MARMARA ÜNİVERSİTESİ YAYINEVİ

MARMARA ÜNİVERSİTESİ YAYIN No: 432
İKTİSADİ VE İDARİ BİLİMLER FAKÜLTESİ YAYIN No: 374

KATMA DEĞER VERGİSİ VE MUHASEBE UYGULAMALARI SEMİNERİ

«Tebliğleri»

VE

KATMA DEĞER VERGİSİ PANELİ

«Bildirileri»

MARMARA ÜNİVERSİTESİ

İSTANBUL — 1985

MARMARA ÜNİVERSİTESİ YAYINEVİ

KATMA DEĞER VERGİSİ VE MUHASEBE UYGULAMALARI SEMİNERİ

«Tebliğleri»

VE

KATMA DEĞER VERGİSİ PANELİ

«Bildirileri»

MARMARA ÜNİVERSİTESİ

İSTANBUL — 1985

MARMARA ÜNİVERSİTESİ YAYINEVİ

FATİH YAYINEVİ MATBAASI — 527 23 72
Alibaba Türbe Sok. No. 21/3 Nuruosmaniye - İST.

MARMARA ÜNİVERSİTESİ YAYINEVİ

ÖNSÖZ

Üniversitemiz Muhasebe Araştırma ve Uygulama Merkezi ile Marmara Üniversitesi İktisadi ve İdari Bilimler Fakültesi mezunları Derneğinin ortaklaşa düzenlediği KDV ve «Muhasebe Uygulamaları» seminerinde sunulan tebliğler ile İktisadi ve İdari Bilimler Fakültesi ile Mezunlar Derneğinin birlikte düzenlediği Katma Değer Vergisi Paneli» bildirileri bu yayınla istifadenize sunulmaktadır.

Bilindiği gibi KDV çağdaş dolaylı vergi türlerinden biridir. Türkiye için bir diğer önemide Türkiye'nin AET ile bütünleşme politikasında yer almış bulunmasıdır. KDV'nin geniş bir mükellef kitlesini ilgilendirmesi dolayısiyle muhasebe uygulamalarının açıklığa kavuşturulması büyük önem taşımaktadır. Bu seminerin belirtilen amaca en iyi şekilde hizmet edeceğine inanmaktayım. Bu vesileyle semineri ve paneli tertipleyen Fakülte, Merkez ve Dernek yöneticilerin teşekkürlerimi sunar yayının KDV uygulamalarına faydalı olmasını dilerim.

Prof. Dr. Orhan OĞUZ
REKTÖR

MARMARA ÜNİVERSİTESİ YAYINEVİ

MARMARA ÜNİVERSİTESİ 1883

MARMARA
ÜNİVERSİTESİ

MARMARA ÜNİVERSİTESİ YAYINEVİ

İÇİNDEKİLER

	Sayfa
ÖNSÖZ ... ... Prof. Dr. Orhan Oğuz	I
1. Katma Değer Vergisi Kanun ve Tebliğleri Çerçevesinde Gerçek Usulde Vergilendirilen Mükelleflerin Muhasebe Düzenine İlişkin Yükümlülükleri. **Prof. Dr. Ömer F. Batırel**	1
Giriş	1
I. Gerçek Usul ve Kayıt Düzeni İlkeleri	3
A. Gerçek Usul	3
B. Belge Düzeni	3
C. Genel Kayıt Düzeni İlkeleri	4
D. Diğer İlkeler	4
II. Hesaplanan ya da Borçlanılan Vergi Hesabı	7
III. İndirilecek Vergi Hesabı	10
A. Amortismana Tabi Varlıklar	10
B. İstisna Edilen İşlemlerle İlgili KDV	11
C. İndirilemiyecek KDV	12
2. Katma Değer Vergisine İlişkin Muhasebe Düzeni **Prof. Dr. Mehmet Yazıcı**	**15**
1. Giriş	
2. Kurum ve İşletmelerde Muhasebe ve Hesap Planları ...	17
20. Kurum ve İşletmelerde Muhasebe	17
21. Muhasebe Tümlemleri ve Hesap Planları	19
3. Katma Değer ve Katma Değer Vergisi	21

MARMARA ÜNİVERSİTESİ YAYINEVİ

		Sayfa
	30. Katma Değer	21
	31. Katma Değer Vergisi	23
	32. Türk Katma Değer Vergisi	27
4.	Türkiye'de Hesap Planları	33
	40. Genel Bakış	33
	41. İDT. Tekdüzen Genel Hesap Planı	33
	42. SPK'nun Standart Genel Hesap Planı	35
	43. Türk İşletmelerinin Tekdüzen Hesap Çerçevesi Üzerine Bir Öneri «THÇ» 1985	36
5.	Katma Değer Vergisine İlişkin Hesaplar	38
	50. Genel Bakış	38
	51. Küçük Ticaret İşletmelerinde Katma Değer Vergisine İlişkin Hesaplar	39
	52. Orta Ticaret İşletmelerinde Katma Değer Vergisine İlişkin Hesaplar	42
	53. Büyük Sanayi İşletmelerinde Katma Değer Vergisine İlişkin Hesaplar	44
	54. Katma Değer Vergisine İlişkin Hesapların Açıklaması ve Örnek İşolguları	49
6.	Sonuç ve Öneri	88
	60. Sonuç	88
	61. Öneri	89
3.	Katma Değer Vergisine İlişkin Hesapların Kayıt ve İşleyişi ile İlgili Uygulamalar	
	Ertan Özdemir	93
Giriş		93
KDV Hesapları		95
I.	Bilanço Usulünde Defter Tutanların Açacağı KDV Hesapları	95
	1. İndirilecek KDV Hesabı	95
	2. İndirilemiyecek KDV Hesabı	97
	3. Amortismana Tabi İktisadi Kıymetlere Ait KDV Hesabı	98

MARMARA ÜNİVERSİTESİ YAYINEVİ

	Sayfa
4. KDV Hesabı	98
5. Ödenecek KDV Hesabı	99
6. Geri Alınacak KDV	99
II. İşleme Hesabı Esasına Göre Defter Tutanlar Açısından KDV Hesapları	99
III. İşletmenin Mahiyetine Göre KDV Hesaplarının Kayıt ve İşleyişi	102
A. Sanayiler (İmalat - İstihsal İşleri)	102
B. Tüccarlar (aldığı-malı olduğu gibi satanlar)	103
C. Serbest Meslek Faaliyetleriyle Uğraşanlar	104
C. Serbest Meslek Faaliyetleriyle Uğraşanlar	104
D. Hizmet İfa Edenler veya Hizmet İşletmesi Sahipleri	104
E. Gerçek Usulde Gelir Vergisine Tabi Çiftçiler	105
F. Kazançlar Götürü Usülde Tesbit Edilen Ticaret ve Serbest Meslek Erbabı	105
IV. Dönem KDV Tesbitinde Ortak Özellikler	105
V. Uygulama Örnekleri	107
Katma Değer Vergisi Paneli	132
Prof. Dr. Orhan Oğuzun Açış Konuşması	132

Tartışmacılar :

Altan Tufan, Maliye ve Gümrük Bakanlığı
Gelirler Genel Müdürü
Sedat Özkanlı, Gelirler Genel Müdür Yrd.
Nuri Değer, Gelir Genel Müdürlüğü Daire Bşk.
Prof. Dr. Salih Şanver
Prof. Dr. Ömer F. Batırel
Doç. Dr. Adnan Tezel

MARMARA ÜNİVERSİTESİ YAYINEVİ

MARMARA ÜNİVERSİTESİ 1883

MARMARA ÜNİVERSİTESİ YAYINEVİ

KATMA DEĞER VERGİSİ KANUN VE TEBLİĞLERİ ÇERÇEVESİNDE GERÇEK USULDE VERGİLENDİRİLEN MÜKELLEFLERİN MUHASEBE DÜZENİNE İLİŞKİN YÜKÜMLÜLÜKLERİ

Prof. Dr. Ömer F. BATIREL

GİRİŞ

1. Çağdaş vergicilik, mükelleflerin kayıt düzenine dayanmaktadır. Bir vergide matrah belirlenmesinin dayanağı olan kayıtlar vergi yönetiminden mükelleflere doğru bir gelişim göstermiştir.

Türkiye'de vergi usul yasamız 171. maddesiyle mükelleflerin defter ve kayıt tutması ile şu amaçları gözetmektedir. **Vergi borcu ile ilgili servet, gelir ve hesap durumunu,** vergi ile ilgili hesap sonuçlarını tesbit etmek, **vergi durumunu hesap üzerinden denetlemek ve incelemek** ve **mükellefler arası karşılıklı denetimi sağlamak.** Nitekim defterlerin bu amaçları gerçekleştiremiyecek biçimde **ihticaca salih olmaması, kayıtların keenlemyekün** kabulünü ve tarhiyatın idarece re'sen yapılmasını beraberinde getirir (VUK 30/4).

2. Vergi usul kanunumuza göre gelir vergisinden muaf esnaf ve çiftçiler, kurumlar vergisinden muaf işletmeler, kazançları götürü usulde tesbit edilenler, götürü gider usulüne tabi çiftçiler, bir başka vergi yasasıyla defter tutmak zorunda olmadıkça defter tutmazlar. Genel olarak bu mükellefler dışındakiler gerçek usulde vergilendirilir ve defter tutarlar. Görüldüğü gibi **defter tutma ve gerçek usul özdeşliği vardır.**

3. Defter tutanlar muhasebelerini, VUK. ödevleri yerine getirmek kaydıyla işlerinin bünyesine uygun düzenlerler. Türk Ticaret Kanununun defter ve değerleme konusundaki düzenlemeleri saklıdır.

4. Vergi usul yasamıza göre genel olarak bilânço esasına ve işletme usulüne göre defter tutan mükelleflerinden, defter tutan gerçek kişiler **menkul ve gayrimenkul sermaye iradı** gelirleri ve giderleri

MARMARA ÜNİVERSİTESİ YAYINEVİ

hakkında da ayrı kayıtlar tutarlar. Bu kayıtlar defteri kebirin işletme defterinin ya da serbest meslek defterinin ayrı bir sayfasına ya da ayrı bir deftere yazılır. Buradan anlaşılıyor ki **belli bir vergi durumunun tesbiti kayıt ve sonuç olarak ayrı bir defter (hesap) gerekmektedir.**

5. Nitekim sınai kurumlar (devamlı olarak imalât işiyle uğraşanlar) **imalat defteri** tutar. Zincirleme (kombine) imalât yapanlar her aşamada meydana gelen bağımsız mamul ve imtiayı da, ayrı hesap bölümü ya da defterde gösterir. Ücretle yapılan bitim işlerinde (boya, cilâ, apre, basma, kasarlama) ister birinci ister ikinci sınıf tüccarlar olsun **bitim işleri defteri** tutarlar. Ayrıca Katma Değer Vergisinin yürürlükten kaldırıldığı istihsal vergisinde, **istihsal vergisi defteri** tutulur. Gene kaldırılan nakliyat vergisinde **nakliyat vergisi defteri** ya da ticari defterlerde ayrı kayıtlar öngörülmüştür. Halen yürürlükte olan banka ve sigorta işlemleri vergisinde de ayrı hesap tutma zorunluluğu bulunmaktadır. **Damga vergisi defteri** de bir başka örnek olarak verilebilir.

6. Görüldüğü gibi, Türk vergi uygulamalarında ister bir verginin durumu ister aynı verginin farklı vergilendirme durumları olsun **gerçek usulde ayrı kayıt ya da defter tutma zorunluluğu** vardır.

7. Katma Değer Vergisi yasamızın 37. maddesine göre vergide, **genel ve esas vergilendirme usulü gerçek usuldür.** Gerçek usulde KDV, mükelleflerinin gelir vergisinde olduğu gibi, vergi yükümlülükleri, girdi ve çıktılarına ilişkin vergileri gerçek miktarları üzerinden yasada öngörülen kayıt ve belgelerde gösterilerek belirlenir.

8. Bu tebliğde amacımız Türk Katma Değer Vergisinde temel vergilendirme şekli olan, gerçek usuldeki KDV mükelleflerinin, kayıt düzenine ilişkin yükümlülüklerini belirlemektir.

MARMARA ÜNİVERSİTESİ YAYINEVİ

I. GERÇEK USUL VE KAYIT DÜZENİ İLKELERİ

A. Gerçek Usul

Gerçek usülde vergilendirme **belli bir vergilendirme döneminde bir işletmenin sattığı mal ve hizmetler üzerinden hesaplanan vergilerden girdileri üzerinden ödenen katma değer vergilerinin indirilmesi şekli ile yapılan vergilendirme şeklidir.**

Bu vergilendirme şeklinde temel ilke, gelir vergisi yasasına göre götürü olarak vergilendirilen ticaret ve serbest meslek erbabı ile kazançları götürü olarak tesbit edilen çiftçiler dışındaki gelir ve kurumlar vergisi mükellefinin bu usulü uygulanmasıdır.

Götürü usulde tabi olan mükelleflerde belli koşulların gerçekleşmesi halinde ya da istekleri ile gerçek usulde vergilendirilebilmektedir. Bu konudaki **temel yükümlülük,** götürülük döneminden devralınan mal stokları ve amortismana tabi varlıkların tabi tutulacağı esaslardır.

Götürü usulden çıkışta devren gelen mal stokları üzerinde % 13 lük vergi yükü bulunmaktadır. Bu malların % 13 vergi oranı ile değerlemeye alınması gerekir.

Amortismana tabi kıymetlerde ise, götürülük döneminde edilenlerin iktisaptan itibaren ki beş yıllık süreden arta kalan süre için gene beşte bir taksitlerle indirilmesi mümkün olabilir.

B. Belge Düzeni

Katma değer vergisinin gerçek usulde muhasebeleştirilmesinde temel ilkelerden biride, KDV 53. maddesinde öngörüldüğü şekilde verginin gösterildiği fatura ve benzeri belge düzenlemesidir. Vergi usul kanunumuzun 230-236 maddelerinde öngörülen bu belgeler, **fatura, fatura ile ilgili diğer belgeler** (sevk irsaliyesi, taşıma irsaliyesi, yolcu

MARMARA ÜNİVERSİTESİ YAYINEVİ

listeleri, günlük müşteri listeleri), **perakende satış vesikaları** (perakende satış fişleri, makineli kasaların kayıt ruloları, giriş ve yolcu taşıma biletleri) **serbest meslek makbuzu.** Ayrıca müstahsil makbuzunda da söz edilebilir.

KDV'nin hak doğurabilmesi ve indirime konu olabilmesi için belgelerde gösterilmesi gerekir. Perakende satış belgelerinden biletler hariç KDV'nin fiş ve rulolarda da gösterilmesi gerekir. Serbest meslek makbuzlarında, KDV gelir vergisi kesintisinden önceki tutar üzerinden hesaplanarak gösterilecektir. Ayrıca serbest meslek erbabının yolluğu varsa bu da ücretle toplanarak KDV toplam üzerinden belgede **gösterilecektir.**

İnşaat ve onarma işlerindeki istihkak raporlarıda fatura benzeri belge olarak kullanılabilir. Bu belgenin tarihi, raporun yetkili makamlarca onaylandığı tarihtir.

C. Genel Kayıt Düzeni İlkeleri

Katma değer vergisinin gerçek usulde muhasebeleştirilmesi konusunda **temel ilke, vergi idaresinin mükelleflerin, mal ve hizmet satışları üzerinden hesapladığı (hazineye borçlanılan) Katma değer vergisi ile bu vergilerden indirilecek olan vergilerin ayrı ayrı izlenmesine imkan verecek** şekilde kaydedilmesidir.

İkinci olarak, işletmenin yaptığı işlemler karşılığı aldığı bedellerin vergisiz tutarlarının da muhasebe düzeninde belli olması gerekir.

Üçüncü olarak, vergiden istisna edilen işlemlerin indirim hakkı tanınan va tanınmayanlara göre ayırımı ile indirilebilecek KDV nin belirlenmesi gerekir. İndirim konusu yapılamıyacak işlemlerin niteliği ve bu işlemlerle ilgili vergi miktarıda belli olmalıdır.

Son olarak, emtia üzerine iş yapanlar, emtia envanterinde ya da envanter defterinde, dönem sonu itibariyle mevcut malı, vergili ve vergisiz olmak üzere iki gruba ayırmalıdırlar.

D. Diğer İlkeler

1. Dönemsellik İlkesi. Borçlanılan yada indirime konu olan KDV'nin muhasebe düzeninde ait olduğu dönemde muhasebeleştirilmesi gerekir. Vergiyi doğuran olayın gerçekleştiği tarih genelde teslim ve

MARMARA ÜNİVERSİTESİ YAYINEVİ

ifa tarihi olmakta ve belgede gösterilmeden indirimden istifade edilmese bile teslim ve ifadan önce belge düzenlenmişse, vergiyi doğuran olay o dönemde meydana gelmiş sayılır. Dönemsellik ilkesi sonucu, mal teslim ve hizmet ifa edildiği halde belgenin vergi dönemini atlatacak şekilde düzenlenmesi vergi ziyaıdır. Alıcının belgede gösterilmeden indirim hakkı doğmamakta, bir önceki vergilendirme döneminde teslim aldığı mal dolayısiyle **borçlanmadığı için** muhasebe düzeninde o dönemde indirilecek KDV hesabına alamamaktadır. Dolayısiyle belgenin teslim ve ifa olduğu halde geç düzenlenmesinden hem hazinenin hem de gerçek usuldeki alıcının kaybı doğmaktadır.

Bu ilke özellikle amortismana tabi sabit varlıklarla ilgili olarak değişik bir şekilde uygulanmaktadır.

2. Hesapların KDV Beyannamesindeki bilgilere uygunluğu. KDV muhasebe düzeninde, mükelleflerin gerçek usuldeki KDV beyananamesinde gösterilen bilgilere uygun bir hesap planı uygulamaları gerekmektedir. Aksi takdirde VUK. 171. maddesinde öngörülen defter tutma amaçları yerine getirilmemiş olacaktır.

Beyannamedeki hesaplanan, indirilecek istisna edilmiş işlemlerle ilgili satışlarla ilgili bilgilerin aynı hesap adı olması gerekmemekle birlikte bu bilgilerin tümünü verecek bir **hesap paketine** ihtiyaç bulunmaktadır.

3. Alınan ve verilen KDV'nin mükellefin gelir, gider ve servet durumu ile bir ilgisinin olmaması. Teslim ve ifalar üzerinden hesaplanan KDV'nin hazine adına emaneten tahsil edilmiş bir tutar olduğu ve gelir oluşturmadığı, aynı şekilde ödenen **KDV**'nin de bir gider unsuru olmadığı belirtilmelidir.

