



**NEVŞEHİR
HACI BEKTAŞ VELİ ÜNİVERSİTESİ**

TÜRK VERGİ SİSTEMİ

Öğr. Gör. Şeyma DEMİREL



TASFİYE, BİRLEŞME, DEVİR, TÜR DEĞİŞTİRME, BÖLÜNME VE HİSSE DEĞİŞİMİ HALLERİNDE MATRAHIN TESPİTİ VE BEYANI

Kurumlar çeşitli nedenlerle iktisadi ve hukuki varlıklarına son verirler. Bir kurumun iktisadi faaliyetine son vermesi, başka kurumlarla birleşmesi, başka kurumların bünyesinin içine girmesi ya da başka kurumları bünyesi içine alması olağan durumlardandır.

Hangi türde olursa olsun kurumların bu tür ilişkiler içine girmesi halinde vergilendirme açısından bazı özel durumların dikkate alınması gerekir.



TASFİYE VE TASFİYE HALİNDE VERGİLENDİRME

Tasfiye Dönemleri

Tasfiye şirketlerin sona erme hallerinden biridir.

Tasfiyeye giren ya da başlayan kurumların amaçları tasfiyeye girmemiş kurumlara göre farklılık gösterir. Tasfiyeye giren kurumlarda temel amaç kar elde etmek olmadığından iktisadi faaliyetleri kazanç elde etme ve buna süreklilik kazandırma yönünde değildir.

Amaç, kurumu iktisadi ve mali ilişkilerden arındırdıktan sonra hukuki varlığına son vermektir. Bu nedenle tasfiyeye başlamanın temel amacını ticari hayata son verme çabası olarak ortaya koymak gerekir.



Tasfiye döneminde kazanç elde etmek asıl amaç olmamakla beraber işletmenin hiç faaliyette bulunmaması anlamına gelmez. Bu dönemde halen süren iktisadi ve hukuki işlemlerin sonuçlandırılması, şirketin mevcut, alacak ve borçlarının tespiti ile varlıkların elden çıkarılıp nakde dönüştürülmesi alacaklarının tahsili yanında borçlar ile tasfiye karının üzerinden kurumlar vergisinin ödenmesi işlemleri gerçekleştirilir.

Bütün bunlar yapıldıktan sonra varsa kalan kanun ve ana sözleşme hükümlerine uygun olarak ortaklara dağıtılır.

Her ne olursa olsun tasfiye haline giren kurumların vergilendirilmesinde hesap dönemi yerine **tasfiye dönemi** geçerli olur. Bu ise, her bir tasfiye dönemi itibariyle vergilendirme yapılacağını ve her bir tasfiye döneminin bağımsız birer vergilendirme dönemi olarak dikkate alınacağını göstermektedir.



Tasfiye süreci, kurumun tasfiyeye girmesine ilişkin genel kurul kararının tescil edildiği tarihte başlar.

Başlangıç tarihinden aynı takvim yılı sonuna kadar olan dönem (başlangıç tasfiye dönemi) ile bu dönemden sonraki her takvim yılı (normal tasfiye dönemi) ve tasfiyenin sona erdiği dönem (kapanış tasfiye dönemi) için ilgili takvim yılı başından tasfiyenin bitiş tarihine kadar olan dönem bağımsız bir tasfiye dönemi sayılır.



Tasfiye Karı ve Hesaplanması

Hangi tasfiye dönemi (başlangıç, normal ve kapanış) için olursa olsun her dönem itibariyle tasfiye karı veya zararı ayrı ayrı belirlenir. Tasfiye dönemleri itibariyle kazanç söz konusu olduğunda bu tutar vergi matrahı olarak ilgili dönemler itibariyle vergilendirilir.

Tasfiye karı veya zararının tespiti, kurumların tabi oldukları kazanç tespit usulüne bağlı olarak bilanço esasına göre diğeri işletme hesabı esasına göre olmak üzere iki usule göre yapılır.

Her dönemin tasfiye karı, o dönemin sonundaki ile başındaki servet değeri arasındaki olumlu fark olarak ortaya konmuştur.

