



**NEVŞEHİR
HACI BEKTAŞ VELİ ÜNİVERSİTESİ**

TÜRK VERGİ SİSTEMİ

Öğr. Gör. Şeyma DEMİREL



HARCAMALAR ÜZERİNDEN ALINAN VERGİLER

GÜMRÜK VERGİSİ

Ülkemizde uygulanan gümrük mevzuatı yeni halini 2000 yılında yürürlüğe giren 4458 Sayılı Gümrük Kanunu ve buna bağlı çıkartılan Gümrük Yönetmeliğiyle almıştır. Vergi hasılat bakımından eski dönemlerdeki önemini ithalatın KDV'nin konusuna alınmasıyla kaybetmiştir.



Gümrük Vergileri Vergi Usul Kanununun kapsamı dışında bırakılmıştır. Gümrük vergisinin usul hükümleri kendi kanunu olan Gümrük Vergisi Kanununda düzenlenmiştir.

Amme Alacaklarının Tahsili Usulü Hakkındaki Kanun ve vergi yargısına ilişkin kurallar gümrük vergisi için geçerlidir.

Gümrük mevzuatının taşıdığı özellikler nedeniyle vergilendirme usulünün VUK'tan farklı bir düzenlemenin yapılmasının olağan ve doğal sayılması gerekir.

Bu nedenle gümrük vergisi için Gümrük Kanunu özel bir usul ve esas kodu arz etmektedir.



Gümrük Vergisinin Özellikleri

- Gümrük vergisi VUK'un kapsamına dahil değildir.
- Gümrük vergisi kolaylıkla yansıtılabilir türdendir.
- Gümrük vergisi dolaylı-dolaysız vergiler ayrımında dolaylı vergiler arasında yer alır.
- Gümrük vergisinin çoğunluğu değer esasına dayandırılmıştır.
- Gümrük vergisi objektif nitelikli bir vergidir.



- Gümrük vergisi düzenli aralıklarla tekrarlanan vergilerden değildir.
- Gümrük vergisi esas itibariyle ithalat sırasında alınmaktadır.
- Gümrük vergisi hem mali amaçla, hem de ekonomik amaçla (ticaret politikası önlemleri için) uygulanmaktadır.



Verginin Konusu

Gümrük vergisi bir ülke sınırından giren eşyanın ithalatında alınan bir vergidir.

Verginin konusunu **gümrük tarifesinde belirtilen Türkiye Cumhuriyeti gümrük bölgesine giren eşya** oluşturur. Türkiye Cumhuriyeti gümrük bölgesiyle, Türkiye Cumhuriyeti toprakları, karasuları, iç sular ve hava sahası ifade edilir.

Her türlü madde ve ürün eşya kapsamına girer. Makine, alet ve edevatların ülkeye tüketim veya yatırım amacıyla getirilmesi onun eşya olma vasfını etkileyen bir husus değildir.

Gümrük vergisi insanların maddi varlığını kapsamaz.



Verginin Mükellefi

Verginin mükellefi genel olarak gümrük yükümlülüklerini yerine getirmek zorunda olan kişi olup, ilke olarak gümrüğe beyanda bulunan kişidir.

Gümrüğe beyanda bulunan kişinin genel olarak ilgili malın sahibi olduğu düşünüldüğünde malın sahibinin, gümrük vergisi açısından verginin mükellefi olduğunu söylemek yanlış olmaz.



Vergiye Doğuran Olay

Gümrük vergisinde vergiyi doğuran olay ithalat işlemine bağlı olarak farklı esaslara bağlanmıştır. Bu esaslar, eşyaların serbest dolaşıma girmesi, gümrük giriş beyannamesinin tescili, kısmi muafiyet halinde geçici ithalatın gerçekleşmesi olarak ortaya konulmuştur.

Gümrük vergisinde en yaygın karşılaşılan vergiyi doğuran olay şekli, **gümrük vergisine tabi eşyanın serbest dolaşıma girmesidir.**

Serbest dolaşıma girme, eşyanın ithal edilmesi olup, dolaşıma giren eşyanın Türkiye’de serbestçe alınıp-satılması ve kullanılmasını ifade eder.



MUAFLIK VE İSTİSNALAR

Gümrük vergisinde pek çok muaflık ve istisnaya yer verilmiştir.

Muaflık ve istisnalardan bazıları şunlardır;

- **Cumhurbaşkanı zat ve ikametgahı için gelen eşya,**
- **Diplomatik eşya,**
- **Değeri 100 EURO'yu geçmeyen eşya,**
- **Gerçek kişiler tarafından ithal edilen kullanılmış bazı eşyalar**



- **Kamu kurum ve kuruluşları ile kamu yararına çalışan dernekler ve Cumhurbaşkanınca vergi muafiyeti tanınan vakıflar tarafından ticari amaç güdülmemek ve kuruluş amaçları doğrultusunda kullanılmak üzere ithal edilen bazı eşyalar**
- **Ticari mahiyet arz etmeyen numuneler**
- **Cenaze ve cenaze ile ilgili eşyalar**
- **Geri gelen eşya**



Matrah

Gümrük vergisinin matrahı bazı eşyalar için değer esaslı bazıları için miktar esaslı düzenlenmiştir.