Ne varki, **indirilemiyecek KDV** (ya gelir ve kurumlar vergisine göre gider kabul edilmeyen harcamalar, binek otomobillerin ya da telafi edici bir mükellefin satış belgesinde KDV göstermesi gibi ya da askeri ihtiyaçlar için teslim edilen madde yada yedek parça teslimi) gibi ödemeler **mal**, sabit varlık maliyeti kâr zarar ya da şahsi hesaba atılır. Kısacası alışlar üzerinden ödenen KDV, gelir ve kurumlar vergisi yönünden gider kabul edilmeyen ödemelerle ilgili olanlar hariç, varlık ve cari gider hesaplarına aktarılacaktır. İstisna edilmiş işlemlerin (KDV 11-15 hariç) KDV de maliyet unsurudur.

MARMARA ÜNİVERSİTESİ YAYINEVİ

4. İade edilecek KDV'nin sonraki dönemlere aktarılacak (yurt içi işlemlerle ilgili) KDV'den bağımsız oluşu. İlke olarak, belli bir vergilendirme döneminde teslim ve ifalar üzerinden hesaplanan katma değer vergisi, indirilecek KDV'sinden fazla ise aradaki farkı vergi dairesine ödenecektir. Alışlar üzerinden ödenen vergiler teslim ve ifalar üzerinden hesaplanan vergiler toplamından fazla ise aradaki fark, sonraki dönemlere devredilir.

Ne varki KDV 11-13-14-15'nci maddelerde istisna edilmiş işlemlerle ilgili KDV, teslim ve ifalar üzerinden hesaplanan vergilerden mahsup edilemiyorsa bir başka deyimle ödenen işlemlerle ilgili KDV, yurt içi işlemlerle ilişkilendirilmeyerek, ayrıca talep edilir.

Bu arada vergiden istisna edilen işlemlerin girdileride vergiye tabi olduğu unutulmamalıdır. Bu temel ilkelerden hareketle, gerçek usuldeki mükelleflerin, muhasebe düzenlerle şu hesap durumlarını belirlemeleri gerekmektedir. Bunları şu şekilde sıralıyoruz: 1) Hesaplanan, borçlanılan, tahsil edilen hasılat alınan KDV adları altında açılabilecek teslim ve ifalarla ilgili KDV hesabı. 2) İndirilecek, ön vergiler, verilen KDV olarak açılacak girdilerle ilgili KDV. Bu iki temel hesabın sonucu, ödenecek ya da iade edilecek **KDV** hesabıdır. **(Vergi borcu hesabı).** Girdilerle ilgili hesaplarda istisna edilen işlemlerle, indirilemiyecek KDV'ye ilişkin bilgiler bulunmalıdır. Bu hesaplara bir mahsup hesabıda eklenebilir.

Şimdi bu hesap açma yükümlülüklerini biraz daha ayrıntılı olarak açıklayalım.

MARMARA ÜNİVERSİTESİ YAYINEVİ

II. HESAPLANAN YA DA BORÇLANILAN VERGİ HESABI

Mükellefin mal ve hizmet teslim ve ifaları üzerinden hesaplanan vergi kaydedilirken, mükellefin vergi durumunu hesap üzerinden denetlemek ve incelemek için, şu noktalara dikkat etmek gerekmektedir.

1. Farklı nisbete tabi mal ve hizmetler hakkında muhasebe düzeni bilgi vermelidir. **Normal, telafi edici, indirimli** oranlarda yapılan satışlar aynı hesaplarda izlenmelidir.

2. İşletmeden çekilen varlıklar, işletmede kullanılmak üzere imal edilen sabit varlıkların emsal bedelleri üzerinden de hesabı bir KDV hesaplanır ve vergi döneminde borçlanılır.

3. Borçlanılan vergi hesabında özel matrah şekiller gözönüne alınır. Perakendeci, özel matrah şekli ile telafi edici usülden birlikte faydalanabilir.

4. Vergiden istina olanlar ayrılmalıdır.

Özel Matrah Şekilleri

3065 sayılı Katma Değer Vergisi Kanununda değişiklik yapan 3099 sayılı kanunun 2. maddesi ile verilen yetkiye dayanılarak,

a) Gazete, dergi ve benzeri periyodiklerin perakende aşamada ödenecek vergileri perakendici bayiye satış yapacak başbayi tarafından ödenecektir. Bu perakendeciler söz konusu satışları ile ilgili vergiyi beyan etmeyeceklerdir. Bu özel matrah şekli değil, telafi edici vergilendirme usulünün gazete bayilerine uygulanmasıdır. Perakendeciler bayie iadeleri vergili alış bedeli üzerinden gerçekleştirilecek bu mallarla ilgili katma değer vergisi perakendecinin vergisini beyan edecek satıcı tarafından düzeltme konusu yapılacaktır.

b) Temel gıda maddeleri rejimine tabi olarak indirimli vergi oranına tabi maddelerin girdi hizmetleri (nakliye, depolama) normal oran-

MARMARA ÜNİVERSİTESİ YAYINEVİ

da vergiye tabidir. Bu maddelerin ambalajları, geri verilmesi mutad olanlar vergi dışı kalacaktır. Ambalaj bedeli olarak ayrıca bir bedel tahsil edilmesi ve ambalajlanarak satılması mutad ve zorunlu olan mallarda ambalaj maddeleri için ayrıca vergi hesaplamıyarak satıcıların temel gıda maddeleri kapsamındaki indirimli nisbete tabi olan mallarla, normal nisbete tabi olan malalarda birbirinden ayırmalaarı gerekmektedir.

c) Tarifeli işlerle, bedelin biletle tahsil edildiği hallerde fatura düzenlendiğinde toplam hasılat 11'e bölünerek vergi borcu hesaplanacaktır. Otobüs taşımacılığı, bağımsız otobüs sahiplerine yaptırılırsa, bilet kesen işletmeci gerçek ya da tüzel kişi vergiden sorumlu olacak taşımacı bağımsız otobüs sahibi ise işletmeciye vergili hizmet faturası kesecektir.

d) Eczaneler kamu kuruluşlarının mensuplarının yararlandığı ilaç bedelinin % 20 sini memurdan tahsil etmektedirler. KDV yi de aynı şekilde kamu kurumu ve memur arasında paylaştıracaklardır.

e) Külçe altından imal edilen veya fason olarak imal edilen ziynet eşyası ve sikke altın tesliminde satış bedelinden T.C. Merkez Bankası tarafından külçe altın için belirlenen fiyat esas alınarak has bedel düşülecek, geri kalan miktar, katma değer vergisi matrahı olacaktır.

f) Çaykur Genel Müdürlüğü ile Tekel tarafından üretilen maddelerin Katma değer vergisi adı geçen Genel Müdürlüklerce bayilere yapılan satış sırasında bayilerinde kgrını hesaplayarak ödenecektir. Çay kurumu tekele yaptığı çay teslimleri de çay kurca ödenecektir.

g) Aynı şekilde **petrol ürünlerini satan ve alan** mükelleflerde satış toplamı üzerinden iç yüzde oranı (1/11) uygulayarak borçlanılan vergiyi tesbit edeceklerdir.

4. İadelerde vergileme yönünden önemli olan, **vergiyi doğuran olayın hiç mi gerçekleşmemiş sayılacağı, yoksa yeni bir işlem mi olacağıdır.** Katma değer vergisi yasamız, bunun bir düzeltme (vergiyi doğuran olayın ortadan kalkması) kabul etmiştir. Ancak bu uygulamada da dönemi dikkate almak gerekir. Ya da eski Gider Vergisi Kanununun 21. maddesindeki 2 aylık süre dikkate alınmalıdır. Kullanıma terk zorunludur. Bedelin peşin tahsili (uzun vadeli

MARMARA ÜNİVERSİTESİ YAYINEVİ

kiralamalarda) hariç kullanıma terk, vergiyi doğurur. O takdirde ödeme vadeleri (aylık, altı aylık, yıllık) dolduğu tarihte hangi vergi dönemi içinde bulunuluyorsa vergi o dönem itibariyle tahakkuk eder.

5. Ayrıca, Türkiye'de ikamet etmeyen kişilerden özel fatura ile tahsil edilen KDV, bilşnço esasına tabi mükellefler tarafından iade edileceğinden, satıcılar bir vergilendirme dönemi içinde yaptıkları KDV, iadesini hesaplanan (borçlanılan) KDV hesabından indireceklerdir. Bu konuda birde liste eklenecektir. Diplomatik istisnadan faydalaanan kişilere yapılan satışlarında aynı hesapta izlenmesi uygundur.

Borçlanılan vergiyle ilgili olarak şu temel ilkeler ortaya çıkmıştır.

Genel olarak mal teslimi, hizmet ifası ve taşınmazın kullanıma terk edilmesi vergiyi doğuran olaydır. Teslim ve ifadan önce fatura ve benzeri belge düzenlenmişse vergiyi doğuran olay belgenin düzenlendiği anda meydana gelmektedir. Verginin hesabında blgede gösterilen miktar esas alınacaktır. Öte yandan bu verginin tahakkuku vergiyi doğuran olayın gerçekleştiği dönemle ilişkilidir. Ayrıca, aktifleştirilmiş sabit varlık imalatında ve işletmeden çekilen kıymetlerde hesabî bir KDV ortaya çıkmaktadır.

MARMARA ÜNİVERSİTESİ

MARMARA ÜNİVERSİTESİ YAYINEVİ

III. İNDİRİLECEK VERGİ HESABI

Yukarda açıklanan borçlanılan vergi dışında vergilendirme dönemi içinde işletmenin mal ve hizmet alışları ya da giderleri üzerinden ödenen katma değer vergisi bir **indirilecek vergi hesabında**, (ön vergiler) toplanacaktır. Bu konuda girdilerle ilgili bazı hususlar önem taşımaktadır. Bunları sırasıyla açıklayalım.

A. Amortismana Tabi Sabit Varlıklar

1. Bunlardan birincisi amortismana tabi kıymetlerdir. Bu konuda ödenen KDV beş yılda ve beş eşit taksitte indirilebilecektir. Dolayısiyle sabit kıymetlerle ilgili olarak ödenen KDV durağan varlık olarak hesaba alınacaktır. Verginin her bir beşte bir bölümünün indirilebileceği dönemler ilki sabit varlığın alındığı dönem esas olmak üzere sonraki yıllarda aynı dönemdir. (Söz gelimi Ekim 1985) BK. 4.12.1984 tarihli kararı ile Teşvik belgesine dayalı yatırımlardaki kıymetlerin (dahilde) Katma değer vergisi aktife girdiği ya da kullanılmaya başladığı dönemden itibaren 1 yıl içinde indirilir.

2. Amortismana tabi kıymetlerin işletmede imal ve inşaı halinde KDV hem girdi hem de çıktı olarak tahakkuk etmektedir. Bu kıymetlerin inşa ve imali ile ilgili girdiler üzerinden ödenen vergilerin 1. numaralı tebliğe göre amortisman konusu kıymetin inşa ve imâli tamamlanana kadar indirilemiyecektir. Aksi görüş satın alındığında indirilmesidir. Vergi idaresinin görüşüne göre bu kıymetlerin vergisi toplu olarak aktifleştirilecek, kıymet aktife girince ya da kullanılmaya başlayınca bütünüyle indirim konusu yapılacaktır. Burada en önemli nokta, imal ve inşa sırasında, varlık maliyetine genel imal ve inşa giderlerinden pay verilmesi konusudur. Bir görüşe göre finansman giderleri ve % 5 eklenti yapılabilecektir. Vergi idaresinin borçlardan vergi ile ilgili olarak emsal bedeli, girdiler üzerinden ödenen vergilerle ilgili olarak maliyet bedelini kabul eder görünmesi açıklanması gereken bir hususdur.

MARMARA ÜNİVERSİTESİ YAYINEVİ

3. Teşvikli yatırım unsuru olan ve **ithal edilen** amortismana tabi kıymetlerin KDV ertelenecek, bu ertelenen vergi ve vergi borcu nazım hesaplar halinde tutulacaktır. Gümrük idarelerince tarh ve tahakkuk etirilen bu vergi yatırımı gerçekleştiği tarihden sonra mal teslimi ve hizmet ifaları dolayısiyle vergi dönemine beyan edilip ödenen Katma değer vergisine eşitleninceye kadar ertelenir. Daha sonra belge getirmek kaydıyla bu ithaldeki KDV terkin edilecektir.

4. Amortismana tabi kıymetler beş yıldan önce satılırsa, satıldığı tarihte arta kalan indirilmemiş KDV tamamen indirilir. Teşvikli yatırım dahilinde alınan amortismana tabi kıymetlerin vergisi hemen indirildiği için beş yıldan önce satılırsa, indirim süresi kısaldığından ceza uygulaması öngörülmüştür.

5. Tahsil yeri değiştiğinde (emtianın demirbaş haline gelmesi vb) indirilecek ve borçlanılan vergi hesaplarında düzeltme yapılır.

6. Vergiden müstesna işlemlerle ilgili girdi ve amortismana tabi kıymetlerin KDV si maliyet unsurudur. Ne varki KDV 11-13-14 ve 15 (ihracat, deniz, hava ve demiryolları, taşımacılık ve diplomatik istisna) maddelerindeki işlemlerde girdilerin vergilerinin indirimine imkan sağlanmıştır.

7. Amortismana tabi kıymetlerin katma değer vergisinde düzeltme yapılabilmesi için, normal amortisman süresi içinde zayi olması gerekir.

İade olunan malar yeni bir teslim sayılmayacak iade olan aldığı dönemin borçlanılan KDV hesabını borçlandıracak iade eden ise iade edilen dönemin borçlanılan vergi hesabını alacaklandıracaktır.

C. İstisna Edilen İşlemlerle İlgili KDV

1. Bu işlemlerin bir bölümün de girdilerin üzerinden ödenen vergiler indirilebilmektedir. (İhracat v.d.) İkinci grup ise girdilerin indirilemiyeceği müstesna işlemlerdir. (Savunma ihtiyaçları için yapılan teslimler gibi). Temel gıda maddelerinde tanınan indirim, diplomatik istisralar.

2. Girdi vergileri düşülemiyen işlemlerle, vergili işlemleri birlikte yapanlar, başlangıçta girdi vergilerini indirecek ancak yıl sonunda söz konusu işlemlerin toplam satışlara oranı kadar miktar alacakla

MARMARA ÜNİVERSİTESİ YAYINEVİ

borçlanan vergiye ilave ederek bu tutarı borçlanılan vergilere katacaklardır.

3. Görüldüğü gibi istisna edilen işlemlerin de ayrı hesaplarda izlenmesi gerekmektedir.

Ne varki KDV 32. maddeye göre, vergiden istisna edilen işlemlerde ilgili fatura ve benzeri vesikalarda gösterilen Katma değer vergisinin mükellefin vergi tabi işleminin mevcut olmaması halinde iadesini öngörmektedir. **Ancak iade için o vergilendirme döneminde ihracat teslimi yapılmalıdır.**

Ayrıca, Türkiye'de ikamet etmiyen kişilerden özel fatura ile tahsil edilecek KDV ise bilânço esasına tabi mükellefler tarafından iade edileceğinden satıcılar bir vergilendirme dönemi içinde yaptıkları katma değer vergisi iadesini hesaplanan (borçlanılan) katma değer vergisi hesabından indireceklerdir. Bu konuda da bir liste eklenecektir.

D. İndirilemiyecek KDV

1. KDV. 30 maddeye göre, vergiye tabi olmayan ya da vergiden istisna edilmiş işlemlerin girdilerine ilişkin KDV, maliyet hesaplarına intikal ettirilir. (Askeri ihtiyaçlar için teslimler). Bu konuda telâfi edici mükelleflerin hakları olmadığı halde KDV. ni belgelerinde göstermelerini de örnek olarak verebiliriz. Bu KDV, alıcının hesaplarında maliyet hesaplarına intikal ettireceklerdir.

2. Zayi olan malların alış belgelerindeki KDV. Bu malların öncelikle VUK hükümlerine göre emsal değerinin hesaplanır. Bu değere göre indirilecek KDV miktarı, borçlanılan vergi haline getirilir. Zayi olma hali aynı malın alındığı dönemde meydana gelmişse alış belgelerindeki KDV nin borçlanılan vergiye aktarılması daha kolay olur. Aksi takdirde mevcut malların içinde zayi olan malların oranını bulmak gerekir.

3. Gelir ve kurumlar vergisinde gider kabul edilmeyen ödemelerle ilgili KDV. KDV ne tabi böyle bir ödemenin olduğu kuşkulu olmakla birlikte böyle bir işlem gerçekleşirse, bu vergi düşülemez ve şahsi hesaplara aktarılır.

4. İşletmeye ait binek otomobillerin alışı dolayısiyle ödenen KDV nin sabit varlık maliyetine atılacağını daha önce belirtmiştik.

MARMARA ÜNİVERSİTESİ YAYINEVİ

SONUÇ

İşletmelerin KDV kanunun çerçevesindeki yükümlülükleri şu şekilde özetlemek mümkündür.

1. KDV, defter tutma amaçları içinde yer alan «vergi durumunu hesap üzerinden denetlemek ve incelemek» amacına uygun olarak borçlanılan ve «indirilecek» vergi hesabı ile sonuçta ödenecek ya da iade edilecek vergi borcunun tesbitine imkan verecek bir muhasebe düzeni kurulmalıdır.

2. KDV'nin muhasebeleştirilmesinde belge düzeni hak doğurucu bir unsur olarak belirmektedir.

3. KDV dönemsellik ilkesi gereği (1-3 ay) muhasebeleştirilmelidir. Bu da verginin gelir ve kurumlar vergisinin hesap dönemi gelir, kazanç dönemi özdeşliğinden farklı olduğunu göstermektedir.

4. KDV hesaplarının genelde, mükellefin gelir, gider ve servet durumu ile ilgisi bulunmamaktadır. Borçlanılan KDV hazine adına emaneten tahsil edilmiş bir tutardır.

5. Borçlanılan KDV, genel olarak parasal olarak tahakkukları ifade etmekle birlikte, amortismana tabi varlıkların imal ve inşaı ya da işletmeden varlık çekilmesi halinde **hesabi bir KDV** söz konusu olmaktadır.

6. İndirilecek KDV, içinde istisna edilmiş işlemlerden **özendirilenlerin** (KDV. 11-13-14-15), indirimine imkan tanınmış, indirilemiyenler ise gelir gider ve varlık hesaplarıyla ilişkilendirilmektedir.