Dönemin tasfiye karı o dönemin kurumlar vergisi matrahını oluşturur.



Tasfiye Karının Beyanı

Tasfiye karı vergi dairesine bu amaçla verilen ‘tasfiye beyannamesi’ ile yapılır.

Beyannameyi vermek tasfiyeyi yapmakla görevli tasfiye memurlarına aittir. Beyanname tasfiye döneminin sonunu takip eden ayı izleyen **dördüncü ayın** birinci gününden yirmi beşinci günün akşamına kadar mükellefin bağlı bulunduğu vergi dairesine verilir.

Örneğin; 01.01.2013 – 31.12.2013 tarihli bir normal tasfiye döneminin beyannamesi 25 Nisan 2014 akşamına kadar verilecektir.



Tasfiyenin bütünüyle kapandığı dönem (son dönem) beyannamesi, tasfiyenin sonuçlandığı tarihten itibaren **30 gün** içinde kurumun bağlı olduğu vergi dairesine verilir.

Örneğin; 05.06.2012 tarihinde tasfiyeye başlayan bir kurumun tasfiyesi 16.09.2014 tarihinde sona erdiğini kabul ettiğimizde, kurumun 16.09.2014 tarihini takip eden 30 gün içinde yani, en geç 16.10.2014 tarihi itibarıyla tasfiye beyannamesi verilmek zorundadır.



Tasfiyede verginin Ödenmesi

Tasfiye halinde, tasfiye karı üzerinden tarh olunan vergiler, tasfiye edilen kuruma ait kurumlar vergisi beyannamesinin verilme süresi içinde ödenir.

Tasfiye beyannamesinin dönemin sona ermesinden itibaren dördüncü ayın 25. akşamına kadar verilebildiği dikkate alındığında verginin ödeme süresinin sona eren dönemi izleyen yılın Nisan ayının 25. günü olduğu anlaşılmaktadır.

Tasfiyenin bütünüyle kapanarak sona erdiği dönem (son dönem) beyannamesi, tasfiyenin sonuçlandığı tarihten itibaren **30 gün** içinde kurumun bağlı olduğu vergi dairesine verilir ve vergilerin aynı süre içinde ödenmesi gerekir.



Tasfiye edilerek tüzel kişiliği ticaret sicilinden silinmiş olan mükelleflerin, tasfiye öncesi ve tasfiye dönemlerine ilişkin olarak yapılacak her türlü vergi tarhiyatı ve kesilecek cezalar, müteselsilen sorumlu olmak üzere; **tasfiye öncesi dönemler için kanuni temsilcilerden, tasfiye dönemi için ise tasfiye memurlarından herhangi biri adına yapılacaktır.**



BİRLEŞME VE BİRLEŞME HALİNDE VERGİLENDİRME

Birleşme bir veya birkaç kurumun diğer bir kurumla tek hukuki varlık haline gelmelerine denir.

Bunun sebebi kurumların pazar payını artırmak, rekabeti sona erdirmek ve ölçek ekonomilerine ulaşmak vb. arzuları olabilir.

Birleşme, birden çok kurumun birinin diğerinin bünyesine veya tümünün yeni kurulan bir ortaklığa mallarının tasfiye etmeksizin intikal etmesi ve birleşen ortaklık veya ortaklıkların ortaklıklarına bir değiştirme ölçüsüne göre devralan veya yeni ortaklığın payının verilmesidir.



Birleşme Karı

Birleşen kurumlarda vergiye tabi matrah birleşme karı olacaktır. Birleşme karının tespiti tasfiye karının tespitindeki esaslara göre yapılacağı hüküm altına alınmıştır.

Bu nedenle birleşmede tasfiye karı yerine birleşme karı vergini matrahı olur.

Birleşme Beyannamesinin Verilmesi ve Verginin Ödenmesi

Birleşme karı, bu amaçla vergi dairesine verilen ‘birleşme beyannamesi’ ile beyan edilir. Beyannameyi vermek tasfiyeyi yapmakla görevli birleşen kurum yetkililerine aittir.