Değer esasına göre vergisi alınan eşyalar için verginin matrahı 'gümrük değerini' ifade eden fiyattır. Genel olarak malın satış bedelini ifade eden fiyat eşyanın Türkiye'de alıcısına teslim edildiği gümrük mahallindeki fiyatı olmaktadır.

Bu fiyat, eşyanın satıcı tarafından teslim noktasına kadar yapılan giderler (nakliye, sigorta, ambalaj, yükleme) dahil fiyattır.



Eşyanın fiyatının (dolayısıyla matrahın) uluslararası terminolojide, maliyet artı sigorta artı navlundan oluşan **CIF fiyat** olduğu anlaşılmaktadır. Böyle bir fiyat satıcıya fiilen ödenen veya ödenecek tutarı ifade etmektedir.

Navlun, deniz ve nehir yolu ile taşınan eşya için, taşıma hizmeti karşılığında gemi şirketine ödenen ücret.

CIF Fiyat, mal bedeli, sigorta ve navlun masraflarının satıcı tarafından üstlenilmiş olduğu teslim şeklini ifade etmektedir.

Miktar esasına göre gümrük vergisinin alınması durumunda matrahın genellikle eşyanın ağırlığı, adedi, uzunluğu, m2 vb. teknik ve fiziki özellikler şeklinde ifade edildiği bilinmektedir.

Gümrük Kanununa göre fiziki birim olarak verginin eşyanın ağırlığına göre alınacağını ifade etmiştir.



Tarh

Gümrük vergisi genellikle mükellefin yazılı beyanı üzerine vergi dairesi sıfatıyla ithalatın gerçekleştiği gümrük dairesi tarafından tarh olunur.

Beyan, kural olarak beyanname (gümrük giriş beyannamesi) aracılığı ile yapılır. Beyannamede ithal edilecek (serbest dolaşıma girecek) eşyanın cinsi, türü niteliği ile gümrük giriş tarife cetvelindeki tertip ve tasnifi belirtilerek uygun şekilde doldurulur.

Beyanname idarece tarih ve sıra numarası verilerek tescil olunur.

Tescil edilen beyannamedeki bilgiler beyan sahibini bağlar. Çünkü bu bilgiler ileride verginin tarhına esas oluşturan bilgilerdir.



Beyannamesi verilen eşya gümrüğe sunulan ve takiben gümrük muayene memuru tarafından kısmen veya tamamen denetime tabi tutulur.

Böylelikle, beyannamede bildirilen eşyanın, gümrüğe sunulan eşya ile aynı olup olmadığı, değerinin tutup tutmadığı belirlenir. Gümrük beyannamesindeki bilgilerle fiili denetim sonucundaki bilgiler birbirini doğruluyorsa, muayene memuru tarafından beyanname üzerine ‘uygundur’ şerhi düşülür.

Beyanname daha sonra tahakkuk servisine gelir ve beyan edilen matraha eşyanın gümrük tarife cetvelinde belirlenen oran uygulanarak gümrük vergisi hesaplanır.

Beyanın kural olarak yazılı olacağı ifade edilmekle birlikte sözlü beyanın yeterli görüldüğü (yolcu beraberinde eşya uygulamasında olduğu gibi) durumlarda vardır.



Tebliğ ve Tahakkuk

Gümrük idaresince hesaplanan vergi beyanname üzerine mükellefin veya temsilcisinin imzası alınmak suretiyle tebliğ edilir.

Mükellef kendisine tebliğ edilen gümrük vergileri (gümrük vergisi, gümrük vergisine eş etkili vergiler, toplu konut fonu, ÖTV, damga vergisi) üzerine idari yola gitmez veya gitmekle beraber idari yoldan sonuç alamaması üzerine yargı yoluna gider, dava da mükellefin aleyhine sonuçlanırsa mahkeme kararı ile vergi tahakkuk etmiş (kesinleşmiş) olur.



VERGİYE İLİŞKİN UYUŞMAZLIKLARIN ÇÖZÜM YOLLARI

Mükellef ile gümrük idaresi arasında çıkan uyuşmazlıklar çözümünde mükellef önce itiraz yoluna sonra yargı yoluna gidebilirler.

İtiraz yolu tüketilmeden yargı yoluna gidilmez.

O halde, itiraz yoluyla uyuşmazlık hala çözülememişse yargısal yola gidilecektir.

Yargı yoluna gitmenin ön şartı itiraza başvurup sonuç alamamaktır. Bu nedenle idari itiraz yoluna gidilmeden yargı yoluna gidilmesi halinde açılan dava reddedilecektir.



İDARİ YOLLAR

1) Uzlaşma Yolu

Beyan ile gümrük idaresince yapılan tespit sonucunda belirlenen farklılıklara ilişkin tebliğ edilen gümrük vergileri alacakları ile bu Gümrük Kanununda ve ilgili diğer kanunlarda öngörülen cezalar hakkında; yükümlü veya ceza muhatabı tarafından, söz konusu eksiklik veya aykırılıkların kanun hükümlerine yeterince nüfuz edememekten veya kanun hükümlerini yanlış yorumlamaktan kaynaklandığının veya yargı kararları ile idarenin ihtilaf konusu olayda görüş farklılığının olduğunun ileri sürülmesi durumunda, idare bu maddede yer alan hükümler çerçevesinde yükümlüler veya cezanın muhatabı ile uzlaşabilir.