7. Bir KDV defteri tutulması öngörülmelidir.

MARMARA ÜNİVERSİTESİ YAYINEVİ

MARMARA ÜNİVERSİTESİ 1883
MARMARA
ÜNİVERSİTESİ

MARMARA ÜNİVERSİTESİ YAYINEVİ

İŞLETMELERDE MUHASEBE HESAP PLANLARI İÇİNDE KATMA DEĞER VERGİSİNE İLİŞKİN HESAPLARIN YERİ VE BİR SİSTEM ÖNERİSİ

Prof. Dr. MEHMET YAZICI
MÜ — İİBF Muhasebe Öğretim Üyesi

1. GİRİŞ

Bir ülkenin gelişmesi ve yükselmesi, o ülkede yaşayan insanların oluşturduğu örgütlere bağlıdır.

Bu örgütleri, insanlar, bulundukları yer ve zamanın koşul ve gereklerine göre, hesap, hukuk ve teknik düzeni ile oluşturur.

Hesap düzeni olmayan iktisadi birimde ve bu tür birimlerden oluşan ülkede, sağlam bir hukuk düzeni olamaz, iyi bir teknik düzeni kurulamaz; dahası hak adil olarak dağıtılamaz.

Çünkü hesabını bilme, hesap verme, hesap görme, kısaca hesaplaşma ya da muhasebe, insanlar ve onların oluşturduğu birim ve birlikler içindir. Kişinin hak ve sorumluluğu muhasebe ile belirlenir. Bu hak ve sorumlulukla muhasebe içiçedir.

İyi bir muhasebe düzeni olmayan ülkelerde, muhakemelere başvuranların çokluğu bir raslantı değildir. Bunların çoğu hesapsal anlaşmazlıkların çözümü için mahkemelere başvururlar.

Ülkenin iktisadi bütünlüğünü oluşturan gerçek ve tüzel kişi kurum ve işletmeler için yani ticaret, sanayi, hizmet, banka, sigorta, kooperatif, vakıf, dernek, sendika, siyasal parti gibi hesapsal kişiler için ve bunların oluşturduğu devlet için hesap, hesaplaşma ya da muhasebe ve denetim büyük ölçüde gerekli ve önemlidir.

MARMARA ÜNİVERSİTESİ YAYINEVİ

Sağlıklı bir iktisadi kalkınma, iyi bir hesaba, kitaba, dengeye, başka bir deyişle, iyi bir muhasebe ve denetime dayanır.

Ülkenin iktisadi birimlerinden her biri, muhasebesini yani varlık ve sermaye durumu ile masraf ve hasılatını, ne ölçüde iyi hesaplarsa, o oranda ölçülü ve dengeli olur. Bu ölçü ve denge, ne oranda sağlam olursa, ülkenin iktisadi kalkınması da o oranda sağlıklı olur. Böylece, hak sahipleri haklarını, devlet de hakkı olan vergileri adil ve gereği gibi alır.

Yükümlü ya da sorumlusunun bildirimine dayalı gelir vergisi, kurumlar vergisi, katma değer vergisi gibi vergilerin iyi uygulanabilmeleri, ülkede iyi bir belge, kayıt ve muhasebe düzeninin yerleşmiş olmasına bağlıdır.

İyi bir belge, kayıt ve muhasebe düzeninin yerleşmesi için de, ülkede muhasebecilik ve denetçilik mesleğinin yasal bir düzene kavuşmuş olması; ülke için bir muhasebe tümleminin belirlenmiş, bir tekdüzen hesap çerçevesinin yapılmış, muhasebenin norm ve standartlarının yasal bir kurala bağlanmış olması gerekli, dahası zorunludur.

Çünkü, bildirime dayalı vergilerin, tarh, tebliğ, tahakkuk ve ödenme işleri, belge, kayıt ve muhasebe düzenine dayanır; bu işler, vergi yükümlü ve sorumlularının muhasebelerince yapılır; vergi dairelerince tamamlanır.

MARMARA ÜNİVERSİTESİ YAYINEVİ

2. KURUM VE İŞLETMELERDE MUHASEBE VE HESAP PLANLARI

20. KURUM VE İŞLETMELERDE MUHASEBE

200. Genel Açıklama

Kurum ve işletmelerde muhasebe, kurum ve işletme kavramlarına uygun olarak, işlem muhasebesi ve işletme muhasebesi olmak üzre, ikiye ayrılır. Genellikle, işlem muhasebesi, kurum için; işletme muhasebesi, işletme için tutulur.

Kurum ile işletme nasıl içiçe ise, işlem muhasebesi ile işletme muhasebesi de öyle içiçedir.

Örgütleme açısından muhasebe öğelerinden, belgelerin düzenlenmesi, hesapların tutulması ve sonucun çıkarılması işlem muhasebesini; maloluşun belirtilmesi, işletmenin ölçümlenmesi ve öngörünün saptanması işletme muhasebesini oluşturur.

İşle muhasebesinin belgeleme özelliği; işletme muhasebesinin yönetime araç olma özelliği vardır.

Bu açıklamalara göre, muhasebenin temeli olan belge düzeni ve muhasebenin ayrı ayrı iki bölümü olan işlem muhasebesi ile işletme muhasebesi aşağıda kısaca tanımlanacaktır.

201. Belgelerin Düzenlenmesi

Muhasebenin temeli olan belge, iktisadi yaşantı ile muhasebe arasında bağlayıcı görevi olan, hesapsal işolgularını, kimden, kime, yer, zaman, nitelik, nicelik, tür, miktar, fiyat, tutar gibi açılardan tespit eden, düzenleyenin ya da ilgili yetkilinin imzasını taşıyan, tanıtlayan ve kanıtlayan nesnedir.

MARMARA ÜNİVERSİTESİ YAYINEVİ

Muhasebeye yazılan her işlem, usulüne uygun, yazılı bir belgeye dayanmalıdır. Doğal bir belgesi olmayan işolgusu için yapay belge düzenlenir ve muhasebede belgesiz hiç bir işlem ve kayıt olmaz. Bu muhasebenin belgesellik ilkesidir.

Belgeler, özüne ve belgesellik ilkesine uygun, işolgularını açıkca belirtecek ve denetime kolaylık sağlayacak bir biçimde düzenlenir, yazılır, işlenir, tasnif edilir ve saklanır.

202. İşlem Muhasebesi

İşlem muhasebesi, her hesap dönemi için ayrı ayrı olmak üzere, kurumun varlık ve sermaye durumu ile masraf ve hasılatına ilişkin hesapsal olguları belgeler üzerinde saptamak; bunları hesap adı verilen çiftyanlı çizelgeler üzerine işlemek, bu hesapları ilgili yasa, kural, ilke ve yöntemlere uygun olarak izlemek, gerekli hesaplaşmaları sağlamak için yapılan işlemlerin tümüdür.

Buna, muamelat muhasebesi, ticari muhasebe, genel muhasebe gibi adlar da verilir.

İşlem muhasebesinin temel dayanağı **hesap planı**'dır.

203. İşletme Muhasebesi

İşletme muhasebesi, her maloluş dönemi için ayrı ayrı olmak üzere, işlem muhasebesindeki masraf hesaplarına dayanarak maloluş türlerini belirlemek, o döneme düşen maloluş türlerini doğruca ya da dolaylı olarak maloluş yerlerine üleştirmek; üretilen mal ve hizmetlerin ya da üretiklerin toplam ve birim maloluşları ile işletme sonuçlarını belirtmek, işletmeleri ve maloluş yerlerini dönemlere göre birbiri ile karşılaştırmak, ölçümlemek, elde edilen verilere dayanarak geleceği planlamak için yapılan hesaplamalar ve hesaplaşmaların tümüdür.

Buna, yönetim muhasebesi, yönetsel muhasebe gibi adlar da verilir.

İşletme muhasebesinin temel dayanağı **maloluş yerleri planı**'dır.

MARMARA ÜNİVERSİTESİ YAYINEVİ

21. MUHASEBE TÜMLEMLERİ VE HESAP PLANLARI

211. Muhasebe Tümlemleri

Muhasebe tümlemi, işlem muhasebesi ile işletme muhasebesi arasında sağlanan tutarlı bağlantı, uyum ve bütünlüktür.

Bu bağlantı, uyum ve bütünlük, her ülkenin koşul ve gereklerine uygun olarak değişik biçimlerde olur.

Dünyada belirlenmiş, uygulanmış, denenmiş ve benimsenmiş çeşitli muhasebe tümlemleri vardır.

Bu çeşitli muhasebe tümlemlerinin iki aşırı ucundan biri, aşırı birci muhasebe tümlemi, öteki aşırı ikici muhasebe tümlemidir.

Aşırı birci muhasebe tümlemi, bir ülkenin hesap çerçevesinde, dolayısı ile kurum ve işletmelerin hesap planlarında, işlem muhasebesinin varlık, sermaye, masraf ve hasılat hesapları ile işletme muhasebesinin maloluş türleri, maloluş yerleri ve maloluş yüklemleri hesaplarına gerekli ölçüde yer veren, böylece bu iki muhasebe arasında, hesaplarla bağlantı ve uyum sağlayan, bu iki muhasebeyi bir çatı altında yürüten tümlüktür.

Aşırı ikici muhasebe tümlemi, bir ülkenin hesap çerçevesinde, dolayısı ile, kurum ve işletmelerin hesap planlarında, yalnız işlem muhasebesinin varlık, sermaye, masraf ve hasılat hesaplarına yer veren, işlem muhasebesi ile işletme muhasebesi arasında masraf hesapları, mamul stok değişimi hesapları ve çeşitli hesaplama çizelgeleri ile bağlantı ve uyum sağlayan, özellik ve görevlerinden ötürü bu iki muhasebeyi ayrı ayrı yürüten tümlüktür.

Bu iki aşırı muhasebe tümlemi arasında çeşitli muhasebe tümlemleri vardır. Bu çeşitli muhasebe tümlemlerinden her birine, bu iki tümlemden hangisine yakınsa, ona göre, örneğin, ölçülü birci, ölçülü ikici muhasebe tümlemi gibi adlar da verilir.

Her ülke, hesap çerçevesini, içinde bulunduğu koşul ve gereklere göre, muhasebe yasa, kural, ilke, yöntem ve kuramlarını göz önünde tutarak, muhasebe sistemlerinden birine uygun olarak yapar.

MARMARA ÜNİVERSİTESİ YAYINEVİ

212. Hesap Çerçevesi

Hesap çerçevesi, bir ülkede bulunan kurum ve işletmelerin hesap sınıf ve kümelerini, belirli bir tümlem içinde bölümleyen, bu bölümleri kesin olarak sınırlayan ve açıklayan genel bir yönergedir.

Hesap çerçevesinde, tüm hesaplar, hesap sınıflarına, hesap sınıfları da hesap kümelerine ayrılır; bölümlemede daha aşağı ayrıntılara inilmez.

Belirli bir tümlem, ilkeleri ve amacı gösterir, denetim ve esnekliği sağlar, hesaplar arasındaki ilişkileri açıklar.

Hesap çerçevesi genel bir yönergedir.

Bu genel yönerge, muhasebe bilim adamları ile muhasebe uygulayıcılarının birlikte çalışmaları ile düzenlenir; Meslek odaları, meslek birlikleri, devlet daireleri ve bakanlıklar gibi kurumlarca benimsenir; ilgili ve yetkililerce uygulanır.

Hesap çerçevesinden, her kurum ve işletmeler topluluğu genel hesap planını, her kurum ve işletme de hesap planını yapar.

213. Genel Hesap Planı

Genel hesap planı, belirli bir hesap çerçevesine dayanarak, aynı işi yapan kurum ve işletme topluluklarının ya da birçok şubesi olan büyük kurum ve işletmelerin, hesap sınıflarını, hesap kümelerini ve ana hesaplarını, belirli bir tümlem içinde bölümleyen, bu bölümleri kesin olarak sınırlayan ve açıklayan bir yönergedir.

Genel hesap planına dayanarak, o kurum ve işletme topluluğundaki her kurum ve işletme ya da her şube ayrı ayrı kendine uygun hesap planını yapar.

214. Hesap Planı

Hesap Planı, belirli bir hesap çerçevesine ya da genel hesap planına dayanarak, kurum ve işletmelerde tutulan ana hesapları «defterikebir hesaplarını» hesapları, ashesapları, dahası ayrıntı hesaplarını, belirli bir tümlem içinde, amaca, plana, denetime uygun bir biçimde tanımlayan, bölümleyen, bu bölümleri kesin olarak sınırlayan ve açıklayan, aynı işolgularının sürekli ve duraksamadan aynı hesapalara işlenmesini ve aynı hesaplarda izlenmesini sağlayan özel bir yönergedir.

MARMARA ÜNİVERSİTESİ YAYINEVİ

3. KATMA DEĞER VE KATMA DEĞER VERGİSİ

30. KATMA DEĞER

Katma değer, bir işletmede belirli bir zaman diliminde üretilen mal ve hizmetlerin hasılat tutarı ile o hasılatın elde edilmesi için dışardan satın alınıp sarfedilen mal ve hizmetlerin maloluş tutarı arasındaki olumlu farktır.

Bu olumlu fark, üretim hasılatına ulaşmak için alış maloluşuna eklenen ya da katılan değerdir; başka bir anlatımla, üretim hasılatından alış maloluşu düşüldükten sonra kalan değerdir, kısaca bu katışık katma değerdir.

Bu **katışık katma değerden,** maloluş vergileri ile sabitlerin eskime payı «amortisman» tutarları düşünce, geriye **som katma değer** kalır.

Katışık katma değer, üretim hasılat tutarı içindeki, maloluş vergileri, sabitlerin eskime payları gibi tutarlarla, emek, faiz ve kazanç tutarları toplamıdır.

Som katma değer, üretim hasılat tutarı içindeki, emek, faiz ve kazanç tutarları toplamıdır.

Katma Değeri Hesaplamak için Örnek İşolgusu :

Bir işletmede, bir hesap döneminde, 20 kişi görevde bulunmuş ve 5 ana üretim makinası çalıştırılmıştır; bu dönemde gerekli ve varolan özsermaye 8.000.000,— liradır.

MARMARA ÜNİVERSİTESİ YAYINEVİ

Bu işletmenin aynı dönemde hasılat, masraf ve kazanç durumu şöyledir :

Hasılat :		Tutar, TL.
Üretim Hasılatı 20.000 Birim x 500 TL/Birim =		10.000.000,—
Masraflar :		
Gereç Sarfları	4.600.000,—	
Emek Masrafları	2.000.000,—	
Dışedim Masrafları	1.000.000,—	
Vergiler ve Harçlar	40.000,—	
Eskimepayları	500.000,—	
Faiz Masrafları	500.000,—	— 9.000.000,—
Kazanç		1.000.000,—

İstenen :

Bu verilere göre, **katışık katma değer** tutarı ile **som katma değer** tutarı hesaplanacaktır.

Çözüm :

Çıkarma Yöntemi :

Katışık Katma Değer = Üretim hasılatı — (Gereç Sarfları + Dışedim Masrafları)
= 10.000.000,— — (4.600.000 + 1.000.000)
= 4.400.000,— TL.

Toplama Yöntemi :

Katışık Katma Değer = Emek Masrafları + Vergiler ve Harçlar + Eskimepayları + Faiz Masrafları + Kazanç
= 2.000.000 + 400.000 + 500.000 + 500.000 + 1.000.000
= 4.400.000,— TL.

MARMARA ÜNİVERSİTESİ YAYINEVİ

Çıkarma Yöntemi :

Som Katma Değer = Üretim hasılatı — (Gereç Sarfları + Dışedim Masrafları + Vergiler ve Harçlar + Eskimepayları)
= 10.000.000 — (4.600.000 + 1.000.000 + + 400.000 + 500.000)
= 10.000.000 — 6.500.000 = 3.500.000,— TL.

Som Katma Değer = Katışık Katma Değer — (Vergiler ve Harçlar + Eskimepayları)
= 4.400.000 — 900.000 = 3.500.000,— TL.

Toplama Yöntemi :

Som Katma Değer = Emek Masrafları + Faiz Masrafları + Kazanç
= 2.000.000 + 500.000 + 1.000.000
= 3.500.000,— TL.

Burada, katışık ve som katma değer tutarları hesaplanırken, dönembaşında ve dönemsonunda mal, madde, gereç ve üretik «mamul» stoku bulunmadığı varsayılmıştır. Oysa, böyle bir duruma iktisadi yaşam içinde çok az raslanır.

Bir dönemde satın alınan mal ve hizmet tutarları ile o dönemde satılan mal ve hizmet hasılat tutarları arasındaki fark başka; bir dönemde sarfedilmiş mal ve hizmet tutarları ile o dönemde üretilen mal ve hizmet hasılat tutarları arasındaki fark ya da katma değer tutarı başkadır. Bu iki katma değer birbirine eşit değildir. Her iki durumda da katma değerin hesabı karmaşık ve zordur.

31. KATMA DEĞER VERGİSİ

31. Genel Olarak Katma Değer Vergisi Tanımı

Katma değer vergisi, mal ve hizmetlerin üretiminden tüketimine kadar geçen, üretici, toptancı, yarı toptancı, perakendeci gibi her

MARMARA ÜNİVERSİTESİ YAYINEVİ

evresinde **katılan değer** üzerinden alınan, her evrede matrahı katma değer olan, sonunda tümü tüketici üzerinde kalan bir yayılı işlem vergisidir.

Matrahının belirlenmesi açısından, başka bir deyişle, temel yatırım malları ile bunların eskimepaylarının vergi matrahına alınıp alınmaması açısından, gayri safi milli hasıla türü, safi milli gelir türü ve tüketim türü olmak üzere üç tür yada üç tip katma değer vergisi vardır.

Katma değer vergisi tutarının hesabı için, toplamayla matrah hesabı, çıkarmayla matrah hesabı ve indirimle vergi hesabı olmak üzere üç tür hesaplama yöntemi vardır.

311. Muhasebe ile İlgili Birkaç Vergi Kavramı

Muhasebeciyi yakından ilgilendiren vergi ve vergilendirmede çok kullanılan ve çoğu türkçe olmayan, birkaç vergi kavramının kısa tanımı burada gerekli görülmüştür.

Vergi matrahı, üzerinden vergi tutarının hesaplandığı, miktar ya da tutardır. Buna vergi dayanağı da denir.

Vergi oranı, vergi matrahı üzerinden vergi tutarını hesaplama ölçüsüdür. Verginin matrahı tutar olduğunda, bu ölçü genellikle % ile belirtilir.

Verginin tarhı, vergi matrahı ile vergi oranının çarpımı sonucu vergi tutarının hesaplanmasıdır.

Verginin tebliği, hesaplanan vergi tutarının yazı ile ilgiliye bildirilmesidir.

Verginin tahakkuku, vergi tutarının hesaplanıp, ilgiliye bildirilip ödenmesi gereken safhaya gelmesidir.