Beyanname, birleşmenin Ticaret Sicili Gazetesinde ilan edildiği tarihten itibaren 30 gün içinde verilir ve birleşme karına ilişkin vergi de beyanname verme süresi içinde ödenir.



DEVİR VE DEVİR HALİNDE VERGİLENDİRME

Devir İşleminin Niteliği

Devir, bir şirketin bir başka şirkete katılması sonucu ortaya çıkan birleşmedir ve birleşmenin özel bir şeklidir. Kurumlar vergisi açısından kanunda öngörülen koşullar altında yapılan birleşmeler bu kanun açısından devir olarak değerlendirilmektedir.

Devir ile birleşme arasında vergilendirme açısından temel farklılık; **devir halinde devredilen kurumun sadece devir tarihine kadar elde ettiği kazançlar vergilendirilir.** Doğrudan doğruya devirden doğan kazançlar vergilendirilmeye tabi tutulmaz. Bu nedenle devir kavramı yerine **vergisiz birleşme** kavramı olarak da kullanılmaktadır.



Devir Beyannamesinin Verilmesi ve Verginin Ödenmesi

Kurumun devir tarihine kadar olan kazancı vergilendirilmesi için bir beyannameye bağlanır. Bu beyanname esasen kurumlar vergisi beyannamesi olmakla beraber, devir nedeniyle verildiği için **‘devir beyannamesi’** olarak adlandırılır.

Beyanname devrin Ticaret Sicili Gazetesi’nde ilan edildiği tarihten itibaren 30 gün içinde devredilen kurumun bağlı bulunduğu vergi dairesine verilir.

Tahakkuk eden vergiler ise devirin gerçekleştiği hesap dönemine ilişkin kurumlar vergisi beyannamesinin verildiği ayın sonuna kadar devralan kurumca ödenir.



TÜR DEĞİŞTİRME VE TÜR DEĞİŞTİRME HALİNDE VERGİLENDİRME

Kurumlar hukuki ve ekonomik bütünlüklerini bozmadan ve şirketin tasfiyesine gitmeden mevcut kurumun türünü (şeklini) değiştirebilirler.

Tür değiştirme kurumların sadece hukuki kişiliğinin değiştirilmesini amaçlayan işlemidir.

Bu durumda aynı kurumun biri tür değiştirmeden önceki (eski), diğeri tür değiştirmeden sonraki (yeni) olmak üzere iki statüsü söz konusu olur.

Örneğin; bir anonim şirketin (eski tür) hisseli komandit şirkete (yeni tür) ya da başka bir hukuki kişiliğe dönüşmesi tür değiştirme olarak kabul edilir.



BÖLÜNME VE BÖLÜNME HALİNDE VERGİLENDİRME

Bölünme sermaye şirketleri (anonim, limited, sermayesi paylara bölünmüş komandit şirket) arasında öngörülmüş bir müessesedir. Bu nedenle sermaye şirketi olmayan bir kurumun bölünmesinden bahsedilemez.

Bölünmede genel olarak, bir sermaye şirketinin varlık ve borçlarının başka bir sermaye şirketine devredilmesi söz konusudur. Böylelikle bölünen şirketin **tasfiyesiz dağılması** hali öngörülmüştür.

Bölünme **‘tam bölünme’** ve **‘kısmi bölünme’** olmak üzere ikiye ayrılmıştır. Tam bölünmeyi, kısmi bölünmeden ayıran temel unsur; tam bölünmede bölünen şirketin tüm malvarlığının aktarılması söz konusuysa kısmi bölünmede, bölünen şirketin bazı kıymetlerinin aktarılması söz konusudur.



HARCAMALAR ÜZERİNDEN ALINAN VERGİLER

KATMA DEĞER VERGİSİ

Katma Değer Vergisinin Konusu, Mükellefi ve Vergiyi Doğuran Olay

Katma Değer Vergisi, 01.01.1985 yılında yürürlüğe giren üretimden tüketime kadar her aşamada katma değer üzerinden alınan, satışta tahsil edilen vergiden, alıŖta ödenen verginin düşölmesine müsaade ettiği için vergi piramitleşmesine neden olmayan yayılı muamele vergisi mahiyetinde bir harcama vergisidir.