Uzlaşma talebi, tebliğ tarihinden itibaren **15 gün içinde**, henüz itiraz başvurusu yapılmamış gümrük vergileri ve cezalar için yapılır.



Uzlaşma talebinde bulunulması halinde, itiraz veya dava açma süresi durur.

Uzlaşmanın vaki olmaması veya temin edilememesi halinde süre kaldığı yerden işlemeye başlar. Ancak sürenin bitimine üç günden az kalmış olması halinde süre üç gün uzar. Uzlaşmanın vaki olmaması veya temin edilememesi halinde yeniden uzlaşma talebinde bulunulamaz.



2) İtiraz Yolu

İdarenin tek taraflı olarak gerçekleştirdiği ve mükellefler üzerinde hukuki sonuç doğuran tasarrufu ifade eden tarh edilen vergilere karşı itiraz talebinde bulunabilirler.

Bu çerçevede yükümlüler kendilerine tebliğ edilen gümrük vergileri, cezalar ve idari kararlara karşı tebliğ tarihinden itibaren **15 gün içinde** bir üst makama, üst makam yoksa aynı makama verecekleri bir dilekçe ile itiraz edebilirler.

Kendisine başvuruda bulunulan idare yapılan itirazı 30 gün içinde karara bağlayarak durumu ilgili kişiye tebliğ eder.

İtiraz dilekçelerinin süresi içinde yanlız makama verilmesi halinde, itiraz süresinde yapılmış sayılır ve idarece yetkili makama ulaştırılır.



Kendilerine gümrük vergisi tebliğ edilenler ancak itirazın reddi kararlarına karşı işlemin yapıldığı yerdeki idari yargı mercilerine başvurabilirler.

Kısaca itiraz yolu Kanunda 'dava şartı' olarak belirtilir. Bu nedenle itiraz yoluna gitmeden dava yoluna gidilmesi mümkün değildir.



3) Cezalarda İndirim

Gümrük Kanununa göre verilen para cezalarına karşı yargı organlarına dava yoluna gidilmeden ve ceza kararlarının tebliğ tarihinden itibaren **15 gün içinde** söz konusu cezanın ödenmesi halinde cezalardan indirimden yararlanılması mümkündür.

Yükümlü gümrük cezalarına karşı idari aşamada yapmış olduğu itirazlardan bir sonuç elde edememesi durumunda bir dilekçe ile gümrük idaresine başvurarak '**peşin ödeme indiriminden**' yararlanmak istediğini belirtir. Böylece, dava hakkından vazgeçmesi karşılığında cezalarda 1/4 oranında indirim sağlama imkanı elde etmiş olur.



YARGI YOLU

Gümrük vergilerinde ortaya çıkan uyuşmazlıkların çözümünde öncelikle idari yollara başvurulması ve buradan sonuç alınamaması halinde yargı yoluna gidilmesi esası belirlenmiştir.

Bir başka deyişle gümrük uyuşmazlıklarında idari yollar tüketilmeden yargı yoluna gidilemez şeklinde bir ön şart bulunmaktadır. Yani idari yola gitmek dava şartı olarak düzenlenmiştir.

Bu şekilde idari yolla başvuran ve bir sonuç alamayan mükellef aleyhine kararın kendisine tebliğ edildiği tarihi izleyen günden itibaren **30 gün içinde vergi mahkemelerine** dava yoluna gidebilir. Aksi takdirde vergi tahakkuk etmiş sayılır. Yargı yoluna gidilirse, yargılama sonucunda verilen karara göre tahakkuk gerçekleşmiş olur.



ÖDEME

Gümrük Vergisinin ödenmesi eşyanın serbest dolaşıma girmesinin bir şartıdır. Bu nedenle Gümrük Vergisi ödendikten sonra eşyanın ithalatına izin verilir.

Sonradan tahakkuk edecek gümrük vergisi ise, tebliğ tarihinden itibaren 10 günlük süre içinde defaten ödenir. Tebliğden itibaren 10 günlük ödeme süresi mükellefin talebi üzerine faiz alınmak koşuluyla 30 gün daha uzatılabilir. Süre uzatımı için 6183 sayılı AATUH Kanununa göre hesaplanacak gecikme faizi uygulanır.

Mükellef ödemelerini sürelerin sonunu beklemeden yapabilir. Ancak, gümrük vergilerinin ödenmesini sağlamak üzere gerekli gördüğü durumlarda teminat isteyebilir.



Mükellefin kendisine yapılan tebligat üzerine idari başvuruya gidilmesi halinde vergi mahkemesindeki süreç tamamlanmadan verginin tahsilatına gidilmez.

Yani, tahsil veya ödeme süresi idari süreç veya vergi mahkemesinde idarenin lehine karar çıkana kadar durur. Dolayısıyla bu sürelerin sonuna kadar vergi tahsil edilmez. Vergiler kesinleşmeyi içeren kararın tebliğinden itibaren 10 gün içinde ödenmesi gerekir.



DAMGA VERGİSİ

Günlük yaşam içinde meydana gelen çeşitli hukuki ilişkileri belgeye bağlamak kişiler açısından bazen zorunluluktan bazen de iradelerinden kaynaklanabilir.