Verginin ödenmesi, tahakkuk eden verginin, usulüne uygun olarak Vergi Dairesine ödenmesidir.

Muhasebeci, bildirime dayalı verginin matrahını tespit eder, oranı ile çarpar vergi tutarını hesaplar, vergi dairesine bildirir, ödenecek duruma getirir; Vergi dairesi tarh, tebliğ ve tahakkuku tamamlar; vergiyi muhasebeci öder ve vergi dairesi tahsil eder.

MARMARA ÜNİVERSİTESİ YAYINEVİ

312. Matrahına Göre Katma Değer Vergisi Türleri

Matrahının belirlenmesi açısından Katma Değer Vergileri şu üç türe ayrılır :

1) Gayri Safi Milli Hasıla Türü Katma Değer Vergisi,
2) Safi Milli Gelir Türü Katma Değer Vergisi,
3) Tüketim Türü Katma Değer Vergisi.

1) Gayri Safi Milli Hasıla Türü Katma Değer Vergisi

Bu tür KDV'nin matrahı, bir yükümlünün bir vergilendirme döneminde satın ve teslim aldığı, **temel yatırım malları yani sabitler dışındaki,** mal ve hizmetlerin bedelleri, o dönemde satılıp teslim edilen tüm mal ve hizmet bedellerinden indirilerek hesaplanır. Bu tip vergide, sabitler dışında, muafiyet ve istisna olmaz; ülkedeki yükümlülerin vergi matrahları toplamı, ülkenin gayri safi milli hasılasına, başka bir deyişle, ülkenin ürettiği mal ve hizmetlerin piyasa fiyatlarıyla hiç indirim yapılmamış tutarına, eşit olur.

2) Safi Milli Gelir Türü Katma Değer Vergisi

Bu tür KDV'nin matrahı, bir yükümlünün bir vergilendirme döneminde satın ve teslim aldığı, **temel yatırım malları yani sabitler ile kullanılmakta olan sabitlerin o döneme düşen eskimepayı «Amortisman» tutarları dışındaki,** mal ve hizmetlerin bedelleri, o dönemde satılıp teslim edilen tüm mal ve hizmet bedellerinden indirilerek hesaplanır. Bu tip vergide de, sabitler ve onların eskimepayları dışında, muafiyet ve istisna olmaz; ülkedeki yükümlülerin vergi matrahları toplamı, ülkenin Safi Milli Gelirine eşit olur.

Çünkü, Gayri Safi Milli Hasıladan, temel yatırımların eskimepayları «amortisman» tutarları indirilince, Safi Milli Gelir elde edilir.

3) Tüketim Türü Katma Değer Vergisi

Bu tür KDV'nin matrahı, bir yükümlünün bir vergilendirme döneminde satın ve teslim aldığı, **temel yatırım malları yani sabitler** dahil, tüm mal ve hizmet bedelleri, o dönemde satılıp teslim edilen tüm mal ve hizmet bedellerinden indirilerek hesaplanır.

MARMARA ÜNİVERSİTESİ YAYINEVİ

Böylece, sabitler de, onları kullanan işletme için tüketim malı olarak kabul edilip aktifleştirildiği dönemde bunlarla ilgili katma değer vergileri indirim konusu yapılır.

Tüketim türü katma değer vergisi, anlama, anlatma ve muhasebeleştirme açısından kolay olduğundan en çok uygulanan bir türdür.

313. Katma Değer Vergisi Hesaplama Yöntemleri

Katma değer vergisi matrahını ve vergi tutarını hesaplamak için başlıca üç yöntem vardır, şöyleki :

1) Toplamayla Matrah Hesabı Yöntemi,
2) Çıkarmayla Matrah Hesabı Yöntemi,
3) İndirimle Vergi Hesabı Yöntemi.

1) Toplamayla Matrah Hesabı Yöntemi

Bu, bir işletmede, bir vergilendirme döneminde oluşan, emek, faiz, kazanç gibi som ya da katışık katma değer öğeleri, tutarlarını belirleme, toplama ve böylece KDV matrahını hesaplama yoludur.

Bulunan bu KDV matrahı tutarı ile KDV oranı çarpılır ve KDV tutarı hesaplanır.

2) Çıkarmayla Matrah Hesabı Yönetimi

Bu, işletmede, bir vergilendirme döneminde, satılıp teslim edilen mal ve hizmet hasılatı toplamından, o dönemde bu hasılatı elde etmek için satın ve teslim alınıp sarfedilen mal ve hizmet maloluş tutarlarını çıkarma ve böylece KDV matrahını hesaplama yoludur.

O dönemde satın ve teslim alınan temel yatırımların ya da sabitlerin eskimepaylarının, satılıp teslim edilen mal ve hizmet bedellerinden çıkarılıp çıkarılmaması, KDV'nin türüne göre, değişir. Buna uygun olarak, KDV matrahı da, değişik olur. Bulunan bu KDV matrahı tutarı ile KDV oranı çarpılır ve KDV tutarı hesaplanır.

3) İndirimle Vergi Hesabı Yöntemi

Bu, bir işletmede, bir vergilendirme döneminde, satın ve teslim alınan mal ve hizmetler için **verilen katma değer vergileri** toplamını, o dönemde, satılıp teslim edilen mal ve hizmet bedellerinden **alınan**

MARMARA ÜNİVERSİTESİ YAYINEVİ

katma değer vergileri toplamından indirme ve böylece **KDV tutarını** hesaplama yoludur.

KDV'nin türüne göre, o dönemde verilen ve alınan katma değer vergileri tutarından, o döneme **ait** verilen ve alınan KDV tutarları değişik olur.

32. TÜRK KATMA DEĞER VERGİSİ

320.. Türk Katma Değer Vergisinin Tanımı

02.11.1984 gün ve 3065 Sayılı kanunla Türkiye'de 01.01.1985'de uygulanmaya konan **Katma Değer Vergisi,** üretimden tüketime kadar geçen, üretici, toptancı, yarı toptancı, parakendeci gibi her evrede satılıp teslim edilen mal ve hizmet bedelleri,ithal bedelleri ya da bu vergiye tabi başka işlem bedelleri üzerinden % 10, % 13 ve başka oranlarla hesaplanan, bir dönemde satın ve teslim alışlarında verilen vergi toplamlarının, satış ve teslimlerde alınan vergi toplamlarından indirilerek, o dönem için, ödenmesi, sonraki dönemlere devrolunması ya da iadesi gereken vergilerin belirlendiği ve sonunda verginin tümünün tüketiciye yansıtıldığı, bir yayılı işlem vergisidir.

Katma değer vergisi, üretimden tüketime kadar geçen her evredeki katma değer üzerinden değil, bu evrelerde satılıp teslim edilen mal ve hizmet bedelleri üzerinden hesaplanmaktadır; bu bedeller verginin matrahı olarak görünmektedir.

Ancak, bir vergilendirme döneminde satın ve teslim alınan mal ve hizmet bedelleri üzerinden verilen katma değer vergileri toplamı, o dönemde satılıp teslim edilen mal ve hizmet bedelleri üzerinden alınan katma değer vergileri toplamından indirilip, kalan vergi tutarı, o dönemin **katma değer tutarı** üzerinden hesaplanmış katma değer vergisi tutarı olarak kabul edilmektedir.

Bu katma değer, dolambaçlı yoldan düşünülüp hesaplandığı varsayılan bir katma değerdir. Her evrede oluştuğu varsayılan, kesin tutarı bilinmeyen bu zoraki katma değer, vergiye de, bu vergiyi salan kanuna da ad olarak konmuştur; bu verginin ve bu kanunun karmaşık ve zor anlaşılır olmasının bir nedeni de budur.

Bu saklı ve zoraki matrahına göre değil de, görünen matrahına uygun olarak bu vergiye ve kanununa **Alımsatım Vergisi «AV»** ya da

MARMARA ÜNİVERSİTESİ YAYINEVİ

Sürüm Ekdeğer Vergisi «SEV» gibi bir ad verilebilirdi. Böyle bir ad, daha anlaşılır ve çağrışım yapıcı olurdu.

Bu Katma Değer Vergisinin türü ya da tipi bilinen katma değer vergisi türlerinden hiç biri değildir; başka bir deyişle, türsüzdür, tipsizdir ya da kendine özgü karışık, karmaşık bir tiptir. Bugün dünyada ve özellikle AET ülkelerin pek çoğunda, tüketim türü ya da tipi katma değer vergisi uygulanmaktadır. Bu bir raslantı değildir. Çünkü, tüketim türü katma değer vergisi, kolay anlaşılır, kolay uygulanır ve kolay muhasebeleştirilir. Bu katma değer vergisinin ve kanunun, zor anlaşılır olmasının bir nedeni de, bu tipsizliğidir.

Katma değer vergisi kanunu hazırlanırken, belge, kayıt ve muhasebe düzeninin yeterince gözönünde bulundurulmadığı, muhasebe bilim adamlarının ve uygulayıcılarının görüşleri alınmadığı, bu tipsizliğinden, anlaşılıyor.

Bu, adı özünü kapsamaz, çağrışım yapmaz, türsüz tıpsiz ya da karışık ve karmaşık tipten, dahası anlaşılması, anlatılması, muhasebeleştirilmesi uygulanması karmaşık ve zor, başka bir deyişle, açık ve denetime uygun olmayan, bir katma değer vergisidir; böylece kolay zora koşulmuştur.

Ancak, katma değer vergisi bir kanunla salınmıştır; bu bir kanundur, devlet buyruğudur. Bu verginin yükümlü ve sorumlusu olan kurumlar, gerçek ve tüzel kişiler, sonunda bu vergiyi bağrına basacak; tüketiciler, tüm yurttaşlar, bu vergiyi anlamak, anlatmak, muhasebeleştirmek, uygulamak, uygulatmak ve denetimini kolaylaştırmak zorundadır.

Çünkü, kanun kanundur ve kanunları bilmemek özür değildir.

Katma değer vergisi kanununun en iyi bir biçimde uygulanması için, bununla ilgili herkes ve özellikle, Türk iktisadının adsız sansız kahramanları cefakâr muhasebeciler, ellerinden gelen çabayı sarfedecektir ve sarfetmelidir.

Çünkü böyle bir vergi Türkiye için gereklidir.

MARMARA ÜNİVERSİTESİ YAYINEVİ

321. Katma Değer Vergisinin Gereği

Türkiye için böyle bir yayılı işlem vergisi yani katma değer vergisi, başlıca şu nedenlerle gerekli dahası zorunludur:

1) Yürürlükteki işlem vergilerini de çağcıl duruma getirerek Türk vergi sistemini bu açıdan bütünlemek;
2) Mal ve hizmet üretimi ve dolayısı ile sanayi üzerindeki vergi yükünü azaltmak;
3) Üretilen mal ve hizmetlerin toplam ve birim maloluşları hesabını ve bunların birbiri ile karşılaştırılmasını kolaylaştırmak;
4) Üretilen mal ve hizmetlerin maloluşlarını karşılaştırmada, AET ülkelerine uyum sağlamak;
5) Yatırımları teşvik etmek;
6) İhracatı geliştirmek;
7) Yurttaşları doğrudan vergi vermeye alıştırmak;
8) Vergi Denetimini kolaylaştırmak;
9) Vergi adaletini sağlamak;
10) Vergi gelirlerini artırmak;
11) Muhasebecilik ve denetçilik mesleğini yasal düzene kavuşturmak;
12) Ülkede, Muhasebe düzenini kurmak, bunun için Tekdüzen Hesap Çerçevesi, envanter, maloluş ve denetim yönetmelikleri yapmayı sağlamak.

Bu gerekçeler, daha da çoğaltılabilir.

Bu gerekçeleri, burada, birer birer açıklamak konuyu uzatır, ancak birinci gerekçe üzerinde kısaca durmak yerinde olur.

Şöyleki: 1950'de kazanç üzerinden alınan vergilerde yapılan köklü değişikliklerle kabul edilen gelir ve kurumlar vergilerinde olduğu gibi, yürürlükteki işlem vergilerini çağcıl duruma getirerek Türk vergi sistemini bu açıdan bütünlemek için katma değer vergisi gerekli, dahası zorunludur. Böylece, katma değer vergisi ile birlikte, gelir ve kurumlar vergilerinin de daha iyi uygulanması ve denetlenmesi sağlanacaktır.

322. Katma Değer Vergisine İlişkin Belge Düzeni

3065 sayılı Katma Değer Vergisi Kanununda, vergi matrah tutarı ve vergi tutarı için, dolayısı ile kayıt ve muhasebe için, çok gerekli ve önemli olmasına karşın, belgelerle ilgili yeterli ölçüde açık hükümlere yer verilmemiştir.

MARMARA ÜNİVERSİTESİ YAYINEVİ

Yalnız, «**Madde 53. — Bu Kanunda geçen fatura ve benzeri vesikalar tabiri Vergi Usul Kanunda düzenlenen vesikaları ifade eder**». denmekle yetinilmiştir. Bu da ayrı bir eksikliktir.

Gerçi, VUK'nun 229 ve bunu izleyen maddelerinde, fatura ve fatura yerine geçen vesikalar, fatura, perakende satış vesikaları, gider puslası, müstahsil makbuzu, serbest meslek makbuzları gibi belgeler, zamanına uygun olarak ve Türkçe olmayan adlarla belirtilmiş ve açıklanmıştır. Bu güne göre, bunlar, ad ve açıklama olarak eksiktir. En azından, bunlarda, yeni bir vergi olan Katma değer vergisi ile ilgili bir bilgi yoktur.

Katma değer vergisinin matrah ve vergi tutarının belirlenmesi için, bu vergiye tabi mal ve hizmetlerin satın ve teslim alınmasında, satılıp teslim edilmesinde düzenlenen belgelerde, mal ve hizmetin toplam bedeli ile vergi tutarı ayrı ayrı bir anlatımla gösterilmelidir. Fatura ve fatura yerine geçen bu belgelerde en az şu bilgiler bulunmalıdır:

1. Mal ve hizmeti satan ve teslim edenin adı, işadresi, Meslek ve Vergi Sicil Yerleri ve numaraları;
2. Belgenin sıra sayısı;
3. Belgenin düzenlendiği yer ve günayyıl;
4. Mal ve hizmeti satın ve teslim alanın adı ve adresi;
5. Satılan mal ve hizmetin bilinen türü, niteliği, miktarı, fiyatı, tutarı ve toplam bedeli;
6. Varsa, indirim tutarı ve katma değersiz son toplam bedeli, (Bu bir bakıma KDV matrahıdır);
7. Satılan ve teslim edilen mal ve hizmet bedeli üzerinden uygulanan vergi oranı ve bu bedel üzerinden hesaplanan vergi tutarı;
8. Katma değer vergili son toplam bedel (Bu toplam bedel ayrıca yazı ile de yazılmalıdır);
9. Satış ve teslim ayrı ayrı ise, mal ve hizmetin teslim edildiği yer, günayyıl, varsa, Mal Gönderme Belgesinin sayısı;
10. Belgeyi düzenleyenin ya da ilgili yetkilinin adı ve imzası;
11. Yasaların ve ilgili resmi makamların gerekli gördüğü bilgiler, örneğin, belgenin noterden tastiki gerekiyorsa, Noter tastiki ve tastik numarası gibi.

MARMARA ÜNİVERSİTESİ YAYINEVİ

323. Katma Değer Vergisine İlişkin Kayıt Düzeni

Katma Değer Vergisi Kanununda, kayıt düzeni ile ilgili yalnız bir madde vardır, o da şudur:

«Madde 54. — 1. Katma değer vergisi mükellefleri, tutulması mecburi defter ve kayıtlarını bu verginin hesaplanmasına ve kontrolüne imkân verecek şekilde düzenlerler.

Bu kayıtlarda en az aşağıdaki hususların açıkca gösterilmesi şarttır:

a) Vergi konusu işlemlerin mahiyeti, vergisiz tutarları, hesaplanan vergi, indirilebilir vergi miktarları,

b) Vergiden istisna edilen işlemlerin, indirim hakkı tanınan ve tanınmayanlara göre mahiyeti ve ayırımı ile hesaplanan indirilebilir vergi miktarı,

c) İndirim konusu yapılamayacak işlemlerin niteliği ve bu işlemlerle ilgili vergi miktarları,

d) Matrah ve indirim miktarlarındaki değişmelerle, ödenen, terkin edilen ve iade olunan vergiler.

2. Emtia üzerine iş yapanlar, emtia envanterinde veya envanter defterinde, hesap dönemi sonunda mevcut emtiayı Katma Değer Vergisine tabi olan ve olmayanlar itibariyle tefrik edip göstermeye mecburdurlar.»

Burada belirtilen bilgilerin kaydı ve izlenmesi, Türkiye'deki bugünkü muhasebe düzeyi ile oldukça zorlayıcıdır. Kaldıki, burada istenen en az bilgilerdir. Katma değer vergisinin, büyük işletmelerde, açık ve kolay denetlenebilir bir biçimde uygulanabilmesi için daha bir çok bilginin usulüne göre kaydı ve izlenmesi gerekir.

324. Katma Değer Vergisine İlişkin Muhasebe Düzeni

Her katma değer vergisi, muhasebeye, iş, işlem, hareket ve hesap bakımından, ek yük getirir. Bu doğaldır. Ancak Türk Katma değer vergisinin matrah ve vergi tutarının hesaplanması, belgelenmesi, kayıt edilmesi, izlenmesi ve denetlenmsi, muhasabede iş, işlem, hareket ve hesap sayısını, olması gerekenden daha çok, artırmıştır.

Hasılat ile masraf arasında olumlu fark olan kazancın hesabın-

MARMARA ÜNİVERSİTESİ YAYINEVİ

da, belge, kayıt, muhasebe düzeni ve bunların denetimi, gerçek ya da tüzel kişinin, başka bir deyişle, vergi yükümlüsü ya da sorumlusunun, bir takvim yılında, yalnız elde ettiği hasılat ile bu hasılatın elde edilmesi için gerekli masrafın hesabı açısından gereklidir.

Gelir ve Kurumlar vergisi, bir takvim yılı sonunda bir kez, toplam hasılat ile toplam masraf arasındaki fark, başka bir deyişle, tek tutar olarak hesaplanan gelir ve kurum kazancı üzerinden hesaplanır.

Katma değer vergisinin uygulanmasında, belge, kayıt, muhasebe ve denetim, mal ve hizmet satıp teslim eden, ithalat işlemini yürüten, ya da vergiye tabi başka işlemler yapan, vergi yükümlüsü ya da sorumlusunun, bir aylık, ya da üç aylık kısa vergilendirme dönemlerinde yaptığı her işlem bedelini belirtme, bu işlem bedellerini vergiye tabi olan ve olmayan diye ayırma, vergiye tabi olanları % 10, % 13 ve daha başka oranlara göre ayırma ve vergilendirme; alınan ve satılan mal ve hizmet bedelleri ile verilen ve alınan vergi tutarlarını ilgili muhasebe hesaplarında ayrı ayrı gösterme; verilen vergilerden, o döneme düşenleri, alınan vergilerden, her vergilendirme dönemi sonunda, indirme ya da mahsup etme gibi iş ve işlemler için gereklidir.