Katma Değer Vergisi; genel olarak tüm mal ve hizmetleri vergi konusuna alan, üretim aşamasından nihai tüketime kadar tüm iktisadi aşamaları kapsayan çok aşamalı, iktisadi aşamaların her birinde yaratılan değeri kendisine matrah kabul eden bir genel tüketim vergisidir.

Katma Değer Vergisi, Avrupa Birliği Vergisi olarak kabul edilmiş olup, günümüzde pek çok birlik ülkesi ile diğer birçok ülke tarafından uygulanmaktadır.



Verginin matrahı, yani katma değer, uygulanan çeşitli tiplere göre farklılık arz etmektedir.

Bu tipler:

- **Gayrisafi Hasıla Tipi**
- **Gelir Tipi**
- **Tüketim Tipi**
- **Ücret Tipi**

olmak üzere dört tanedir.



Gayrisafi hasıla tipinde satışlardan yatırım malları alışlarının düşülmesine imkan verilmezken,

Gelir tipinde satışlardan yatırım mallarının amortismanının düşülmesine olanak tanınmaktadır.

Tüketim tipinde ise satışlardan yatırım mallarının alış bedelinin tamamının indirilmesine imkan verilmektedir.

Ücret tipinde ise üretimin içinde emeğin payı matrahı oluşturur.

Ülkemizde KDV tipi tüketim tipi KDV'dir.



Katma Değer Vergisini Özellikleri

- Amaç nihai tüketiciyi vergilemek ve devlete düzenli bir gelir sağlamaktır.
- Her aşama vergilendirilir bu nedenle yayılı bir muamele vergisi olarak tanımlanabilir.
- Objektif bir vergidir.
- Tabanı en geniş, en kolay yansıtılabilen ve hasılatı en yüksek vergidir.
- Kanuni mükellefi ile fiili mükellefi (yüklenicisi) ayrı ayrı kişiler olan vergidir.
- KDV'nin nihai yüklenicisi genelde tüketicilerdir.
- Yasal oranı %10 olup uygulanmamaktadır.



Verginin Konusu

KDV, konusu en geniş vergidir.

Katma değer vergisinin konusu Türkiye’de yapılan işlemlerdir.

Katma değer vergisinin konusunun iki unsuru bulunmaktadır. Bunlardan biri belirli bir işlemin yapılması, diğer bu işlemin Türkiye’de yapılmasıdır.

Vergiye Tabi İşlemler

KDV’nin konusuna giren işlemler üç gruptan oluşur:

- Ticari, sınai, zirai ve serbest meslek faaliyeti çerçevesinde yapılan teslim ve hizmetler,
- Her türlü mal ve hizmet ithalatı ile,
- Kanunda sayılarak belirtilen türdeki teslim ve hizmetler.



Mal ve Hizmet İthalatı

Uluslararası ticarete konu olan mal veya hizmetlerin vergilendirilmesinde geçerli ilke, mal veya hizmetlerin tüketimlerinin gerçekleştirildiği ülkede vergilendirilmesi olan varış ülkesi ilkesidir.

Bu nedenle yurtdışından ülkemize gelen mal ve hizmetler, bunları ihraç eden ülke tarafından katma değer vergisinden arındırılırken ithalatçı konumdaki ülkemize girişi (ithalatı) sırasında vergilendirilir.



Diğer Faaliyetler Çerçevesindeki Teslim ve Hizmetler

- **Posta, Telefon, Telgraf, Teleks ve Bunlara Benzeri Hizmetler**
- **Radyo, Televizyon Hizmetleri**
- **Spor Toto, Piyango ve At Yarışları ve Diğer Müşterek Bahisler Oynanması**
- **Profesyonel Sanatçıların Yer Aldığı Gösteri ve Konserler Düzenlenmesi**
- **Profesyonel Sporcuların Katıldığı Sportif Faaliyetler, Maçlar ve Yarışmalar Yapılması**
- **Müzayede Mahallerinde ve Gümrük Depolarında Yapılan Satışlar**
- **Boru Hattı ile Hampetrol, Gaz ve Bunların Ürünlerinin Taşınması**
- **Kamu Kurum ve Kuruluşları ile Bunların Birliklerine ve Üniversite, Dernek, Vakıflar ve Mesleki Kuruluşlara Ait veya Tabi Olan İşletmelerin Ticari, Zirai ve Mesleki Nitelikli Teslim Ve Hizmetler**