Damga Vergisi, gerçekleştirilen hukuki işlemlerle ilgili olarak düzenlenen ve kanunda kağıt diye ifade edilen belgeler üzerinden alınan ‘resim’ niteliğinde bir mali yükümlülüktür.

Vergi 01.07.1964 tarihli ve 488 sayılı kanunla kabul edilerek yürürlüğe girmiştir.



Damga vergisi tahakkuku tahsile bağı bir vergidir.

Tahakkuku tahsile bağı vergilerde tahsil işlemi, tahakkuk aşamasını da içermektedir VUK'un 24'üncü maddesindeki ifade ile'' Mahiyetleri itibariyle tahakkuku tahsile bağı vergilerde, verginin tahsili tahakkuku da içine alır. Bu tür vergilerde birbirinden ayrı tarh, tebliğ ve tahakkuk aşamaları bulunmamaktadır.

Bilindiğı üzere damga vergisi basılı damga konulması, makbuz düzenlenmesi ve istihkaktan kesinti yoluyla tahsil edilebilmektedir.



Bunlardan makbuz karşılığı istihkaktan kesinti yoluyla ödenenler mükellefler tarafından beyana bağlı ödenmektedirler. Fakat basılı damga kullanılması durumunda, kağıdın düzenlenmesinden önce verginin ödenmesi gerekmektedir. Bu yöntemde tahsil edilmeden tahakkuk gerçekleşmez.

Damga Vergisi (resmi) ile harçlar birbirleriyle karıştırılabilir niteliğe sahiptir.

Ancak harçlar kamu idareleri tarafından sunulan hizmetlerden kamu hukuku kuralları içinde yararlanılmasının ön şartı olarak tahsil edilirken, damga vergisi sunulan hizmet veya düzenlenen belgenin özel hukuk ilişkilerine göre düzenlenmesi nedeniyle alınırlar.



Verginin Konusu

Damga Vergisinin konusunu işlemler değil kağıtlar oluşturur. Bu kağıtlar Kanuna ekli 1 sayılı tabloda yer alan kağıtlardır.

Kağıt terimi ile 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.

Kağıtların belli bir hususu ispat ve belli etmek için ibraz edilecek belge niteliğinde olması gerekir.

Kişilerin kendi aralarında veya devletle ilişkilerinde kullanılan vergi konusuna giren kağıtlar kanuna ekli 1 sayılı tabloda dört grup altında toplanmıştır.



Akitlerle ilgili kağıtlar (taahhütnameler, teklifnameler, kefalet, teminat ve rehin senetleri, sulhnameler, fesihnameler)

Kararlar ve mazbatalar (ihale kararları , hakem kararları)

Ticari işlemlerde kullanılan kağıtlar (emtia senetleri (Emtia senetleri, taşınmakta olan ya da kişiye özel alanlarda saklanan malları temsil eder), konşimento (bir gemiye teslim edilen yükün alındı belgesi), ipotekli borç senedi, irat senedi, bilançolar ve işletme hesabı özetleri vb.)

Makbuzlar ve diğer kağıtlar (makbuzlar, beyannameler, bildirgeler)

Gruplar içinde yer almayan kağıtlar (örneğin, fatura) vergiye tabi olmayacaktır.

Bu kağıtların vergi konusuna girebilmesi için kural olarak bunların Türkiye’de düzenlenmesi gerekir. Ancak, yabancı ülkelerde veya yabancı ülkelerin Türkiye’deki elçilik ve konsolosluklarında düzenlenerek Türkiye’de resmi daireler ibraz edilen veya herhangi bir suretle hükümlerinden faydalanılan kağıtlar verginin konusuna girerler.



O halde, Türkiye’de hukuksal bir sonuç elde edilmesi amacıyla kullanılan kağıtlar, yurt dışında veya yabancı ülkelerin Türkiye’deki elçilik veya konsoloslukları tarafından düzenlenmeleri halinde vergiye tabi olacaklardır.

Vergiye tabi kağıt mahiyetinde bulunan veya onların yerini alan mektup ve şerhlerle, bu kağıtların hükümlerinin yenilenmesine, uzatılmasına, değiştirilmesine, devrine veya bozulmasına ilişkin mektup ve şerhler Damga Vergisi’ne tabidir.



MÜKELLEF

Damga vergisinin mükellefi **vergi konusuna giren kağıtları imza edenlerdir**. Resmi dairelerle kişiler arasındaki işlemlere ait kağıtların vergisini kişiler öder. Yabancı ülkelerde veya bunların Türkiye'deki elçilik veya konsolosluklarca düzenlenen kağıtlarda mükellef, Türkiye'de bu kağıtların herhangi bir suretle hükümlerinden yararlananlardır.

Kağıtta birden fazla imza bulunması durumunda vergi imza adedine göre alınmaz. Bu durumda kağıda imza koyan kişiler ortaklaşa mükellef kabul edilirler ve mükellefiyetleri kağıdın tabi olduğu damga vergisinin tamamını içerir.

İmza koyanların birbirinden bağımsız olarak vergi tutarını ayrı ayrı ödeme mükellefiyetleri yoktur. Herhangi birinin hesaplanan vergiyi ödemesi yeterlidir.