Katma değer vergisi, her işlem için ayrı ayrı hesaplanır; verilen ve alınan katma değer vergileri, yükümlüsüne göre, bir aylık ya da üç aylık vergilendirme dönemlerinde ayrı ayrı toplanır; o döneme ait verilen ve alınan vergiler birbirinden mahsup edilerek, ödenmesi gereken KDV, sonraki dönemlere devrolunan KDV ya da İadesi gereken KDV tutarı bulunur.

Katma değer vergisinin uygulanmasında, belirli bir altyapıya, başka bir deyişle, muhasebecilik ve denetcilik mesleğinin yasal bir düzene kavuşturulmasına, muhasebe tümleminin ve kurallarının yasal düzenlenmesine, gelir ve kurumlar vergisinin uygulanmasından kat kat daha çok gereksinme olduğu görülmektedir.

MARMARA ÜNİVERSİTESİ YAYINEVİ

4. TÜRKİYE'DE HESAP PLANLARI

40. GENEL BAKIŞ

Türkiye'de, muhasebecilik ve denetçilik mesleği de, belge, kayıt ve muhasebe düzeni de, resmi denetim dışında, denetleme işleri de, henüz yasal bir düzene kavuşturulamamıştır.

Türkiy'de, işletmelerin hesap planlarına temel olacak, belirli bir muhasebe tümlemine dayalı ve uygulanma zorunluğu olan bir Tekdüzen Hesap Çerçevesi yoktur.

Aşırı birci muhasebe tümlemine dayalı 1937 Alman Zorunlu Hesap Çerçevesine göre, Sümerbank'a bir Hesap Planı yapıldığı ve bu planın yıllarca Sümerbank'ta uygulandığı biliniyor. Bu planı, çeşitli kamu ve özel kurum örnek alarak kendilerine uygun hesap planları yapmış ve yıllarca uygulamıştır.

Bu hesap planı, aslında belirli bir muhasebe tümlemine, hesap sınıf ve kümelerine, ana niteliklere, belirli yöntem, kuram ve ilkelere dayanıyordu, ancak Sümerbank'ın hesap planıydı, ülkenin bir hesap çerçevesi değildi.

Bu konuda, 1968 ve 1973 yıllarında İktisadi Devlet Teşekküllerini Yeniden Düzenleme Komisyonu ve 1984 yılında Sermaye Piyasası Kurulu olumlu girişimlerde bulunmuştur.

41. İDTYDK TEKDÜZEN GENEL HESAP PLANI

Türkiye'de, 1960 devriminden sonra 440 sayılı Kanuna göre kurulan İktisadi Devlet Teşekküllerini Yeniden Düzenleme Komisyonu'nca yapılıp 1968'de yayımlanan

MARMARA ÜNİVERSİTESİ YAYINEVİ

TEKDÜZEN GENEL HESAP PLANI

Hesapların Sınıflandırılması, Numara Blokları, Ana Hesap Grupları :

Döner Varlıklar	100-199
Duran Varlıklar	200-299
Kısa Vadeli Borçlar	300-399
Uzun Vadeli Borçlar, Gelecek Yıllara ait Gelirler ve Özsermaye	400-499
Hasılat Hesapları	500-599
Maliyet, Giderler ve Zararlar	600-699
Fonksiyonel Maliyet ve Gider Hesapları	700-799
Kâr ve Zarar, İcmal ve Dağıtım Hesapları	800-899

1973'de Kamu kurum ve işletmelerinin yaklaşık üçte birinde uygulamaya konan bu **Tekdüzen** Genel Hesap Planı, belirli bir muhasebe tümlemine, hesap sınıf ve kümelerine, ana niteliklere, belirli yöntem, kuram ve ilkelere dayanmadığı gibi, dışyapı, öz ve kapsam açısından da bir Hesap Çerçevesi ya da Genel Hesap Planı niteliği taşımamaktadır. Hesap Sınıfları ve Hesap Kümeleri açık seçik belirtilip açıklanmamıştır.

Tekdüzen Genel Hesap Planı, dışyapı, öz ve kapsam açısından bilinen Hesap Çerçevelerinden hiçbirine benzemediği gibi, bir Genel Hesap Planı niteliği de taşımamaktadır; dahası bu, aynı komisyonun hazırladığı Terimler ve Açıklamaları, Ankara, 1968'in 37. sayfasında yer alan Hesap Çerçevesi tanımına da, 34. sayfasında yer alan Genel Hesap Planı tanımına da uygun değildir.

Bu Tekdüzen Genel Hesap Planında, Açılış Bilançosu Hesabı, Kapanış Bilançosu Hesabı gibi Hesaplara dahi yer verilmemiştir.

Kısaca, bu bir sistem ya da tümlem değildir; uygulanması zor ve karmaşıktır. Burada da kolay zora koşulmuştur.

Türkiye'de uzun yıllar geniş uygulama alanı bulan Sümerbank Hesap Planı örneği Hesap Planları, eskimiş ve yozlaşmış olmasına karşın, belirli bir muhasebe tümlemine dayalı Hesap Çerçevesinden yapıldığı için, bundan daha tutarlı ve iyi idi.

MARMARA ÜNİVERSİTESİ YAYINEVİ

Varlık ve sermaye Hesaplarını bilançoya göre bölümlemekten başka bir özelliği olmayan bu Tekdüzen Genel Hesap Planı üzerine, zamanında da, gerekli görüşler bildirilmiş ve önerilerde bulunulmuştu.

42. SPK'NUN STANDART GENEL HESAP PLANI

Sermaye Piyasası Kurulu, 1 Şubat 1984 gün ve 18299 sayılı Resmi Gazete'de yayımladığı

STANDART GENEL HESAP PLANI

Grup No.	Hesap No.	
I	100-199	Dönen Varlıklar
II	200-289	Duran Varlıklar
III	290-299	Diğer Varlıklar
IV	300-399	Kısa Vadeli Yabancı Kaynaklar
V	400-449	Uzun ve Orta Vadeli Yabancı Kaynaklar
VII	500-599	Giderler
IX	600-699	Gider Yerleri
X	700-799	Sonuç Hesapları
XI	861-899	Yansıtma ve Fark Hesapları
XII	900-999	İstatistik Hesapları (Nazım Hesaplar)

SPK Standart Genel Hesap Planının da, belirli bir muhasebe tümlemine, hesap sınıf ve kümelerine, ana niteliklere, belirli yöntem, kuram ve ilkelere dayanmadığı anlaşılıyor.

Bu, dışyapı bakımından bilinen hiç bir hesap çerçevesine benzemiyor; Öz ve kapsamı açısından **Gider Yerleri** dolayısı ile aşırı birci muhasebe tümlemine; Yansıtma ve Fark Hesapları dolayısı ile ölçülü ikici muhasebe tümlemine benzetilebilir. Bu nitelikleri ile, kendi başına bir tümlem olmaktan çok, tümlemler karışımı olarak görünmektedir.

Türkiye'de Sermaye Piyasası Kurulu'nun denetimindeki başlangıçta sayıları 811 olan kurum ve işletmeler için öngörülen Standart Genel Hesap Planı, bir Genel Hesap Planı niteliğinde de değildir. Çünkü, bu 811 Kurum ve işletmenin iş konuları çok değişiktir.

MARMARA ÜNİVERSİTESİ YAYINEVİ

Varlık ve Sermaye Hesaplarını bilançoya göre bölümlemekten başka bir özelliği olmayan Standart Genel Hesap Planı, muhasebe tümlemi açısından karışık ve karmaşıktır; uygulanması zordur. Burada da kolay zora koşulmuştur.

43. TÜRK İŞLETMELERİNİN TEKDÜZEN HESAP ÇERÇEVESİ ÜZERİNE BİR ÖNERİ «THÇ»

Prof. Dr. Mehmet Yazıcı'nın 1965 yılında doçentlik tezi olarak verdiği, aynı yıl yayımladığı ve 1985 yılı başında gözden geçirip çok az düzelterek yenilediği,

TÜRK İŞLETMELERİNİN TEKDÜZEN HESAP ÇERÇEVESİ ÜZERİNE BİR ÖNERİ «THÇ» 1985

HESAP SINIFLARI :

1. Para, Alacaklar ve Aktif Dönemayırımı
2. Madde, Gereç, Mal ve Üretikler
3. Temel Yatırımlar «Sabitler»
4. Borçlar ve Pasif Dönemayırımı
5. Özsermaye
6. Madde, Gereç ve Mal Sarfları
7. Emek Masrafları
8. Dışedim, Sermaye Masrafları ve Başka Masraflar
9. Satış Hasılatı ve Başka Hasılat
10. Açılış, Kapanış ve Koşullu Bağlantılar.

THÇ, işlem muhasebesi ile işletme muhasebesi arasındaki bağıntı ve uyum yönünden, aşırı **ikici muhasebe tümlemini** temel almıştır.

THÇ, Hesap sınıflarına ve hesap sınıfları da hesap kümelerine ayrılmış; bu hesap sınıf ve kümeleri ayrı ayrı belirlenmiş ve açıklanmıştır.

THÇ, uyma yetenekliği, duruluk ve açıklık, şüpheden arı bir ayırım ve sonucu kolay çıkarabilme gibi **ana nitelikleri** kapsamaktadır.

MARMARA ÜNİVERSİTESİ YAYINEVİ

THÇ, başta işlem muhasebesinin temeli olan çiftyanlı işleme yöntemi olmak üzere, tüm işlem ve işletme muhasebesi yöntemlerine uygundur.

THÇ, cebirsel hesap kuramlarından tecimsel hesap kuramına göre düzenlenmiştir.

THÇ, biçim ve dışyapı olarak ondalıklı sisteme, içyapı, öz ve kapsam olarak bilançoya göre bölümleme temel ilkelerine dayanmaktadır.

THÇ, dünyadaki birçok ülkenin hesap çerçevesi ve özellikle Almanya, Avusturya, İsviçre, Fransa ve İtalya hesap çerçeveleri incelenip göz önünde bulundurularak, fakat tümü ile Türkiye'nin koşul, gerek ve gerçeklerine göre düzenlenmiştir.

THÇ'nin amacı, Türkiye'deki kurum ve işletmelerin hesap işlerinde, çeşitli ve birbirinin aynı olmayan çalışmaları birleştirmek, hesap işlerine tekdüzen bir yol çizmek, bütün kurum ve işletmelerin Genel Hesap Planlarına ve Hesap Planlarına temel olmak; ülkede gerekli hesap düzenini, hesap birliğini sağlamak, böylece iktisadi gelişmeye yardımcı olmaktır.

MARMARA ÜNİVERSİTESİ

MARMARA ÜNİVERSİTESİ YAYINEVİ

5. KATMA DEĞER VERGİSİNE İLİŞKİN HESAPLAR

50. GENEL BAKIŞ

Türkiye'de kurum ve işletmelerin hesap planlarına temel olacak belirli bir muhasebe tümlemine dayalı, uygulanması zorunlu ve kolay uygulanabilir resmi bir Hesap Çerçevesi henüz yoktur. Bu nedenle de her kurum ve işletme hesap planını, dilediği biçimde yapabilir.

Katma Değer Vergisi Kanununda da, belge, kayıt ve muhasebe düzeni ile ilgili yeterli açıklık yoktur. Bu demektir ki, her kurum ve işletme, KDV Kanununa ve özellikle bu Kanunun 53 ve 54'üncü maddelerinde belirtilen usullere uymak koşulu ile, Hesap Planında KDV'ne ilişkin dilediği ad ve türde hesaplar açabilir.

Burada, Prof. Dr. Mehmet Yazıcı'nın Önerdiği **Türk İşletmelerinin Tekdüzen Hesap Çerçevesine** uygun olarak yapılan Hesap Planlarında yer alan KDV'ne ilişkin Hesaplar üzerinde kısaca durulacaktır.

Bir vergilendirme döneminde, verilen ve alınan katma değer vergisi matrah tutarları ile, o dönemde, verilen ve alınan vergi tutarları ve bu vergi tutarlarından, o döneme düşenleri, ödenmesi gerekenleri, sonraki dönemlere devrolunanları, iadesi gerekenleri muhasebe kayıtlarında izlemek için, işletmelerin büyüklüğüne muhasebelerindeki iş, işlem, hareket ve hesap çokluğuna göre, hesap planlarında KDV ile ilgili hesaplara yer verilir.

Burada, sıra ile, önce küçük ticari işletmelerin, sonra orta büyüklükteki ticari işletmelerin ve daha sonra büyük sanayi işletmelerin Hesap Planlarında yer alabilecek katma değer vergisine ilişkin hesaplar için örnekler verilecektir.

MARMARA ÜNİVERSİTESİ YAYINEVİ

51. KÜÇÜK TİCARET İŞLETMELERİNDE KATMA DEĞER VERGİSİNE İLİŞKİN HESAPLAR

510. Genel Açıklama

Mal alım satımı ile uğraşan ve bilanço esasına göre defter tutan, en küçük ticaret işletmelerinin Hesap Planlarında, bir vergilendirme döneminde satın ve teslim alınan mal ve hizmet bedelleri, o dönemde satılıp teslim edilen hizmet bedelleri ya da KDV matrahları ile, o dönemde verdikleri ve aldıkları KDV tutarlarını kayıt ve izlemek için, en az şu Hesaplar yer alır :

100 Kasa Hesabı
210 Mal Hesabı
461 Verilen ve Alınan KDV Hesabı
880 Çeşitli Masraflar Hesabı
910 Mal Satış Hasılatı Hesabı

Bu Hesaplar, her düzeyde muhasebecinin kolayca anlayabileceği duruluk ve açıklıktadır.

Ancak, KDV uygulaması henüz başladığından 461 **Verilen ve Alınan KDV Hesabı**'nın kısaca açıklanması yararlı görülmüştür.

511. Katma Değer Vergisine İlişkin Hesapların Açıklaması

1) 461 Verilen ve Alınan KDV Hesabı

Bu Hesap, adı üstünde, KDVK'nun 54'üncü maddesine göre indirilebilir ve hesaplanan KDV tutarlarının kayıt ve izlenmesi için tutulur.

Bu hesaba, satın ve teslim alınan mal ve hizmet alış belgelerinde ayrıca gösterilen ya da hesaplanan, verilen KDV tutarları ile satışlardan iade belgelerinde gösterilen KDV tutarları, ayrı ayrı borç işlenir. Ayrıca, her dönem için Ödenmesi Gereken KDV, ilgili Vergi Dairesine ödendiğinde de, bu tutar, bu Hesaba borç işlenir.

Bu Hesaba, satılıp teslim edilen mal ve hizmet satış belgelerinde ayrıca gösterilen ya da hesaplanan, alınan KDV tutarları ile alışlardan iade belgelerinde gösterilen KDV tutarları, ayrı ayrı alacak işlenir.

MARMARA ÜNİVERSİTESİ YAYINEVİ

Bu Hesabın, borç ve alacak tutarları, her KDV dönemi sonunda, toplanır; alacak toplamı borç toplamından fazla ise, bu alacak artanı, o dönem için Vergi Dairesine, **Ödenmesi Gereken KDV,** tutarıdır. Tersine, borç toplamı alacak toplamından fazla ise, bu borç artanı, o dönem için, Sonraki Dönemlere Devrolunacak ya da İadesi Gereken KDV tutarıdır.

Yukarda sayılanlar dışında, verilen ve alınan KDV tutarları da, bu hesaba borç ya da alacak işlenir. Verilen ve alınan KDV'nin dayandığı belgelerin sayıları az ise, sonradan ayıklama yapılarak vergi tutarları ile vergi matrah tutarları denetimi yapılır.

512. Katma Değer Vergisine İlişkin Muhasebe Uygulaması

Örnek İşolgusu 461 :

Küçük bir ticari işletmede :

a) 10.01.1985'de Satıcı C'den 15 sayılı fatura ile 300.000,— liralık mal satın ve teslim alınmış ve bu fatura üzerinde % 10, 30.000,— lira KDV gösterilmiştir; Mal bedeli ve KDV tutarı Satıcı C'ye hemen nakten ödenmiştir.

b) 11.01.1985'de PTT İşletmesine 2756 sayılı Belge ile 15.400,— lira telefon ücreti ödenmiştir; % 10 KDV'nin bu tutarın içinde olduğu belge üzerinde yazılıdır.

c) 15.01.1985'de Alıcı D'ye 1 sayılı fatura ile 400.000,— liralık mal satılıp teslim edilmiş ve bu fatura üzerinde % 10, 40.000,— lira KDV tutarı da ayrıca gösterilmiştir. Satılan mal bedeli ile KDV tutarından oluşan fatura toplam tutarı Alıcı D'den nakten tahsil edilmiştir.

ç) 20.02.1985'de 8.600,— lira KDV, ilgili Vergi Dairesine 745 sayılı makbuzla ödenmiştir.

MARMARA ÜNİVERSİTESİ YAYINEVİ

Bu verilere göre, İtalyan Usulu Günlük Defterde «Yevmiyede» muhasebe işlemleri şöyle olur:

1 ——— 10.01.1985 ———

210	Mal Hesabı	300.000,—	
461	Verilen ve Alınan KDV Hesabı	30.000,—	
	100 Kasa		330.000,—

Satıcı C'den 15 ft ile peşin alış

2 ——— 11.01.1985 ———

880	Çeşitli Masraflar	14.000,—	
461	Verilen ve Alınan KDV Hesabı	1.400,—	
	100 Kasa		15.400,—

PTT'ye 2756 Belge ile Telefon ücreti

PTT'ye 2756 Belge ile KDV 15.400, 1/11

3 ——— 15.01.1985 ———

100	Kasa	440.000,—	
	910 Mal Satış Hasılatı		400.000,—
	461 Verilen ve Alınan KDV		40.000,—

Alıcı D'ye 1 ft ile peşin satış

——— 24.02.1985 ———

461	Verilen ve Alınan KDV Hesabı	8.600,—	
	100 Kasa		8.600,—

... VD'ne 18745 Mbzla Ödenen KDV

Bu işlemler sonucu hesapların durumu şöyle olur:

100 Kasa Hesabı

xxx	xxx xxx	300.000	(210)
(910)	400.000	30.000	(461)
(461)	40.000	14.000	(880)
		1.400	(461)
		8.600	(461)

210 Mal Hesabı

(100)	300.000		

MARMARA ÜNİVERSİTESİ YAYINEVİ

461 Verilen ve Alınan KDV Hes.

(100)	30.000	40.000	(100)
(100)	1.400		
	31.400		
(100)	8.600		

880 Çeşitli Masraflar Hesabı

(100)	14.000		

910 Mal Satış Hasılatı Hesabı

		400.000	(100)

52. *ORTA TİCARET İŞLETMELERİNDE KATMA DEĞER VERGİSİNE İLİŞKİN HESAPLAR*

520. Genel Açıklama

İşletmelerin büyüklüğüne, yaptıkları işlerin çeşitliliğine ve muhasebelerindeki, iş, işlem ve hareketlerin çokluğuna uygun olarak, Hesap Planlarında yer alabilecek Hesap sayılar da artar.