İŞLEMLERİN TÜRKİYE'DE YAPILMASI

1) Mal Tesliminin Türkiye'de Yapılmış Olması

Mal teslimlerinde, malların teslim anında Türkiye'de bulunması yeterlidir. Yani, malı teslim edenin veya teslim alanın hangi ülkenin uyruğunda bulunduğu önemli değildir. Önemli olan malların teslim anında Türkiye'de bulunmasıdır.

Örneğin; Türkiye'de bulunan bir tüccarın telefonla Almanya'dan mal alıp Irak'a satması, katma değer vergisine tabi olmayacaktır. Çünkü mal tesliminin Türkiye sınırları içinde yapılması gerekir.



2) Hizmetin Türkiye’de Yapılması

Hizmetin Türkiye’de yapılmış sayılması için;

- **Hizmetin Türkiye’de yapılması veya**
- **Hizmetten Türkiye’de faydalanılması**

hallerinden herhangi birinin gerçekleşmiş olması yeterli görülmüş olup, iki halin birlikte aranması gerekmez.

Örneğin; Almanya da bir mimara proje çizdiriyoruz. KDV’ye dahil midir?



Cevap: KDV'ye tabi olmaz. Projenin ya Türkiye'de çizilmesi ya da Türkiye'de faydalanılması gerekir.



Teslim ve Teslim Sayılan Haller

Teslim, bir mal üzerindeki tasarruf hakkının malik veya onun adına hareket edenlerce, alıcıya veya adına hareket edenlere devredilmesidir.

Bir malın alıcı veya onun adına hareket edenlerin gösterdiği yere veya kişilere vermesi teslim hükmündedir.

Malın alıcıya veya onun adına hareket edenlere gönderilmesi halinde, malın nakliyesinin başlatılması veya nakliyecisi veya sürücüye verilmesi de mal teslimidir.



Dolayısıyla, teslimden anlaşılması gereken şey, bir mal üzerindeki tasarruf etme hakkının malik veya onun adına hareket edenlerce alıcıya veya onun adına hareket edenlerce alıcıya veya onun adına hareket edenlerce devredilmesidir.

Buna göre, teslimde ana unsurun, teslim konu olan şey üzerindeki tasarruf etme yani **mülkiyet hakkının devredilmesi** olduğu açıkça anlaşılmasıdır.

Bu nedenle bir malın satılmak için konsinye olarak bırakılması veya korunması amacıyla bırakılması, ödünç olarak verilmesi teslim sayılmamaktadır.

Konsinye Satış: Mal kendisine ait olmadığı halde, kendisi tarafından üretilmediği halde, başkaları adına satış yapıp, kazanç elde edilmesine konsinye satış denir.



KDVK'ya göre diğer teslim halleri ve teslim sayılan haller ayrıca sayılmıştır.

Diğer Teslim Halleri

- Bir mal üzerindeki tasarruf hakkının iki veya daha fazla kimse tarafından zincirleme akit yapılmak suretiyle, malın bu arada el değiştirmeden doğrudan sonuncu kişiye devredilmesi halinde, aradaki safhaların her biri ayrı bir teslimdir.
- Su, elektrik, gaz, ısıtma, soğutma ve benzeri şekillerdeki dağıtımlar da mal teslimidir.
- Kap ve ambalajlar ile döküntü ve tali maddelerin geri verilmesinin mutat olduğu hallerde teslim, bunlar dışında kalan maddeler itibariyle yapılmış sayılır.
- Trampa iki ayrı teslim hükmündedir. **(Hem tereyağı verirken KDV hesaplanır, hem buğday alırken KDV hesaplanır.)**



Teslim Sayılan Haller

- Vergiye tabi malların her ne suretle olursa olsun, vergiye tabi işlemler dışındaki amaçlarla işletmeden çekilmesi, vergiye tabi malların işletme personeline ücret, prim, ikramiye, hediye gibi namlarla verilmesi
- Vergiye tabi malların üretilip teslimi vergiden istisna edilmiş olan mallar için her ne suretle olursa olsun kullanılması veya sarfı
- Mülkiyeti muhafaza kaydıyla yapılan satışlarda zilyetliğin devri.