Bununla beraber, kağıda imza koyanların hesaplanan verginin tamamının ödenmesinden müteselsilen sorumlu olurlar.



Vergiye Doğuran Olay

Damga vergisinde vergiyi doğuran olay vergiye tabi kağıtların düzenlenmesidir.

Damga vergisinin doğabilmesi için düzenlenmiş bir kağıdın varlığı şarttır. Yani damga vergisinde, vergiyi doğuran olay işlemin varlığı değil, işleme ilişkin kağıdın düzenlenmesidir.



Vergiyi Doğuran Olay Açısından Özellik Arz Eden Bazı Durumlar

Kağıtların Bir Nüshadan Fazla Olması: Bir nüshadan aynı hüküm ve kuvvete haiz düzenlenen kağıtlardan her birinin aslı anlaşılır. Dolayısıyla damga vergisi kanunu uygulamasında aynı hüküm ve kuvveti haiz olmak üzere birden fazla düzenlenmiş kağıtlarda sadece tek nüsha üzerinden damga vergisi alınır.

Bir kağıtta Birden Fazla İşlem Bulunması: Bir tek kağıtta birebirinden bağımsız birden fazla işlem (örneğin, aynı kağıtta hem kira hem taşıma sözleşmesine yer verilmesi) bulunabilir. Bu takdirde vergiyi doğuran olayın her iki işlem açısından meydana geldiği kabul edilir ve her bir işlem ayrı ayrı vergilendirilir.

Diğer taraftan, bir tek kağıtta toplanan birden fazla olan işlemler birbirlerine bağlı ve bir asıldan doğması işlemlerin kağıdın düzenlenmesi anında yapılması durumunda vergi, en yüksek vergiyi gerektiren işlem üzerinden alınır.



Birden Fazla İmzalı Kağıtlar: Kağıtlar üzerinde birden fazla imza bulunması halinde vergiyi doğuran olay tek olduğundan, damga vergisi bir defa alınır.

İmza adedine göre vergi alınmaz.



Aynı kağıt üzerinde 3 tane işlem varsa: 3 ayrı işlemse ayrı ayrı damga vergisi alınır.

Aynı kağıttan 4 tane var: 4 imza varsa, 4 ayrı damga vergisi alınmaz. Tek damga vergisi alınır.

Aynı kağıtta bir ana işlem var: En yüksek tutarıdan damga vergisi alınır.



İSTİSNALAR

Damga vergisi konusuna giren kağıtlar, kanuna bağlı 1 sayılı tabloda, vergiden istisna edilen kağıtlar kanuna bağlı 2 sayılı tabloda belirtilmiştir. Bu durumda 1 sayılı tablo dışında kalan kağıtlar ile 2 sayılı tabloda sayılan kağıtların düzenlenmesi damga vergisine tabi tutulmayacaktır.

2 sayılı tablodaki kağıtlar beş grupta ele alınır:

- **Resmi işlemlerle ilgili kağıtlar**
- **Öğrenciler ve askerlerle ilgili kağıtlar**
- **İşçiler, çiftçiler ve göçmenlerle ilgili kağıtlar**
- **Ticari ve medeni işlerle ilgili kağıtlar**
- **Kurumlarla ilgili kağıtlar**



Cevap: (4) sayılı listedeki mallardan olan buzdolabını imalatçısı 20 Mart 2022 tarihinde satmıştır. Bu imalatçı aylık vergilendirme dönemine tabi olduğundan vergilendirme dönemi 1 Mart - 31 Mart 2022 olacaktır. Bu işleme ait beyanname dönemi izleyen günden başlamak üzere 1 Nisan -15 Nisan2022 tarihleri arasındaki on beş günlük süreye isabet eden bir günde verilebilecektir.



Matrah

Damga vergisi bazı kağıtlar için değer esaslı bazı kağıtlar için miktar esaslı matrah ölçüsü üzerine oturmuştur. Matrah ölçüsü olarak değer esası dikkate alındığında hesaplama kağıtta yazılı parasal tutar üzerinden yapılırken miktar esası dikkate alındığında adet başına maktu tutara göre belirlenir.

Kağıdın belli bir parayı içermesi durumunda 'değer esaslı matrah' uygulanır.

Kağıtların belli parayı içerecek şekilde düzenlenmediği durumlarda oransal vergilendirmenin yapılması imkanı yoktur. Bu durumda vergilendirme 'miktar esaslı matrah' dikkate alınarak maktu tutarlar üzerinden yapılacaktır.

O halde maktu vergileme belli bir parayı içermeyen veya belli bir paranın hesaplanmasına imkan vermeyecek şekilde düzenlenen kağıtlar için söz konusudur.



VERGİNİN ÖDENMESİ

Damga vergisi; damga konmak, makbuz vermek ve istihkaktan kesinti yapmak üzere üç ayrı şekilde ödenebilmektedir. Hangi işlemler için hangi ödeme biçiminin uygulanacağını belirleme konusunda Maliye Bakanlığı yetkili kılınmıştır.

Yetki, yeni ödeme şekilleri yaratmaya değil, kanunca belirlenen üç ödeme şeklinin hangi işleme ne şekilde uygulanacağına ilişkindir.