Orta büyüklükteki ticaret işletmelerinin Hesap Planlarında yer alabilecek KDV ile ilgili Ana Hesaplar ve Hesaplar şöyle sıralanabilir :

A. Verilen KDV'nin Matrah Tutarlarına İlişkin Ana Hesaplar :

a) Aktif Hesaplar Arasında :

200 Mal Alış Hesabı
210 Mal Hesabı
264 Tüketim Madde ve Gereçleri Hesabı

b) Masraf Hesapları Arasında :

800 Reklâm, Temsil ve Ağırlama Masrafları
810 PTT Masrafları
815 Taşıma Masrafları
840 Bakım ve Onarım Masrafları
842 Kiralar
880 Başka Masraflar

MARMARA ÜNİVERSİTESİ YAYINEVİ

B. Alınan KDV'nin Matrah Tutarlarına İlişkin Ana Hesaplar:

a) Hasılat Hesapları Arasında:

900 Mal Satış Hasılatı % 10 KDV'li
905 Mal Saatış Hasılatı % 13 KDV'li
906 Mal Satış Hasılatı %... KDV'li
909 Mal Satış Hasılatı KDV'siz
960 Başka Hasılat ve Gelirler

C. Verilen KDV Tutarlarına İlişkin Ana Hesap ve Hesaplar:

a) Aktif Hesaplar Arasında:

161 VERGİ DAİRELERİNDEN ALACAKLAR

161 06 31.12.1984 Stoklarındaki İstihsal Vergisinden Alacaklar

161 10 Mal ve Hizmet Alışlarında Verilen KDV'den Alacaklar

161 12 Satışlardan İadede Verilen KDV'den Alacaklar

161 18 Sonraki Dönemlere Devrolunan KDV'den Alacaklar

161 18 İadesi Gereken KDV'den Alacaklar

Ç. Alınan KDV Tutarlarına İlişkin Ana Hesap ve Hesaplar:

a) Pasif Hesaplar Arasında:

461 VERGİ DAİRELERİNE BORÇLAR

461 10 Mal ve Hizmet Satışlarından Alınan KDV'den Borçlar

461 12 Alışlardan İadeden Alınan KDV'der Borçlar
461 17 Döneme Ait Verilen ve Alınan KDV Hesabı
461 18 Ödenmesi Gereken KDV'den Borçlar

Orta büyüklükteki bir ticaret işletmesinde KDV matrah tutarları ile ilgili 14 Ana Hesap ve KDV tutarları ile ilgili 2 Ana Hesap

MARMARA ÜNİVERSİTESİ YAYINEVİ

ve 9 Hesap olmak üzere, Hesap Planında KDV ile ilgili 16 Ana Hesap ve 9 Hesap gerekli görülmektedir.

Bu Ana Hesap ve Hesaplarla ilgili olarak burada açıklama yapılmayacak, ilerde büyük sanayi işletmelerinde KDV ile ilgili Ana Hesaplar ve Hesaplar açıklanırken, bunlar da açıklanmış olacaktır.

53. BÜYÜK SANAYİ İŞLETMELERİNDE KATMA DEĞER VERGİSİNE İLİŞKİN HESAPLAR

530. Genel Açıklama

Büyük Sanayi işletmelerinin Hesap Planlarında Katma değer vergisi ile ilgili olarak yer alabilecek Ana Hesaplar ve Hesaplar şöyle sıralanabilir:

A. Verilen KDV'nin Matrahı Tutarlarına İlişkin Ana Hesaplar :

a) Aktif Hesaplar Arasında :

210 Hammaddeler
220 Yardımcı Maddeler
230 Dışardan Sağlanan İşlem Görmüş Parçalar
241 Ambalaj Gereçleri
246 İşletme Gereçleri
250 Yakıtlar ve Yağlar
260 Avadanlıklar
261 Yedek Parçalar
262 İnşaat ve Onarım Gereçleri
263 Elektrik ve Onarım Gereçleri
264 Tüketim Madde ve Gereçleri
269 Başka Gereçler
274 Ticari Mallar
310-350 Sabitler (Bina, Tesis, Makina, Taşıt, Demirbaş v.b.).
360 Yapılmakta Olan Sabitler
370 Aktifleştirilen Haklar ve İktisadi Değerler

b) Masraf Hesapları Arasında :

669 Dışarda Yaptırılan İş ve Hizmet Bedelleri
800 Danışma, Noter ve Dava Masrafları

MARMARA ÜNİVERSİTESİ YAYINEVİ

805 Reklam, Tanıtma ve Numune Masrafları
806 Temsil ve Ağırlama Masrafları
810 PTT Masrafları
815 Taşıma Masrafları
825 Patent ve Lisans Masrafları
830 Enerji Masrafları
840 Bakım Onarım Masrafları
842 Kiralar
880 Başka Masraflar

B. Alınan KDV'nin Matrah Tutarlarına İlişkin Ana Hesaplar:

a) Hasılat Hesapları Arasında:

901 Yurtiçi % 10 KDV'li Mamul Satış Hasılatı
905 Yurtiçi Değişik KDV'li Mamul Satış Hasılatı
909 Yurtiçi KDV'siz Mamul Satış Hasılatı
911 Yurtdışı Mamul Satış Hasılatı
921 Taşıma Hizmetleri Satış Hasılatı
922 Dışarıya Yapılan İş ve Hizmet Hasılatı
923 Yarı, Ara ve Yanmamul Satış Hasılatı
924 Ticari Mallar Satış Hasılatı
927 Üretim Artıkları Satış Hasılatı
928 Hurdalar Satış Hasılatı
929 Başka Satış Hasılatı
940 İşletmenin Kendi Kullanımı için Yaptığı Sabitler
960 Başka Hasılat ve Gelirler

C. Verilen KDV Tutarlarına İlişkin Ana Hesap ve Hesaplar:

a) Aktif Hesaplar Arasında:

161 VERGİ DAİRELERİNDEN ALACAKLAR

161 06 31.12.1984'de Stoklardaki İstihsal Vergisinden Alacaklar

161 10 Mal ve Hizmet Alışlarında Verilen KDV'den Alacaklar

161 11 Mal ve Hizmet İthalinde Verilen KDV'den Alacaklar

MARMARA ÜNİVERSİTESİ YAYINEVİ

161 12 Satışlardan İadede Verilen KDV'den Alacaklar

161 13 Sabit Varlık Aktifleştirmede Verilen KDV'den Alacaklar

161 14 Yapılmaktaki Sabit Varlık için Verilen KDV'den Alacaklar

161 15 İstisna İşlemler için Verilen KDV'den Alacaklar

161 16 Alışlarda Verilen İndirilemeyecek KDV'den Alacaklar

161 18 Sonraki Dönemlere Devrolunan KDV'den Alacaklar

161 19 İadesi Gereken KDV'den Alacaklar

Ç. Alınan KDV Tutarlarına İlişkin Ana Hesap ve Hesaplar :

a) Pasif Hesaplar Arasında :

461 VERGİ DAİRELERİNE BORÇLAR

461 10 Mal ve Hizmet Satışlarından Alınan KDV'den Borçlar

461 12 Alışlardan İadeden Alınan KDV'den Borçlar

461 13 Sabit Varlık Satışlarından Alınan KDV'den Borçlar

461 14 Yapılan Sabit Varlıklardan Alınan KDV'den Borçlar

461 17 Döneme Ait Verilen ve Alınan KDV Hesabı

461 18 Ödenmesi Gereken KDV'den Borçlar

Büyük sanayi işletmelerinin Hesap Planlarında yer alabilecek KDV ile ilgili, yukarda ad olarak belirtilen Hesaplar, her düzeyde muhasebecinin kolayca anlayabileceği duruluk ve açıklıktadır.

Ancak, katma değer vergisi yeni bir vergidir; uygulamasına henüz başlanmıştır. KDV, muhasebede iş, işlem, hareket ve hesap sayısını büyük ölçüde artırmaktadır.

Bu nedenle, büyük sanayi işletmelerinde, verilen ve alınan KDV matrah tutarları ile ilgili Ana Hesapları yalnız ad olarak belirtmek;

MARMARA ÜNİVERSİTESİ YAYINEVİ

KDV tutarları ile ilgili Ana Hesap ve Hesapları, hem uzun adlarla belirtmek, hem, aşağıda, kısaca ayrı ayrı açıklayıp bunlar üzerine küçük uygulamalar yapmak yararlı görülmüştür.

Muhasebe kuramlarından kişilendirilmiş tekhesap kuramına uygun olarak, her Hesap bir kişi olarak görülmüş ve bu nedenle de, hesapları açıklarken bilerek yinelemeler yapılmıştır.

Hesapların daha iyi açıklanabilmesi için, her hesap için örnek işolgusu verilmiş ve muhasebe işlemleri yapılmıştır.

Muhasebe işlemleri, küçük ve orta işletmelerin elle tuttuğu İtalyan usulu basit Günlük Defter «Yevmiye» üzerinde yapılmamıştır.

Anlatımı uzatmamak ve kağıttan tasarruf için bilgisayarla tutulan Günlük Defter «Yevmiye» biçimine yakın, daha kısaltılmış bir Günlük Defter üzerinde yapılmıştır. Hesaplar, T biçiminde gösterilmiştir. Büyük sanayi işletmelerinde görevli muhasebecilerce konu kolayca anlaşılabilecektir.

Bilgisayarla tutulan **Günlük Defter «Yevmiye»** biçimi :

GÜNLÜK DEFTER «YEVMİYE»

Sıra Nr.	Günayyıl	Belge Açıklama Nr.	Hesap Adı	Hesap Nr.	Karşı Hes. Nr.	Tutar	
						Borç TL.	Alacak TL.

Burada, küçük uygulamalarda tutulan kısaltılmış Günlük Defter «Yevmiye» biçimi :

GÜNLÜK DEFTER «YEVMİYE»

Sıra Nr.	Günayyıl	Borçlu Hesap	Alacaklı Hesap	Açıklama	Tutar TL.

MARMARA ÜNİVERSİTESİ YAYINEVİ

MARMARA ÜNİVERSİTESİ YAYINEVİ

54. KATMA DEĞER VERGİSİNE İLİŞKİN HESAPLARIN AÇIKLAMASI VE ÖRNEK İŞOLGULARI

A) 161 VERGİ DAİRESİNDEN ALACAKLAR

1) 161 06 31.12.1984 Stoklarındaki İstihsal Vergisinden Alacaklar

Bu Hesap, 3065 Sayılı KDV Kanununun 61'inci maddesi ile, 01.01.1985'de yürürlükten kaldırılan istihsal vergisinden KDV'ne geçiş ve 31.12.1984'de Stoklarda bulunan İstihsal Vergisi tutarının belirlenmesi, KDV Kanununun Geçici 4'üncü maddesine göre, KDV'den indirilmesi için açılır, işletilir ve kapatılır.

Bu Hesaba, 31.12.1984'de Stoklarda bulunupta belge ve hesaplamalarla tespit edilen istihsal vergisi tutarları, 01.01.1985'de geçerli olmak üzere, borç ve ilgili Stok Hesaplarına alacak işlenir.

Bu Hesabın borcunda oluşan tutarlar ya da bu hesabın borç artanı, KDV Kanununa göre verilmiş KDV sayıldığından bu Kanunda belirtilen usule göre, ilgili KDV dönemlerinde 461 17 **Döneme Ait Verilen ve Alınan KDV Hesabına** kısım kısım borç ve bu Hesaba alacak yazılır; borç artanı kalmayınca, başka bir deyişle, geçiş sağlanınca, bu Hesap kapatılır ve bir daha açılmaz.

Örnek İşolgusu 161 06 :

31.12.1984 günkü envanter ve değerlemeye göre :

211.01 Hammadde Stoklarının alış maloluş bedeli 10.000.000,— liradır. Bu bedelin içinde 1.700.000,— lira İstihsal Vergisi olduğu belge ve hesaplamalarla saptanmıştır. Bu Hammeddelerin tümü 1985 Ocak ayı içinde sarfedilmiştir.

Bu verilere göre, Günlük Defterde Muhasebe işlemleri şöyle olur:

Sıra	Günayyıl	Borçlu Hesap	Alacaklı Hesap	Açıklama	Tutar, TL. .
1	01.01.1985	161 06	211 01	31.12.1984 Stoklarda İstihsal Vergisi Tesbit belgesi	1.700.000,—
2	31.01.1985	611 01	211 01	Ambar Çıkış Belgesi	8.300.000,—
3	31.01.1985	461 17	161 06	... Mahsup Fişi, KDV	1.700.000,—

Bu işlemler sonucu Hesapların durumu şöyle olur :

211 01 Hammaddeler

10.000.000	1.700.000 (1)
	8.300.000 (2)

161 06 31.12.1984 Stoklarındaki İstihsal V.

(1) 1.700.000	1.700.000 (3)

461 17 Döneme Ait Verilen ve Alınan KDV Hesabı

(2) 1.700.000	

611 01 Hammadde Sarfı

(2) 8.300.000	

MARMARA ÜNİVERSİTESİ YAYINEVİ

MARMARA ÜNİVERSİTESİ YAYINEVİ

2) 161 10 **Mal ve Hizmet Alışlarında Verilen KDV'den Alacaklar**

Bu Hesap, KDV Kanununun 29'uncu maddesinin 1. a) bölümüne göre, işletmenin satın ve teslim aldığı mal ve hizmet faturalarında gösterilen ya da bunlar üzerinde hesaplanan KDV tutarlarının, aynı kanunun 54'üncü maddesinde belirtilen usule uygun olarak ayrı ayrı işlenmesi, izlenmesi ve ilgili Hesaplara aktarılması için tutulur.

Bu Hesaba, mal ve hizmet alış belgelerinde ayrıca yazılı olan ya da mal ve hizmet alış bedellerinin içinde olup, alış belgeleri üzerinde hesaplanabilen, verilen ya da verilmiş sayılan KDV'leri birer birer borç işlenir.

KDV dönemlerinde bu Hesapta oluşan KDV tutarları ya da bu Hesabın borç artanı, KDV dönemi sonlarında 461 17 **Döneme Ait Verilen ve Alınan KDV Hesabına borç** ve bu Hesaba alacak yazılır; bu Hesap, o KDV dönemi için denkleştirilir, sayıştırılır, eşitlenir.

Her KDV döneminde, bu Hesaba sürekli işlem düşülür; her KDV dönemi sonunda bu Hesap denkleştirilir.

Örnek İşolgusu 161 10 :

04.01.1985'de satıcı A'dan 500.000,— liralık Hammadde satın ve teslim alınmıştır. Satıcı A düzenlediği 7 sayılı fatura üzerinden % 5 indirim yapmış ve % 10 KDV eklenmiştir.

Bu Hammaddenin taşınması için aynı gün Nakliyeci N'ye 47 Nakliye faturası ile 10.000,— lira nakliye ve 1.000,— lira KDV ödenmiştir.

İlk KDV dönemi sonunda 161.10 **Mal ve Hizmet Alışlarında Verilen KDV'den Alacaklar Hesabının** borç artanı 1.875.000,— liradır.

Bu verilere göre Yevmiyede Muhasebe işlemleri şöyle olur:

Sıra	Günayyıl	Borçlu Hesap	Alacaklı Hesap	Açıklama	Tutar. TL.
1	04.01.1985	210 02	431 A	7 ft.	475.000,—
2	04.01.1985	161 10	431 A	7 ft.	47.500,—
3	04.01.1985	210 02	100 01	47 ft.	10.000,—
4	04.01.1985	161 10	100 01	47 ft.	1.000,—
5	31.01.1985	461 17	161 10	... Mahsup Fişi Verilen KDV İndirimi	1.875.000,—

Bu işlemler sonucu Hesapların durumu şöyle olur:

100 01 Kasa

xxxxx		10.000	(3)
		1.000	(4)

161 10 V KDV A

(2)	47.500		
(4)	1.000	1.875.000	(5)
	1.875.000	1.875.000	

210 02 HM

(1)	475.000		
(3)	10.000		
	485.000		

431 A

		475.000	(1)
		47.500	(2)
		522.500	

461 17 DVA KDV

		(5)	1.875.000

MARMARA ÜNİVERSİTESİ YAYINEVİ

MARMARA ÜNİVERSİTESİ YAYINEVİ

3) 161 11 Mal ve Hizmet İthalinde Verilen KDV'den Alacaklar

Bu Hesap, KDV Kanununun 29'uncu maddesnin 1. b) bölümüne göre, işletmenin ithal ettiği mal ve hizmet fatura ve belgelerinde gösterilen ya da bunlar üzerinde hesaplanan KDV tutarlarının, aynı Kanunun 54'üncü maddesinde belirtilen usule uygun olarak ayrı ayrı işlenmesi, izlenmesi ve ilgili Hesaplara aktarılması için tutulur.

Bu Hesaba, ithal edilen mal ve hizmetlerin, ithal fatura ve belgelerinde ayrıca yazılı olan ya da ithal edilen mal ve hizmet bedellerinin içinde olup, ithal belgeleri üzerinde hesaplanabilen KDV tutarları ayrı ayrı borç işlenir.

KDV dönemlerinde bu Hesapta oluşan KDV tutarları ya da bu Hesabın borç artanı 461 17 **Döneme Ait Verilen ve Alınan KDV Hesabına** borç ve bu Hesaba alacak yazılır; bu Hesap o KDV dönemi için denkleştirilir.

Bu Hesap, her KDV döneminde işlem görür ve dönem sonlarında denkleştirilir.

Örnek İşolgusu 161 11 :

a) 22.01.1985'de ilgili Belgelerle 5.000.000,— liralık Hammadde ithal edilmiş ve bu belgeler üzerinde 500.000,— lira KDV gösterilmiş, hesaplanmış ve nakten ödenmiştir.

b) 25.01.1985'de Avrupada A İşletmesine ilgili Belgelerle 1.100.000,— lira patent ve lisans bedeli hesaplanmış ve bu bedelden % 10 KDV düşülerek kalan tutar 28.01.1985'de A İşletmesine transfer edilmiştir. Hesaplanan 100.000,— lira KDV tutarı, 20.02.1985'de A İşletmesi adına Vergi Dairesine yatırılmıştır.