Hizmet ve Hizmet Sayılan Haller

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, şekillerde 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.



VERGİNİN MÜKELLEFİ VE SORUMLUSU

Verginin Mükellefi

KDV’de mükellef denildiğinde, iki ayrı durumdaki kişi kastedilir. Mükellef grubundan ilki vergiyi tüketiciden satış bedeli ile birlikte tahsil edip vergi dairesine yatırmak durumunda olan mükelleflerdir. Bunlara **kanuni mükellef** denir. Esasında kanuni mükellef vergi yükünü taşımayıp, alıcıdan aldığı vergiyi vergi dairesine yatıran kişidir.

Mükellef grubundan ikincisini, kanuni mükelleflerin sundukları mal ve hizmetin nihai tüketicisi durumunda olan ve vergileri satış fiyatı ile birlikte kanuni mükellefe ödeyen **iktisadi mükellefler** oluşturur.

KDV’nin en son ve asıl yüklenicileri **nihai tüketiciler** olup vergiye onlar katlanmak durumundadır. Kanuni mükellefler iktisadi mükelleflerden tahsil ettikleri vergileri vergi dairesine yatırmak durumunda olduklarından esasen kendi mal ve varlıklarında herhangi bir artış veya azalış meydana gelmez.



KDV Mükellefi

- Mal teslimi ve hizmet ifası hallerinde bu işleri yapanlar
- İthalatta mal ve hizmet ithal edenler
- Transit taşımalarda gümrük işlemine muhatap olanlar
- PTT İşletme Genel Müdürlüğü ve radyo televizyon kurumları
- Her türlü şans ve talih oyunlarını tertip edenler



Vergi Sorumlusu

Vergi sorumlusu kavramıyla, verginin ödenmesinden mükellef dışında kalan ve kanunda sayılan bazı kişilerin muhatap tutulması anlaşılmaktadır.

Vergi sorumlularının yaptıkları şey mükellefin nam ve hesabına tevkif ettikleri vergiyi vergi dairesine ödemektir.

KDV’de vergi sorumluluğu, verginin vergi dairesine ödenmesinden satıcıyı (teslim ve ifada bulunan) değil, alıcıyı (müşteriyi) muhatap almaktadır.



VERGİYİ DOĞURAN OLAY

Vergiyi doğuran olay, mükellef ile vergi konusu arasındaki ekonomik ve hukuki ilişkinin meydana gelmesidir.

KDV’de vergi konusunun çeşitli şekillerde ortaya konmuş olması, vergiyi doğuran olayın farklı şekilde ele alınmasını gerektirmektedir. Buna göre ;

- Mal teslimi ve hizmet ifası hallerinde, malın teslimi veya hizmetin yapılması
- Malın tesliminden veya hizmetin yapılmasından önce fatura veya benzeri belgeler verilmesi hallerinde, bu belgelerde gösterilen miktarla sınırlı olmak üzere fatura veya benzeri belgelerin düzenlenmesi **(Faturanın mal tesliminden önce düzenlenmesi durumunda faturanın düzenlendiği tarih VDO’dur.)**

Örneğin; Ekim ayında fatura düzenlendi. Ancak mal Aralık ayında tüketiciye teslim edildiğinde vergiyi doğuran olay ne zamandır?