1) Basılı Damga Konulması Şekliyle Ödeme: Basılı damga konulması suretiyle ödeme, kağıdın üzerine verginin ödendiğine ilişkin damganın vurulması şeklinde gerçekleştirilir. Basılı damga konulması şekliyle vergisi ödenebilecek kağıtlar kanunda beş grup halinde sayılmıştır. Bunlar;

- Makbuz senedi
- Faturalar
- Ulaştırma ile ilgili kağıtlar
- Elektrik, havagazı, telefon ve su abonman sözleşmeleri
- Maliye Bakanlığı'nca basılı damga suretiyle vergisinin ödenmesine izin verilen kağıtlar

Bu beş grup halinde belirtilen tüm kağıtların basılı damga konulması suretiyle vergilerinin ödenmesine izin verme yetkisi Maliye Bakanlığı'na verilmiştir. Bu nedenle Bakanlıktan izin alınmadığı hallerde damga konulması suretiyle ödeme yapılması mümkün değildir.



2) Makbuz Verilmesi Şekliyle Ödeme

Damga vergisinin yaygın ödeme biçimlerinden biri makbuz verilmesi şekliyle verginin ödenmesi yoludur. Bu şekildeki ödeme biçimi damga vergisinin genel ödeme biçimidir.

Makbuz verilmesi suretiyle ödemenin kapsamı damga vergisinin 'basılı damga konulması' veya 'istihkaktan kesinti' yoluyla ödenen haller dışındaki durumlar olarak belirlenmiştir.

Ödeme, vergi dairesine başvurularak verginin ödenmesi karşılığında makbuz alınması suretiyle yapılır. Makbuz verilmesi şekliyle ödeme yapabilecek kağıtları ve kuruluşları belirleme yetkisi Maliye Bakanlığı'na verilmiştir.

Kazancı bilanço esasına göre belirleyen mükellefler damga vergisini makbuz karşılığı ödeyen mükellefler olarak değerlendirilir.



Beyan ve Ödeme Süresi

Damga vergisinin makbuz verilmesi şekliyle ödemede beyan esası geçerlidir. Beyan süreleri mükellefe göre farklılaştırılmıştır.

Maliye bakanlığınca belirlenen konumdaki mükellef bir aylık vergilendirme dönemi içinde düzenledikleri kağıtların vergisini **ertesi ayın 26. günü akşamına** kadar beyanname ile beyan ederler ve aynı süre içinde öderler.

Maliye Bakanlığınca belirleme yapılamayan mükellefler kağıdın düzenlendiği tarihi **izleyen 15 gün içinde** vergi dairesine beyan etmek ve aynı süre içinde ödemek zorundadırlar.



3) İstihkaktan Kesinti Şeklinde Ödeme

Bakanlık gerekli gördüğü durumlarda vergiyi hakkeşlerden (istihkaklardan) kesilmesi şeklinde ödetmeyi yetkili kılınmıştır. Bu durum damga vergisinde vergi sorumluluğu anlamına gelir.

Damga vergisinin istihkaktan kesinti (tevkifat, stopaj) şeklinde ödenmesi doğrudan verginin mükellefini değil, vergi sorumlusu konumundaki kişileri esas alan ödeme biçimidir. Yani istihkaktan kesinti suretiyle ödeme yapanlar ödeme yaptıkları ve aynı zamanda kağıdı düzenleyen kişilerin vergilerini ödemek durumundadırlar. Kağıdı düzenleyen başka vergiyi kesen başka kişilerdir.

Örneğin; Nevşehir Hacı Bektaş Veli Üniversitesi yaptırdığı iş nedeniyle müteahhide ödeme yaparken ödemenin yapıldığını belgelemek için düzenlenen makbuz üzerinden hesaplanan vergiyi müteahhitten kesecek ve vergi dairesine yatıracaktır. Çünkü Nevşehir Hacı Bektaş Veli Üniversitesi yaptığı ödeme nedeniyle müteahhide karşı vergi sorumlusu konumundadır.



İstihkaktan kesinti yapanlar bir aylık vergilendirme dönemi içinde kestikleri vergileri **ertesi ayın 23'ncü günü akşamına kadar beyan ederler.**

Beyan üzerine tarh edilen vergi kesintinin yapıldığı yer vergi dairesine **beyan edilen ayın 26. günü akşamına kadar** öderler.



DİJİTAL HİZMET VERGİSİ

7194 sayılı Kanunla ‘Dijital Hizmet Vergisi’ adı altında yeni bir vergi ortaya çıkmıştır. Dijital Hizmet Vergisi’ne ilişkin düzenleme 01.02.2020 tarihinde yürürlüğe girmiştir.

VERGİNİN KONUSU

Dijital Hizmet Vergisi’nin konusunu Türkiye’de sunulan aşağıdaki hizmetler oluşturmaktadır:

- a) Dijital ortamda sunulan her türlü reklam hizmetleri
- b) Sesli, görsel veya dijital herhangi bir içeriğin (bilgisayar programları, uygulamalar, müzik, video, oyunlar, oyun içi uygulamalar ve benzerleri dâhil) dijital ortamda satışı ile bu içeriklerin dijital ortamda dinlenmesine, izlenmesine, oynanmasına veya elektronik cihazlara kaydedilmesine veya bu cihazlarda kullanılmasına yönelik dijital ortamda sunulan hizmetler



c) Kullanıcıların birbirleriyle etkileşime geçebilecekleri dijital ortamların sağlanması ve işletilmesi hizmetleri (kullanıcılar arasında bir mal veya hizmetin satılmasına veya satılmasının kolaylaştırılmasına yönelik sunulan hizmetler dâhil)

d) Yukarıda sayılan hizmetlere yönelik dijital ortamda dijital hizmet sağlayıcıları tarafından verilen aracılık hizmetlerinden elde edilen hasılat da dijital hizmet vergisine tabidir.