Bu verilere göre Yevmiyede Muhasebe işlemleri şöyle olur :

Sıra	Günayyıl	Borçlu Hesap	Alacaklı Hesap	Açıklama	Tutar, TL.
1	22.01.1985	211 01	100 01	Ft ve Belgeler ithal	5.000.000,—
2	22.01.1985	161 11	100 01	Ft ve Belgeler KDV	500.000,—
3	25.01.1985	825 01	440 01	A-Ft ve Belgeler	1.000.000,—
4	25.01.1985	161 11	440 01	A » » KDV	100.000,—
5	28.01.1985	440 01	100 01	A Belgelerle transfer	1.000.000,—
6	20.02.1985	440 01	100 01	A Adına Belge KDV	100.000,—

Bu işlemler sonucu Hesapların durumu şöyle olur :

100 01

xxx xxx xxx	5.000.000	(1)
	500.000	(2)
	1.000.000	(5)
	100.000	(6)

161 11

(2)	500.000	
(4)	100.000	
	600.000	

MARMARA ÜNİVERSİTESİ YAYINEVİ

MARMARA ÜNİVERSİTESİ YAYINEVİ

211 01

(1)	5.000.000		

825 01

(3)	1.000.000		

440 01

(5)	1.000.000	1.000.000	(3)
(6)	100.000	100.000	(4)

4) 161 12 **Satışlardan İadede Verilen KDV'den Alacaklar**

Bu Hesap, KDV Kanununun 35'inci maddesine göre, satılan mal ve hizmetlerden iade alındığında, iade fatura ve belgeleri üzerinde gösterilen KDV tutarlarının, KDVK'nun 54'üncü maddesinde belirtilen usule uygun olarak ayrı ayrı işlenmesi, izlenmesi ve ilgili Hesaplara aktarılması için tutulur.

Bu Hesaba, daha önce yapılan mal ve hizmet satışlarından iade edilenler için Alıcıların düzenlediği iade faturalarında ayrıca yazılmış olan, ya da iade edilen mal bedelleri üzerinden hesaplanan KDV tutarları birer birer borç işlenir.

KDV dönemlerinde bu Hesapta oluşan KDV tutarları ya da bu Hesabın borç artanı, KDV dönemi sonlarında 461 17 **Döneme Ait Verilen ve Alınan KDV Hesabına borç** ve bu Hesaba alacak yazılır ve bu Hesap o KDV dönemi için denkleştirilir.

Her KDV döneminde, bu Hesaba sürekli işlem düşülür; her KDV dönemi sonunda bu Hesap denkleştirilir.

Örnek İşolgusu 161 12 :

10.01.1985'de Alıcı B'den, daha önce satılmış olan 400.000,— liralık mamul, Fabrika Mamul Ambarında geri teslim alındı. Alıcı B nın, bu iade için düzenlediği 15 sayılı faturaya daha önce verdiği % 10 KDV'de ayrıca eklendi.

İlk KDV dönemi sonunda 161 12 **Satışlardan İadede Verilen KDV' den Alacaklar** Hesabının borç artanı, 800.000,— liradır.

Bu verilere göre Yevmiyede Muhasebe işlemleri şöyle olur:

Sıra	Günayyıl	Borçlu Hesap	Alacaklı Hesap	Açıklama	Tutar, TL.
1	10.01.1985	901 01	131 B	15 İade Ft.	400.000,—
2	10.01.1985	161 12	131 B	15 İade Ft.	40.000,—
3	31.01.1985	461 17	161 12	... Mahsup Fişi Verilen KDV İndirimi	800.000,—

Bu işlemler sonucu Hesapların durumu şöyle olur :

131 B

	400.000	(1)	
	40.000	(2)	
	440.000		

161 12 SİV KDV A

(2)	40.000		
	800.000		800.000 (3)

461 12 V A KDV H

(3)	800.000		

901 01 Y M S H

(1)	400.000		

MARMARA ÜNİVERSİTESİ YAYINEVİ

MARMARA ÜNİVERSİTESİ YAYINEVİ

5) 161 13 **Sabit Varlık Aktifleştirmede Verilen KDV'den Alacaklar**

Bu Hesap, KDV Kanununun 31'inci maddesine göre, satın, teslim ve aktife alınan amortismana tabi iktisadi kıymetlerin, işletmenin kendi yaptığı, sabit varlıkların, alış fatura ve aktife alınma belgeleri üzerinde gösterilen KDV tutarlarının, bu Kanunda gösterilen usule uygun olarak, ayrı ayrı işlenmesi, izlenmesi ve yine bu Kanunda belirtilen usule göre, kısım kısım ilgili Hesaplara aktarılması için tutulur.

Bu Hesaba, KDV indirilemeyecek sabit varlıklar dışında, satın alınan Sabitlerin alış belgelerinde ve işletmenin kendi yaptığı sabitlerin aktife alınış belgelerinde ayrıca gösterilen KDV tutarları ayrı ayrı borç işlenir.

Bu Hesapta oluşan KDV tutarları, usulüne uygun olarak, her bir sabit için beş yılda ve beş eşit tutarda olmak üzere, ilgili olduğu KDV dönemi sonlarında, 461 17 **Döneme Ait Verilen ve Alınan KDV Hesabına** kısım kısım borç ve bu Hesaba alacak yazılır.

Bu Hesabın borç artanı, gelecek dönemlerde indirilecek KDV gösterir. Gelecek her KDV döneminde bu Hesaptan ne tutarda KDV indirileceğinin izlenmesi, çok ve çeşitli sabitler satın alan büyük işletmelerde, oldukça karmaşık ve zor bir iştir. Bunun için bu Hesap altında Ashesaplar açılabilir; bu iş, ayrı defter, liste ve notlarda izlenebilir.

Hesap dönemi sonlarında da bu Hesap, borç artanı verir ve bilançonun aktifinde yer alır.

Örnek İşolgusu 161 13 :

15.01.1985'de satıcı C'den 10.000.000,— liralık bir makina satın ve teslim alınmışdır. Satıcı C düzenlediği 25 sayılı fatura üzerinde ayrıca % 10, 1.000.000,— lira KDV göstermiştir.

Bu verilere göre Yevmiyede Muhasebe işlemleri şöyle olur :

Sıra	Günayyıl	Borçlu Hesap	Alacaklı Hesap	Açıklama	Tutar, TL.
1	15.01.1985	311 01	439 C	25 Ft.	10.000.000,—
2	15.01.1985	161 13	439 C	25 Ft.	1.000.000,—
3	31.01.1985	161 17	161 13	... Mahsup Fişi Verilen KDV İndirimi	200.000,—

Bu İşlemler sonucu Hesapların durumu şöyle olur :

161 13 KAV KDV A

(2)	1.000.000	200.000	(3)

311 01 Makina

(1)	10.000.000		

439 B S C

		10.000.000	(1)
		1.000.000	(2)
		11.000.000	

461 17 DA AV KDV

(3)	200.000		

MARMARA ÜNİVERSİTESİ YAYINEVİ

MARMARA ÜNİVERSİTESİ YAYINEVİ

6) 161 14 **Yapılmaktaki Sabit Varlık İçin Verilen KDV'den Alacaklar**

Bu Hesap, KDV Kanununun 3, 10, 20, ve 31'inci maddelerine göre amortismana tabi menkul veya gayrimenkul malların imali veya inşası için satın alınıp kullanılan mal ve hizmetlerin fatura ve belgeleri üzerinde gösterilen KDV tutarlarının işlenmesi, izlenmesi ve bitirilip aktife alınan sabit varlık bedeli üzerinden hesaplanan KDV toplam tutarından indirilmesi için tutulur.

Bu Hesaba, yapılmaktaki sabit için doğrudan satın ve teslim alınan madde ve gereçlerin alış belgelerinde yazılı olan KDV tutarları borç işlenir. Gereç ve mamul ambarlarından sarfedilen madde, gereç ve mamuller üzerinden hesaplanan KDV tutarları da hesaplanarak borç işlenir.

Bu hesapta, ayrı ayrı yapılmakta olan her Sabit varlık için oluşan KDV tutarları, o sabit varlık bitirildiğinde toplam maloluş bedeli üzerinden hesaplanan KDV tutarından düşülür, başka bir deyişle, 461 14 **Yapılan Sabit Varlıklardan Alınan KDV'den Borçlar Hesabına** borç ve bu Hesaba alacak yazılır.

Bu Hesabın borç artanı, yapılmaktaki ya da bitmemiş sabit varlıklar için verilen ve hesaplanan KDV tutarlarını, gösterir.

Hesap dönemi sonlarında da bu Hesap borç artanı verir ve bilançonun aktifinde yer alır.

Örnek İşolgusu 161 14 :

Bir işletmede, bu işletmenin kendi kullanımı için bir makina yapılmaktadır. Bu makina için :

a) 15.01.1985'de Satıcı D'den 45 sayılı fatura ile 200.000,— liralık Hammadde satın ve teslim alınmış, ayarıca % 10 KDV verilmiştir.

b) 20.01.1985'de Gereç Ambarından 35 Sayılı Sarf belgesi ile 100.000,— liralık madde ve gereç alınmış, ayrıca %10 KDV hesaplanmıştır.

c) 28.01.1985'de Mamul Ambarından 55 sayılı fatura ya da fatura yerine geçen bir belge ile 100.000,— liralık mamul alınmış, ayrıca % 10 KDV hesaplanmıştır.

ç) 10.02.1985'de bu makina bitirilmiş, maloluşu Hesaplama belgesi ile 900.000,— liraya malolduğu saptanmış ve bu bedelle aktife alınmış ve kullanılmaya başlanmıştır.

Bu verilere göre Yevmiyede Muhasebe işlemleri şöyle olur:

Sıra	Günayyıl	Borçlu Hesap	Alacaklı Hesap	Açıklama	Tutar, TL.
1	15.01.1985	360 02	439 D	45 ft.	200.000,—
2	15.01.1985	161 14	439 14	45 ft.	20.000,—
3	20.01.1985	360 20	211 01	35 Sarf belgesi	100.000,—
4	20.01.1985	161 14	461 17	35 Sarf belgesi	10.000,—
5	28.01.1985	360 20	901 01	55 ft.	100.000,—
6	28.01.1985	161 14	461 10	55 ft.	10.000,—
7	10.02.1985	940 20	360 20	Hesapaktarma belgesi	400.000,—
8	10.02.1985	331 20	940 20	» »	900.000,—
9	10.02.1985	161 13	461 14	» »	90.000,—
10	28.02.1985	461 14	461 17	» »	90.000,—
11	28.02.1985	461 17	161 14	» »	40.000,—
12	28.02.1985	461 17	161 13	» »	18.000,—
13	28.02.1985	461 10	461 17	» »	10.000,—

MARMARA ÜNİVERSİTESİ YAYINEVİ

MARMARA ÜNİVERSİTESİ YAYINEVİ

Bu işlemler sonucu Hesapların durumu şöyle olur:

161 13

(9) 90.000		18.000	(12)

161 14

(2)	20.000	40.000	(11)
(4)	10.000		
(6)	10.000		
	40.000	40.000	

211 01

xxx xxx		100.000	(3)

311 20

(8)	900.000		

360 20

(1)	200.000	400.000	(7)
(3)	100.000		
(5)	100.000		
	400.000	400.000	

439 D

		200.000	(1)
		20.000	(2)
		220.000	

461 10

(13) 10.000		10.000	(10)

461 14

(10)	90.000	90.000	(9)

461 17

(11)	40.000	10.000	(4)
(12)	18.000	90.000	(10)
	58.000	10.000	(13)
		110.000	

901 01

		100.000	(5)

940 20

(7)	400.000	900.000	(8)

MARMARA ÜNİVERSİTESİ YAYINEVİ

7) 161 15 İstisna İşlemler için Verilen KDV'den Alacaklar

Bu Hesap, KDV Kanununun 32'inci maddesinde yer alan satış ve teslimde istisna edilmiş mal ve hizmetlerin, alışlarında verilen KDV tutarlarının izlenmesi, usulüne göre indirilmesi ya da geri alınması için tutulur.

«Madde 32. — Bu Kanunun 11, 13, 14 ve 15'inci maddeleri uyarınca vergiden istisna edilmiş bulunan (11-Mal ve hizmet ihracatı, 13-Araçlara ilişkin istisna, 14-Transit taşımacılık istisnası, 15-Diplomatik istisnalar) işlemlerle ilgili fatura ve benzeri vesikalarda gösterilen Katma Değer Vergisi, mükellefin vergiye tabi işlemleri üzerinden hesaplanacak Katma Değer Vergisinden indirilir. Vergiye tabi işlemlerin mevcut olmaması veya hesaplanan verginin indirilecek vergiden az olması hallerinde indirilemeyen Katma Değer Vergisi, Maliye ve Gümrük Bakanlığınca tespit edilecek esaslara göre bu işlemleri yapanlara iade olunur.»

Bu Hesaba, istisna edilmiş mal ve hizmet satışları ile ilgili alışlar, eğer önceden biliniyorsa, bunların alış fatura ve benzeri belgeleri üzerinde gösterilen ya da hesaplanan KDV tutarları borç işlenir. Bunlar önceden bilinmiyorsa, sonradan tespit edilir ve ilgili Hesaba, örneğin, 161 10 **Mal ve Hizmet Alışlarında Verilen KDV'den Alacaklar** Hesabına alacak ve bu Hesaba borç işlenir. Bu Hesap borç artanı verir.

Bu Hesabın borcunda oluşan KDV tutarları, KDV dönemi sonunda, vergiye tabi işlemler üzerinden hesaplanmış ya da alınmış KDV tutarından indirilir. Başka bir deyişle, bu tutarlar, bu hesaba alacak ve 461 17 **Döneme Ait Verilen ve Alınan KDV Hesabına borç** yazılır ve bu Hesap denkleştirilir.

Hesaplanmış ya da alınmış KDV tutarı, bu Hesabın borç artanından az ise, aradaki fark; ödenmiş KDV tutarı hiç yoksa, bu Hesabın toplam borç artanı, Maliye ve Gümrük Bakanlığından geri alınacak KDV tutarını gösterir. Başka bir deyişle, bu KDV tutarı, bu Hesaba alacak ve 161 19 **İadesi Gereken KDV'den Alacak Hesabına** borç yazılır ve bu Hesap denkleştirilir.

MARMARA ÜNİVERSİTESİ YAYINEVİ

Örnek İşolgusu 161 15 :

a) Bir İşletmede, ihraç edilmek üzere, 20.01.1985'de 25.000.000,— liralık mal ve hizmet peşin satın ve teslim alınmış ve bunların alış fatura ve belgeleri üzerinde 2.500.000,— lira KDV yer almış ve nakten verilmiştir. Bu malların tümü 25.01.1985'de 35.000.000,— lira bedelle ihraç edilmiş ve bedelleri nakten tahsil edilmiştir.

b) Bir işletme, 26.01.1985'de 145 sayılı fatura ile 800.000,— liralık mamulu KDV'den istisna edilmiş yere peşin satmış ve teslim etmiştir. Bu malın tedariki için satın aldığı mal ve hizmet faturaları üzerinde 50.000,— lira KDV olduğu sonradan yapılan hesapla saptanmıştır.

c) Bu işletmenin, 1985 Ocak ayı KDV vergilendirme döneminde, işletmenin vergiye tabi işlemleri üzerinden hesaplanan KDV tutarı 2.000.000,— liradır.

1883
MARMARA ÜNİVERSİTESİ

Bu verilere göre Yevmiyede Muhasebe işlemleri şöyle olur :

Sıra	Günayyıl	Borçlu Hesap	Alacaklı Hesap	Açıklama	Tutar, TL.
1	20.01.1985	274 01	100 01	Fatura ve Belge	25.000.000,—
2	20.01.1985	161 15	100 01	Fatura ve Belge	2.500.000,—
3	25.01.1985	674 01	274 01	Ambar «Çıkış» Belgesi	25.000.000,—
4	25.01.1985	100 01	911 01	Fatura ve Belge	35.000.000,—
5	26.01.1985	100 01	911 01	145 ft.	800.000,—
6	31.01.1985	674 01	274 01	Ambar Çıkış Belgesi	500.000,—
7	31.01.1985	161 15	161 10	Hesapaktarma Belgesi	50.000,—
8	31.01.1985	461 17	161 15	Hesapaktarma Belgesi	2.000.000,—
9	31.01.1985	161 19	161 15	Hesapaktarma Belgesi	550.000,—

Bu işlemler sonucu Hesapların durumu şöyle olur :

100 01 Kasa

xxxxxx xxx		25.000.000	(1)
(4)	35.000.000	2.500.000	(2)
(5)	800.000		

161 10 MH AV KDV A

xxx xxx xxx		50.000	(7)

161 15 İEİV KDV A

(2)	2.500.000	2.000.000	(8)
(7)	50.000	550.000	(9)

161 19 TCKDV A

(9)	550.000		

274 01 Mal Stoku

(1)	25.000.000	25.000.000	(3)
	xxx xxx	500.000	(6)

461 17 DV A KDV H

(8)	2.000.000		

674 01 SMM

(3)	25.000.000		
(6)	500.000		

911 01 M S H

		35.000.000	(4)
		800.000	(5)

MARMARA ÜNİVERSİTESİ YAYINEVİ

MARMARA ÜNİVERSİTESİ YAYINEVİ

8) 161 16 **Alışlarda Verilen İndirilmeyecek KDV'den Alacaklar**

Bu Hesap, KDV Kanununun 30'uncu maddesinde yer alan «mükellefin vergiye tabi işlemleri üzerinden hesaplanan KDV'den» indirilmeyecek KDV tutarlarının belirlenmesi ve sonra usulüne göre, ilgili varlık ya da masraf hesaplarına aktarılması için tutulur.

Bu Hesaba, KDV K'nun 30'uncu maddesine göre, «a) Vergiye tabi olmayan veya vergiden istisna edilmiş bulunan malların teslim ve hizmet ifasi ile ilgili alış vesikalarında gösterilen veya bu mal ve hizmetin maliyetleri içinde yer alan katma değer vergisi», «b) İşletmeye ait binek otomobillerinin alış vesikalarında gösterilen katma değer vergisi»,

« c) Zayi olan malların alış vesikalarında gösterilen katma değer vergisi»,

« d) Gelir ve Kurumlar Vergisi Kanunlarına göre kazancın tespitinde indirimi kabul edilmeyen giderler dolayısıyla ödenen katma değer vergisi»,

birer birer borç işlenir.