- Kısım kısım mal teslimi veya hizmet yapılması mutad olan veya bu hususlarda mutabık kalınan hallerde, her bir kısmın teslimi veya bir kısım hizmetin yapılması
- Komisyoncular vasıtasıyla veya konsinyasyon suretiyle yapılan satışlarda, malların alıcıya teslimi
- Malın alıcıya veya onun adına hareket edenlere gönderilmesi halinde, malın nakliyesine başlanması veya nakliyeciyen sürücüye verilmesi
- Su, elektrik, gaz, ısıtma, soğutma ve benzeri enerji dağıtım veya kullanımlarında bunların bedellerinin tahakkuk ettirilmesi
- İthalatta, Gümrük Kanununa göre gümrük vergisi ödeme mükellefiyetinin başlaması, gümrük vergisine tabi olmayan işlemlerde ise gümrük beyannamesinin tescili



MATRAH

Mal teslimi ve hizmet işlemlerinde matrah, bu işlemlerin karşılığını teşkil eden bedeldir.

Bedel deyimi, malı teslim alan veya kendisine hizmet yapılan veyahut bunlar adına hareket edenlerden bu işlemler karşılığında her ne suretle olursa olsun alınan veya bunlarca borçlanılan para, mal ve diğer suretlerde sağlanan ve para ile temsil edilebilen menfaat, hizmet ve değerler toplamını ifade eder.

Mal teslimi veya vadeli olması sonucu değıştirmez.



ÖRNEK

Müşteri (M), Kitapçı (K)'dan 12.07.2022 tarihinde satın almış olduğu değeri 140 lira olan kitabın 40 liralık kısmını aynı tarihte nakden ödemiş olup, kalan 100 liralık kısmını 15.09.2023 tarihinde ödemek üzere anlaşmıştır. Mallar sözleşmenin yapıldığı gün (M)'ye teslim edilmiştir.

Vergiyi doğuran olay 12.07.2022 tarihinde teslimle gerçekleşmiştir. Bu nedenle teslim tarihi itibarıyla 140 lira bedel üzerinden KDV hesaplanacaktır.



Matraha Dahil Olan ve Olmayan Unsurlar

Matraha Dahil Olan Unsurlar

- **Yükleme, Taşıma, Boşaltma Gideri**
- **Ambalaj Gideri**
- **Sigorta Giderleri**
- **Komisyon ve Benzeri Giderler**
- **Vergi, Resim, Harç, Pay, Fon Karşılığı vb. Unsurlar**
- **Vade Farkı, Fiyat Farkı, Kur Farkı, Faiz, Prim vb. Unsurlar**



Matraha Dahil Olmayan Unsurlar

1) İskontolar

İskonto genel olarak satıcının alıcıya bazı şartlar altında satış fiyatında yaptığı indirimdir. İskontonun KDV matrahının dışında kalabilmesi için ticari teamüllere uygun olması ve fatura ve benzeri belgeler üzerinde gösterilmesi gerekir.

KDV’de satış rakamı üzerinden yapılan iskontolar KDV matrahına dahil değildir.

Örneğin; Malın satış değeri 1000 TL, iskonto oranı %20 ise hesaplanan KDV kaç TL’dir? (%18)



Cevap

$$1000 * \%20 = 200 \text{ TL}$$

$$1000 - 200 = 800 \text{ TL matrah}$$

$$800 * \%18 = 144 \text{ TL Hesaplanan KDV}$$



2) Hesaplanan KDV

Hesaplanan KDV daha sonraki aşamada yer alan kişiden (müşteri, alıcı vb.) tahsil edilir. Mal veya hizmet bedeli tahsil edilirken fatura ve benzeri belgeler üzerinde gösterilen KDV işletmenin hasılatına dahil bir unsur değildir. KDV devlete ödenmek üzere tahsil edilen ve geçici bir süre işletmede kalan finansal bir kaynaktır.

3) Özel İletişim Vergisi ve Şans Oyunları Vergisi



ÖRNEK

XYZ AŞ tüketici Şeyma'ya KDV hariç 5.000 TL değerinde bir mal satmıştır. Bu mal için ambalaj gideri olarak 25 TL, taşıma gideri olarak 100 TL, sigorta gideri olarak 200 TL, vade fark olarak 75 TL ve ayrıca ticari teamüllere uygun olarak 120 TL'lik bir iskonto uygulamıştır. Bu mal için KDV oranı %18 olduğuna göre ödenmesi gereken KDV'yi hesaplayınız.