Dijital hizmet vergisinin konusuna Türkiye’de sunulan hizmetler girmektedir.

Dolayısıyla bir hizmetin Türkiye’de sunulması, hizmetten Türkiye’de faydalanılması, hizmetin Türkiye’de bulunan kişilere yönelik gerçekleştirilmesi veya hizmetin Türkiye’de değerlendirilmesi halleri dijital hizmet vergisinin konusuna girecektir.



Mükellef ve Vergi Sorumlusu

Dijital hizmet vergisinin mükellefi, dijital hizmet sağlayıcılarıdır.

Dijital hizmet vergisi mükelleflerinin, Gelir Vergisi Kanunu ile Kurumlar Vergisi bakımından tam mükellef olup olmamalarının, dar mükellefiyette söz konusu faaliyetleri Türkiye’de bulunan işyeri veya daimi temsilcileri vasıtasıyla gerçekleştirilip gerçekleştirilmemelerinin söz konusu vergi mükellefiyetleri açısından bir önemi yoktur.

Mükellefin Türkiye içinde ikametgahının, işyerinin, kanuni ve iş merkezlerinin bulunmaması ve gerekli görülen diğer hallerde Hazine ve Maliye Bakanlığı vergi alacağını güvence altına almak amacıyla vergiye tabi işlemlere taraf olanlar ile işleme ve ödemeye aracılık edenleri vergi ödenmesinden sorumlu tutabilir.



MUAFİYET VE İSTİSNALAR

Türkiye’de bu hizmete ilişkin elde edilen hasılatı **20 milyon TL’den** veya dünya genelinde elde edilen **hasılatı 750 milyon Avrodan** az olanlar Dijital Hizmet Vergisinden muaf tutulmuştur.

Mükellefin, finansal muhasebe açısından konsolide bir grubun üyesi olması hâlinde, bu hadlerin uygulanmasında grubun verginin konusuna giren hizmetlere ilişkin elde ettiği toplam hasılat dikkate alınır.

Düzenlemeye göre, ilgili hesap dönemi içerisinde yukarıda yer alan hadlerin her ikisinin de aşılması halinde muafiyet sona erecek ve haddin aşıldığı vergilendirme dönemini takip eden dördüncü vergilendirme döneminden itibaren dijital hizmet vergisi mükellefiyeti başlayacaktır.



Dijital hizmet vergisinin vergilendirme dönemi aylık olduğundan, hadlerin aşıp aşılmadığının tespitinde hesap döneminin üçer aylık dönemlerinin sonu itibariyle ilgili hesap dönemi içinde elde edilen kümülatif hasılat dikkate alınacaktır.

Arka arkaya iki hesap dönemi boyunca birinci fıkradaki hadlerden herhangi birinin altında kalanların vergi muafiyeti, izleyen hesap döneminden itibaren tekrar başlar.

Cumhurbaşkanı, birinci fıkrada yer alan hadleri verginin konusuna giren hizmet türlerine göre ayrı ayrı veya birlikte sifıra kadar indirmeye veya üç katına kadar artırmaya yetkilidir.



Hazine ve Maliye Bakanlığı, muafiyetin tespiti ve uygulanması amacıyla bildirim ve belgelendirme yükümlülüğü getirmeye ve maddenin uygulanmasına ilişkin usul ve esasları belirlemeye yetkilidir. Bu kapsamda bildirim ve belgelendirme yükümlülüklerini tam ve zamanında doğru olarak yerine getirmeyenlere, yükümlülüklerini yerine getirmeleri için otuz gün ek süre verilir. Verilen ek süre içerisinde, bildirim ve belgelendirme yükümlülüklerini tam ve zamanında doğru olarak yerine getirmeyenler bu maddede yer alan muafiyetten yararlanamaz.



Dijital ortamda yapılan aşağıdaki hizmetlerden elde edilen hasılat vergisinden istisna tutulmuştur:

- Telgraf ve Telefon Kanununun ek 37'nci maddesi kapsamında üzerinden Hazine payı ödenen hizmetler
- Gider Vergileri Kanununun 39'uncu maddesi kapsamında üzerinden özel iletişim vergisi alınan hizmetler
- Bankacılık Kanununun 4 üncü maddesi kapsamındaki hizmetler
- Araştırma, Geliştirme ve Tasarım Faaliyetlerinin Desteklenmesi Hakkında Kanunun 2'nci maddesinde tanımlanan Ar-Ge merkezlerinde Ar-Ge faaliyetleri neticesinde oluşturulan ürünlerin satışı ile münhasıran bu ürünler üzerinden sunulan hizmetler
- Ödeme ve Menkul Kıymet Mutabakat Sistemleri, Ödeme Hizmetleri ve Elektronik Para Kuruluşları Hakkında Kanunun 12'nci maddesi kapsamında yer alan ödeme hizmetleri



VERGİNİN TARHI VE ÖDENMESİ

Dijital hizmet vergisinin matrahı, ilgili vergilendirme döneminde verginin konusuna giren hizmetler nedeniyle elde edilen hasılattır.

