu yapılabilecektir. İndirim hakkı tanınmayan işlemlerle ilgili ise "indirim KDV" hesabında gösterilmeyecek ve KDV beyannamesine indirim olarak intikal ettirilmeyecektir.)

-Fazla veya yersiz verginin iade hakkı doğuran diğer işlemler nedeniyle iade olarak talep edilip edilmediği,

hususları yer alacaktır.

Fazla veya yersiz vergi;

- 91 Seri No.lu KDV Genel Tebliğine göre ihracat istisnasından doğan ve nakden talep edilen alacakların teminatsız ve incelemesiz iadesine imkan veren 4 000 TL'lık sınırı aşmıyorsa,

- bizzat mükellef tarafından sorumlu sıfatıyla beyan edilmiş ve ödenmişse,

- özel müzayede mahalleri hariç, müzayede mahallerinde veya gümrük depolarında yapılan satışlar nedeniyle bu satışları düzenleyenlere ödenmişse,

İnceleme raporu veya YMM Tasdik Raporu ve teminat aranılmaksızın iade edilebilecektir. İade talebi yukarıda bahsedildiği şekilde bir dilekçe ile yapılacak, dilekçeye ayrıca, verginin fazla ve yersiz ödendiğini gösteren belgenin ödemenin yapıldığı kurum ve kuruluş tarafından onaylanmış örneği eklenecektir. Vergi daireleri ilgili dönem defter ve belgeleri üzerinde gerekli incelemeyi yapmak suretiyle iade talebini sonuçlandıracaklardır.

İade işleminde fazla veya yersiz vergiyi uygulayan ile bu vergiye muhatap olan iade hakkı sahibinin [84 Seri No.lu KDV Genel Tebliği'nin](#) "II.Özel Esaslar" bölümündeki şartları taşıması halinde iade talebi bu Genel Tebliğdeki açıklamalar çerçevesinde yerine getirilecektir.

CEVAP 3:

a. S.S. Kardelen Konut Yapı Kooperatifi tarafından alınan ihale kararı damga vergisine tabi değildir.

488 sayılı DVK'nun 1 inci maddesinde, bu Kanuna ekli (1) sayılı tabloda yazılı kağıtların damga vergisine tabi olacağı; 8 inci maddesinde de, bu Kanunda yazılı resmi daireden maksadın, genel ve özel bütçeli idarelerle, il özel idareleri, belediyeler ve köyler olduğu, bu dairelere bağlı olup ayrı tüzel kişiliği bulunan iktisadi işletmelerin resmi daire sayılmayacağı hükme bağlanmıştır.

Anılan Kanuna ekli (1) sayılı tablonun "II-Kararlar ve mazbatalar" başlıklı bölümünün 5766 sayılı Kanun ile değişik 2'nci fıkrasında ise, **ihale kanunlarına tabi olan veya olmayan resmi daire ve kamu tüzel kişiliğini haiz kurumların her türlü ihale kararlarının binde 4,95 nispetinde damga vergisine tabi olacağı** belirtilmiştir. Bu kapsamda, ihale kararlarının damga vergisine tabi



tutulabilmesi için, bu kararların resmi daireler ya da resmi daire olmasa dahi kamu tüzel kişiliğini haiz kurumlar tarafından alınması gerekmektedir.

Damga Vergisi Kanununa göre Kardelen Konut Yapı Kooperatifi resmi daire ve kamu tüzel kişiliğini haiz bir kurum sayılmadığından aldığı ihale kararı damga vergisine tabi değildir.

b. Kardelen Konut Yapı Kooperatifi tarafından düzenlenen sözleşmelerin her nüshası damga vergisine tabidir.

Damga Vergisi Kanununa ekli (1) Sayılı Tablonun I/A-1 pozisyonu uyarınca sözleşmeler, binde 8,25 oranında Damga Vergisine tabidir.

Diğer taraftan, Damga Vergisi Kanunu'nun 5. Maddesi uyarınca, "Bir nüshadan fazla olarak düzenlenen kağıtların her nüshası ayrı ayrı aynı miktar veya nispette Damga Vergisine tabidir. Şu kadar ki, polişe ve emre yazılı ticari senetlerin yalnız tedavüle çıkarılan nüshaları vergiye tabi tutulur."

488 sayılı DVK'nda gayrimenkul inşaat mukavelenamesinin damga vergisinden müstesna olduğuna dair herhangi bir hüküm bulunmadığından, 20 000 X 50 = 1 000 000 TL tutarındaki söz konusu sözleşme üzerinden binde 8,25 nispetinde damga vergi aranılması gerekmektedir.

c. Kardelen Konut Yapı Kooperatifi tarafından müteahhide yapılan istihkak ödemeleri Damga Vergisi kesintisine tabi değildir.

Damga Vergisi Kanununa ekli (1) sayılı tablonun IV/1-a fıkrası uyarınca "Resmi daireler tarafından yapılan mal ve hizmet alımlarına ilişkin ödemeler (avans olarak yapılanlar dahil) nedeniyle, kişiler tarafından resmi dairelere verilen ve belli parayı ihtiva eden makbuz ve ibra senetleri ile bu ödemelerin resmi daireler nam ve hesabına, kişiler adına açılmış veya açılacak hesaplara nakledilmesini veya emir ve havalelerine tediyesini temin eden kağıtlar Binde 8,25" oranında damga vergisine tabidir.

Damga vergisi uygulamasında resmi daire sayılmayan Kardelen Konut Yapı Kooperatifinin yıllara sari inşaat işi ile ilgili olarak düzenlenen hak edişler dolayısıyla yapılacak ödemelerden damga vergisi kesintisi yapılmaması gerekmektedir.

CEVAP 4: Motorlu Taşıtlar Vergisi Kanunu'nun 14. Maddesi hükmüne göre, Kanuna bağlı; (I) Sayılı tarifede belirtilen otomobil, kaptıkaçtı, arazi taşıtları ve benzerleri ile motosikletler ve (IV) sayılı tarifede yer alan uçak ve helikopterler için ödenen motorlu taşıtlar vergisi ve cezalar ile gecikme zamları gelir ve kurumlar vergilerinin matrahlarının tespitinde gider olarak indirilmesi mümkün bulunmamaktadır.

Ancak ticari maksatla kullanılan uçak ve helikopterler ile taşıt kiralama faaliyeti ile uğraşan işletmelerin bu amaçla kiraya verdikleri taşıtlar için ödenen motorlu taşıtlar vergisi yukarıda belirtilen kuralın istisnası olup, bu kapsamda ödenen motorlu taşıtlar vergisinin gider olarak kaydedilmesi mümkündür.

Öte yandan (II) sayılı tarifede yer alan minibüs, panel van ve motorlu karavanlar, otobüs ve benzerleri ile kamyonet, kamyon, çekici ve benzerleri için ödenen motorlu taşıt vergisi, gelir ve kurumlar vergilerinin matrahlarının tespitinde gider olarak indirilmesi mümkün bulunmamaktadır.