CEVAP

KDV'siz Bedel: 5.000 TL

Matraha Dahil Edilen: 400 TL

- Ambalaj Gideri: 25 TL
- Taşıma Gideri: 100 TL
- Sigorta Gideri: 200 TL
- Vade Farkı: 75 TL

Matraha Dahil Olmayan Tutar: 120 TL

KDV Matrahı: 5.280 TL

Ödenen KDV: 950, 4 TL



KDV'de Oran

Katma Değer Vergisi oranı, vergiye tabi her bir işlem için %10'dur.

Cumhurbaşkanı bu oranı 4 katına kadar artırmaya, %1'e kadar indirmeye yetkilidir.

Böylelikle KDV'de çeşitli mal ve hizmet grupları için üç ayrı sabit oran uygulanmak mümkün hale gelmiştir.

- %1
- %8
- %18



%1 Oranına Tabi Bazı Mal ve Hizmetler (1 Sayılı Listedeki Örnekler)

- Bazı tarım ürünlerinin (kuru üzüm, fındık, kestane, ıhlamur, buğday, mercimek, susam, patates vb.) toptan teslimi
- Ekmek, buğday unu ve yufka
- Toptan hallerinde meyve ve sebze teslimi
- Gazete ve dergiler



Örnek

Satıcı S, elindeki mercimeklerin 500 liralık kısmını işyerinde satmak amacıyla alan birinci sınıf tüccar T'ye satmıştır. Hesaplanan KDV kaçtır?



Cevap

Hesaplanan KDV: $500 * \%1 = 5 \text{ TL}$



%8 Oranına Tabi Bazı Mal ve Hizmetler (2 Sayılı Listedeki Örnekler)

- Canlı hayvan ve etleri, kümes hayvanları etleri, balık
- Süt ve süt ürünleri, yumurta, zeytin, kahve, çay, şeker, bal
- Sıvı yağ ve bitkisel yağlar ve tereyağı
- Taze sebze ve meyveler
- Ayakkabı, terlik, çizme, çanta, bavul
- Sinema, tiyatro, opera ve bale giriş ücretleri
- Özel okul ve kreşlerde verilen eğitim ve öğretim hizmetleri
- Mobilya, koltuk, sandalye



Örnek

A, S'den 50 liralık yumurta almıştır. S'nin hesaplayacağı KDV kaçtır?



Cevap

Hesaplanan KDV: Matrah * Vergi Oranı

Hesaplanan KDV: $50 * \%8 = 4$ TL



%18 Oranına Tabi Mal ve Hizmetler (1 ve 2 Sayılı Listeler Dışındaki Mal ve Hizmetler)

Genel oran niteliği arz eden %18 oranı; %1 ve %8'lik oranları taşıyan listede yer almayan veya almakla beraber %18 oranına tabi olacağı açıkça belirtilen mal ve hizmetler öngörülmüştür.



KDV'DE İNDİRİM MEKANİZMASI

KDV'de genel kural;

Mükelleflerin mal teslim ve hizmet satışında tahsil ettikleri '**Hesaplanan KDV**'den mal ve hizmet alımları sırasında ödemiş oldukları fatura ve benzeri belgelerle gösterilen '**İndirilecek KDV**'lerin indirilmesidir.

Hesaplanan Vergi > İndirilecek Vergi = Fark, Vergi Dairesine ödenir.

Hesaplanan Vergi < İndirilecek Vergi = Fark, indirilmek üzere gelecek döneme devredilir.



Örnek

Mükellef M'nin bir aylık dönem içindeki satışları tutarı toplamı (KDV hariç) 10.000 lira alışları tutarı toplamı (KDV hariç) 6.000 lira olsun. Vergi oranı %18 ise KDV durumunu değerlendiriniz?



CEVAP

Hesaplanan KDV: $10.000 * \%18 = 1.800$ TL

İndirilecek KDV: $6.000 * \%18 = 960$ TL

Hesaplanan Vergi > İndirilecek Vergi: Fark vergi dairesine ödenir.

Ödenecek Vergi: $1800 - 960 = 840$ TL