Hasılatın döviz ile hesaplanması hâlinde döviz, hasılatın elde edildiği tarihte geçerli olan Türkiye Cumhuriyet Merkez Bankası döviz alış kuru üzerinden Türk parasına çevrilir.

Dijital hizmet vergisi oranı %7,5'tir. Cumhurbaşkanı bu oranı %1'e kadar indirme veya iki katına kadar artırma yetkisi verilmiştir.



Vergilendirme Dönemi Beyan ve Ödeme

Dijital hizmet vergisinde vergilendirme dönemi, **takvim yılının birer aylık dönemleridir**. Ancak Hazine ve Maliye Bakanlığı, hizmet türlerine ve mükelleflerin faaliyet hacimlerine göre birer aylık vergilendirme dönemi yerine üçer aylık vergilendirme dönemi tespit etmeye yetkilidir.

Dijital hizmet vergisi, mükellefin beyanı üzerine tarh olunur. Hazine ve Maliye Bakanlığınca vergi sorumluluğu getirilmesi halinde beyan, vergi kesintisi yapmakla sorumlu tutulanlar tarafından yapılır.

Dijital hizmet vergisi beyannameleri, vergilendirme dönemini **takip eden ayın sonuna kadar ilgili vergi dairesine verilir. Tarh edilen vergi, beyanname verme süresi içinde ödenir.**

Ödenen dijital hizmet vergisi, gelir ve kurumlar vergisi mükelleflerince ticari kazancın tespitinde gider olarak dikkate alınabilir.



KONAKLAMA VERGİSİ

7194 sayılı Kanunla ‘konaklama Vergisi’ adı altında yeni bir vergi yürürlüğe girmiştir. Konaklama vergisine ilişkin düzenleme 01.04.2020 tarihinde yürürlüğe girmesi öngörülmüştür. Ancak Covid -19 salgını nedeniyle bu verginin yürürlüğe girme süresi 01.01.2023 tarihine ertelenmiştir.

Verginin Konusu ve Mükellefi

Konaklama vergisinin konusu; otel, motel, tatil köyü, pansiyon, apart otel, misafirhane, kamping, dağ evi, yayla evi gibi konaklama tesislerinde verilen geceleme hizmeti ile bu hizmetle birlikte satılmak suretiyle konaklama tesisi bünyesinde sunulan diğer tüm hizmetler (yeme, içme, aktivite, eğlence hizmetleri ve havuz, spor, termal ve benzeri alanların kullanımı gibi) oluşturur.

Geceleme hizmetinin; sağlıklı yaşam tesisleri, eğlence merkezleri gibi tesislerin bünyesinde sunulması, vergilendirmeye etki etmez.



Konaklama vergisinin mükellefi bu belirtilen hizmetleri sunanlardır. Bu ifadeden konaklama hizmeti vermeyen restoran ve diğer işletmelerin faaliyetlerinin konaklama vergisinin konusuna girmediğini söyleyebiliriz.

Vergiyi doğuran olay, bu belirtilen hizmetlerin sunulması ile meydana gelir.

Verginin Matrahı ve Oranı

Konaklama vergisinin matrahı, verginin konusuna giren hizmetler karşılığında katma değer vergisi hariç her ne suretle olursa olsun alınan veya bu hizmetler için borçlanılan para, mal ve diğer suretlerde sağlanan ve para ile temsil edilebilen menfaat, hizmet ve değerler toplamıdır.

Konaklama vergisinin oranı %2'dir.

Cumhurbaşkanı, bu oranı bir katına kadar artırmaya, yarısına kadar indirmeye, bu sınırlar içinde farklı oranlar tespit etmeye yetkilidir.



Konaklama vergisi, konaklama tesislerince düzenlenen fatura ve benzeri belgelerde ayrıca gösterilir. Bu vergiden herhangi bir ad altında indirim yapılamaz. Bu vergi, katma değer vergisi matrahına dahil edilmez.

İstisnalar

Aşağıdaki hizmetler konaklama vergisinden müstesnadır:

- Öğrenci yurtları, pansiyonları ve kamplarında öğrencilere verilen hizmetler,
- Karşılıklı olmak kaydıyla yabancı devletlerin Türkiye'deki diplomatik temsilcilikleri, konsoloslukları ve bunların diplomatik haklara sahip mensupları ile uluslararası anlaşmalar gereğince vergi muafiyeti tanınan uluslararası kuruluşlar ve mensuplarına verilen hizmetler.



Verginin Beyanı ve Ödenmesi

Konaklama vergisinde **vergilendirme dönemi**, faaliyet gösterilen **takvim yılının birer aylık dönemleridir**.

Her bir vergilendirme dönemine ait konaklama vergisi, **vergilendirme dönemini takip eden ayın yirmi altıncı günü akşamına kadar** Katma Değer Vergisi yönünden bağlı olunan vergi dairesine beyan edilir ve aynı süre içinde ödenir.