Bu Hesapta oluşan KDV tutarları, usulüne göre, ilgili oldukları varlık ya da masraf hesaplarına borç ve bu Hesaba alacak yazılır. Bu Hesap borç artanı verir ve bu borç artanı indirilemeyecek KDV tutarlarını gösterir. Hesap dönemi sonlarında bu Hesabın borç artanı, KDV Kanununun 58'inci maddesinin karşıt anlamına göre, ilgili varlık ya da masraf hesaplarına aktarılarak, bu Hesap kapatılır.

Örnek İşolgusu 161 16 :

a) İşletme, Aşevi için 18.01.1985'de satıcı E'den 125 sayılı fatura ile 100.000,— liralık et satın ve teslim almıştır. Ancak, KDV'ne tabi olmayan bu yiyecek maddesinin alış faturasında ayrıca % 10, 10.000,— lira KDV yer almıştır.

b) İşletme, muhasebe müdürlüğü için 20.01.1985'de satıcı F'den 135 sayılı fatura ve ilgili işlem belgeleriyle 2.000.000,— liraya

bir binek otomibili satın ve teslim almış ve bu faturada ayrıca % 10, demek 200.000 lira KDV yer almıştır.

c) İşletme, Satıcı C'den 195 sayılı fatura ile 1.000.000,— liralık Hammadde satın almış, bu Hammedde 25.01.1985'de yolda trafik kazasında tamamen hasar ve zayi olmuştur. Bu Hammaddenin faturasında ayrıca % 10, 100.000,— lira KDV yer almıştı. Bu Hammadde D Sigorta Şirketine 1.000.000,— liraya sigorta edilmişti. Hasar, 30.01.1985'de D Sigorta Şirketinci nakten tazmin edildi.

d İşletme, 31.01.1985'de H'nin 170 sayılı faturası ile işletmenin aktifinde bulunmayan bir Vakfa ait bir binek otosunun onarımı için, 100.000,— lira masraf ödedi. Bu fatura ile ayrıca %10, demek 10.000,— lira KDV ödendi.

Bu verilere göre Yevmiyede Muhasebe işlemleri şöyle olur :

Sıra	Günayyıl	Borçlu Hesap	Alacaklı Hesap	Açıklama	Tutar, TL.
1	18.01.1985	264 01	439 E	E-125 ft. Yiyecek	100.000,—
2	18.01.1985	161 11	439 E	E-125 ft. Yiyecek	10.000,—
3	20.01.1985	345 12	439 F	F-135 ft. Binek oto	2.000.000,—
4	20.01.1985	161 11	439 F	F-135 ft. Binek oto	200.000,—
5	25.01.1985	890 04	431 G	G-1195 ft. Hammadde	1.000.000,—
6	25.01.1985	161 11	431 G	G-1195 ft. Hammadde	100.000,—
7	30.01.1985	100 01	956 06	D- Sigorta Belgesi	1.000.000,—
8	31.01.1985	880 06	100 01	H-170 Oto Onarımı	100.000,—
9	31.01.1985	161 11	100 01	H-170 Oto Onarımı	10.000,—

MARMARA ÜNİVERSİTESİ YAYINEVİ

MARMARA ÜNİVERSİTESİ YAYINEVİ

Bu işlemler sonucu Hesapların durumu şöyle olur :

100 01 Kasa

(7)	1.000.000	100.000	(8)
		10.000	(9)

161 16 Vİ KDV A

(2)	10.000		
(4)	200.000		
(6)	100.000		
(9)	10.000		
	320.000		

264 TM

(1)	100.000		

345 12 T

(3)	2.000.000		

431 S

		1.000.000	(5)
		100.000	(6)

439 BS

		100.000	(1)
		10.000	(2)
		2.000.000	(3)
		200.000	(4)

880 06 KEM

(8)	100.000		

890 04 ÇZ

(5)	1.000.000		

965 06 ÇG

		1.000.000	(7)

MARMARA ÜNİVERSİTESİ YAYINEVİ

9) 161 18 **Sonraki Dönemlere Devrolunan KDV'den Alacaklar**

Bu Hesap, KDV Kanununun 29. Maddesinin 2. Bölümünde yer alan sonraki dönemlerde devrolunan KDV tutarlarını izlemek için tutulur.

Bir vergilendirme döneminde indirilecek KDV tutarları toplamı, mükellefin vergiye tabi işlemleri dolayısı ile hesaplanan KDV tutarları toplamından fazla olduğu takdirde, aradaki fark, bu Hesaba borç ve 461 17 **Döneme Ait Verilen ve Alınan KDV Hesabına** alacak işlenir.

Bu Hesap borç artanı verir. Bu Hesabın borç artanı, sonraki dönemlerde indirilebilecek KDV tutarını gösterir.

Bu Hesabın borç artanı, sonraki dönemlerde, 461 17 **Döneme Ait Verilen ve Alınan KDV Hesabına** borç ve bu Hesaba alacak yazılarak, o dönemlerde hesaplanan ya da alınan KDV tutarları toplamından indirilir ve bu Hesap denkleştirilir.

Örnek İşolgusu 161 18 :

KDV vergilendirme dönemi bir ay olan bir işletmede, verilen ve indirilecek KDV tutarları toplamı 31.01.1985 günü akşamı 20.000.000,— liradır. Aynı vergilendirme döneminde vergiye tabi işlemler dolayısı ile hesaplanan ya da alınan KDV tutarları toplamı 19.000.000,— liradır.

Bu verilere göre Yevmiyede Muhaasebe işlemleri şöyle olur :

Sıra	Günayyıl	Borçlu Hesap	Alacaklı Hesap	Açıklama	Tutar, TL.
1	31.01.1985	161 18	461 17	Hesapaktarma Belgesi	1.000.000,—

Bu işlemler sonucu Hesapların durumu şöyle olur :

161 18 S D A KDV A

(1) 1.000.000	

461 17 DV A KDV B

20.000.000	19.000.000
	1.000.000 (1)
20.000.000	20.000.000

MARMARA ÜNİVERSİTESİ YAYINEVİ

MARMARA ÜNİVERSİTESİ YAYINEVİ

10) 161 19 **İadesi Gereken KDV'den Alacaklar**

Bu Hesap, KDV Kanununun 32'inci maddesinde yer alan Maliye ve Gümrük Bakanlığınca iadesi gereken KDV tutarlarını izlemek için tutulur.

Bir vergilendirme döneminde, KDV'den istisna edilmiş bulunan mal ve hizmet satış işlemleriyle ilgili mal ve hizmet alış fatura ve belgelerinde gösterilen ya da tespit edilen KDV tutarları toplamı, mükellefin vergiye tabi işlemleri üzerinden hesaplanan KDV tutarlarından çoksa, aradaki fark, bu Hesaba borç ve ilgili Hesaba, örneğin, 161 15 **İstisna İşlemler için Verilen KDV'den Alacaklar** Hesabına alacak işlenir.

Bu Hesap borç artanı verir. Bu hesabın artanı, Maliye ve Gümrük Bakanlığından geri alınacak KDV tutarını gösterir.

Bu KDV tutarı, Maliye ve Gümrük Bakanlığından tahsil edildiğinde ilgili Hesaba örneğin 100 01 Kasa Hesabına borç ve Hesaba alacak yazılır ve bu Hesap denkleştirilir.

Örnek İşolgusu 161 19 :

Bir İşletme, 1985 Ocak ayı KDV vergilendirme döneminde, KDV'den istisna edilmiş bulunan işlemlerle ilgili mal ve hizmet alış fatura ve belgelerinde gösterilen ya da tesbit edilen KDV tutarı 2.500.000,— liradır. Bu dönem, işletmenin vergiye tabi işlemleri üzerinden hesaplanan KDV tutarı 2.000.000,— liradır. Aradaki fark 26.02.1985'de Maliye ve Gümrük Bakanlığından nakten tahsil edilmiştir.

Bu verilere göre Yevmiyede Muhasebe işlemleri şöyle olur :

Sıra	Günayyıl	Borçlu Hesap	Alacaklı Hesap	Açıklama	Tutar, TL.
1	31.01.1985	461 17	161 15	Hesapaktarma Belgesi	2.000.000,—
2	31.01.1985	161 19	161 15	Hesapaktarma Belgesi	550.000,—
3	26.02.1985	100 01	161 19	İade Belgesi	550.000,—

Bu işlemler sonucu Hesapların durumu şöyle olur :

100 01 Kasa

(3) 550.000	

161 15 İEİ KDV A

x 2.500.000	2.000.000 (1)
	550.000 (2)

161 19 IG KDV A

(2) 550.000	550.000 (3)

461 17 DVAKDV RH

(1) 2.000.000	

MARMARA ÜNİVERSİTESİ YAYINEVİ

MARMARA ÜNİVERSİTESİ YAYINEVİ

B) 461 VERGİ DAİRELERİNE BORÇLAR

1) 461 10 **Mal ve Hizmet Satışlarından Alınan KDV'den Borçlar**

Bu Hesap, KDV Kanununun 29'uncu maddesinin 1'inci bölümüne göre, vergiye tabi işlemler üzerinden hesaplanan KDV tutarlarının, aynı kanunun 53 ve 54'üncü maddelerinde belirtilen usule uygun olarak birer birer işlenmesi, izlenmesi ve ilgili Hesaplara aktarılması için tutulur.

Bu Hesaba, mal ve hizmet satış ve teslim belgelerinde hesaplanıp ayrıca gösterilen ve alınan KDV tutarları, birer birer alacak işlenir.

KDV dönemlerinde bu Hesapta oluşan KDV tutarları, ya da bu Hesabın alacak artanı, KDV dönemi sonlarında 461 17 **Döneme Ait Verilen ve Alınan KDV Hesabına** alacak; bu Hesaba borç işlenir ve bu Hesap o dönem için denkleştirilir.

Her KDV döneminde, bu Hesaba sürekli işlem düşülür; her KDV dönemi sonlarında bu Hesap eşitlenir.

Örnek İşolgusu 461 10 :

Bir işletmede :

a) 11.01.1985'de 26 fatura ile Alıcı D'ye 81.000,— liralık mamul satılmış, bunun üzerinden % 15 indirim yapılmış ve % 10 KDV olarak 6.885,— lira hesaplanmıştır.

b) Çalışanlardan L'ye 20.01.1985'de 95 fatura ile 10.000,— liralık mamul satılıp teslim edilmiş bu fatura üzerinde ayrıca % 10 KDV olarak 1.000,— lira hesaplanmıştır.

c) Reklâm ve nümune olarak dağıtılmak üzere Satıcı M'den 25.01.1985'de 125 sayılı fatura ile 20.000,— liralık kalem satın ve teslim alınmış, bunun için % 10 demek 2.000,— lira KDV verilmiştir. Ocak 1985'de 10.000,— liralığı reklâm olarak teslim edilmiş ve belgelenmiş ve bu belge üzerinde %10, 1.000,— lira KD V hesaplanmıştır.

ç) Mamullerden Ocak 1985'de 15.000,— liralık reklam ve numune olarak dağıtılmış ve belgelenmiş, bu belge üzerinde % 10, 1.500,— lira KDV hesaplanmıştır.

d) Çalışanlar için işletilen Aşevinde üretilen yemekten komşu B işletmesine 1985 Ocak ayı içinde gün ve gün teslim edilmiş 31.01.1985'de 50 sayılı fatura ile 100.000,— lira olarak fatura edilmiş ve bunun üzerinden % 10, 10.000,— lira KDV hesaplanmıştır.

Bu verilere göre Yevmiyede Muhasebe işlemleri şöyle olur :

Sıra	Günayyıl	Borçlu Hesap	Alacaklı Hesap	Açıklama	Tutar, TL.
1	11.01.1985	131 02	901 17	D'ye 26 ft satış	81.000,—
2	11.01.1985	930 02	131 02	D'ye 26 ft % 15 İnd.	12.150,—
3	11.01.1985	131 02	461 10	D'ye 26 ft % 10 KDV	6.885,—
4	20.01.1985	139 04	901 10	L'ye 95 ft. satış	10.000,—
5	20.01.1985	139 04	461 10	L'ye 95 ft % 10 KDV	1.000,—
6	25.01.1985	264 09	439 99	M'den 125 ft. alış	20.000,—
7	25.01.1985	161 10	439 99	M'den 125 ft. % 10 KDV	2.000,—
8	31.01.1985	805 22	929 09	Ft Yerine Belge	10.000,—
9	31.01.1985	805 22	461 10	Ft Yerine Belge	1.000,—
10	31.01.1985	664 09	264 09	Ambar Çıkış Belgesi	10.000,—
11	31.01.1985	805 22	901 10	Ft yerine Belge	15.000,—
12	31.01.1985	805 22	461 10	Ft yerine Belge	1.500,—
13	31.01.1985	139 99	929 09	B'ye 50 ft Aş Satışı	100.000,—
14	31.01.1985	139 99	461 10	B'ye 50 ft % 10 KDV	10.000,—
15	31.01.1985	461 10	461 17	Hesapaktarma Belgesi	20.385, —

MARMARA ÜNİVERSİTESİ YAYINEVİ

MARMARA ÜNİVERSİTESİ YAYINEVİ

Bu işlemler sonucu KDV ile ilgili Hesapların durumu şöyle olur:

161 10 MHAV KDV B

(7) 2.000	

461 10 MHSA KDV B

(10 20.385	6.885 (3) 1.000 (5) 1.000 (9) 1.500 (12) 10.000 (14) 20.385

461 17 DV A KDV H

	20.485 (15)

2) 461 12 **Alışlardan İadeden Alınan KDV'den Borçlar**

Bu hesap, KDV Kanununun 35'inci maddesine göre, satın alınan mal ve hizmetlerden iade edildiğinde düzenlenen iade faturaları ya da fatura yerine geçen belgeler üzerinde gösterilen KDV tutarlarının, bu Kanunun 54'üncü maddesinde belirtilen usule uygun olarak ayrı ayrı işlenmesi, izlenmesi ve ilgili hesaplara aktarılması için tutulur.

Bu Hesaba, mal ve hizmet alışlarından iade edilenler için düzenlenen fatura ve benzeri belgelerde gösterilen ve geri alınan KDV tutarları, birer birer alacak işlenir.

KDV dönemlerinde bu Hesapta oluşan KDV tutarları, demek, bu Hesabın alacak artanı, KDV dönemi sonlarında 461 17 **Döneme Ait Verilen ve Alınan KDV Hesabına alacak;** bu Hesaba borç işlenir ve bu Hesap o dönem için denkleştirilir.

Her KDV döneminde, bu Hesaba sürekli işlem düşülür; her KDV dönemi sonlarında bu Hesap eşitlenir.

Örnek İşolgusu 461 12 :

Satıcı K'den 05.01.1985'de 130 sayılı fatura ile satın ve teslim alınan 300.000,— liralık Hammadde ve faturada gösterilen % 10, 30.000,— lira KDV tutarı, niteliği uygun olmadığı için 18.01.1985'de 150 sayılı iade faturası ile Satıcı K'ye iade edilmiştir.

Bu verilere göre Yevmiyede Muhasebe işlemleri şöyle olur :

Sıra	Günayyıl	Borçlu Hesap	Alacaklı Hesap	Açıklama	Tutar, TL.
1	05.01.1985	215 01	431 01	K'den 130 ft alış	300.000,—
2	05.01.1985	161 10	431 01	K'den 130 ft % 10 KDV	30.000,—
3	18.01.1985	431 01	924 15	K'ye 150 ft iade	300.000,—
4	18.01.1985	431 01	461 12	K'ye 150 ft % 10 KDV	30.000,—
5	31.01.1985	615 01	215 01	Ambar Çıkış Belgesi	300.000,—
6	31.01.1985	461 17	161 10	Hesapaktarma Belgesi	30.000,—
7	31.01.1985	461 17	461 17	Hesapaktarma Belgesi	30.000,—

Bu işlemler sonucu KDV ile ilgili Hesapların durumu şöyle olur :

161 10 MHAV KDV A

(2)	30.000	30.000	(6)

461 12 AİA KDV B

(7)	30.000	30.000	(4)

461 17 DAV KDV H

(6)	30.000	30.000	(7)

MARMARA ÜNİVERSİTESİ YAYINEVİ

MARMARA ÜNİVERSİTESİ YAYINEVİ

3) 461 13 **Sabit Varlık Satışlarından Alınan KDV'den Borçlar**

Bu Hesap, KDV Kanununun 31 ve ilgili maddelerine göre, satılan ve teslim edilen sabit varlıkların satış faturalarında gösterilen KDV tutarlarının işlenmesi, izlenmesi ve usulüne göre ilgili Hesaplara aktarılması için tutulur.

Bu Hesaba, aktife girdikten sonra satılan amortismana tabi iktisadi kıymetlerin satış ve teslim fatura ve belgelerinde gösterilen KDV tutarları ayrı ayrı alacak işlenir.

Bu Hesabta oluşan KDV tutarları ya da bu Hesabın alacak artanı KDV dönemi sonlarında, 461 17 **Döneme Ait Verilen ve Alınan KDV Hesabına** alacak ve bu Hesaba borç yazılır ve bu Hesap o dönem için denkleştirilir.

Örnek İşolgusu 461 13 :

20.01.1985'de 800.000,— liraya aktife alınan bir makina 30.9.1986' da 290 sayılı fatura ile Alıcı V'ye 1.000.000,— liraya peşin satılmış ve % 10, 100.000,— lira KDV hesaplanmıştır. Bu makinanın 200.000,— lira birikmiş amortismanı «Eskimepayı Karşılığı» vardır. Ayrıca bu makinanın alışında verilmiş olan 80.000,— lira KDV tutarından 32.000,— lira ilgili KDV dönemlerinde alınan KDV tutarlarından indirilmişti.

Bu verilere göre Yevmiyede Muhasebe işlemleri şöyle olur :

Sıra	Günayyıl	Borçlu Hesap	Alacaklı Hesap	Açıklama	Tutar, TL.
1	30.09.1985	100 01	929 01	290 ft Veli Sabit Satışı	1.000.000,—
2	30.09.1985	100 01	461 13	290 ft. Veli KDV	100.000,—
3	30.09.1985	393 01	310 01	Hesapaktarma Belgesi	200.000,—
4	30.09.1985	679 01	310 01	» »	600.000,—
5	30.09.1985	461 17	161 13	» »	48.000,—
6	30.09.1985	461 13	461 17	» »	100.000,—

Bu işlemler sonucu Hesapların durumu şöyle olur :

100 01 Kasa

(1)	1.000.000		
(2)	100.000		

161 13

80.000		32.000	
		48.000	(5)
		80.000	

310 01 Makina

800.000		200.000	(3)
		600.000	(4)

393 01 Makina Eskp.

(3)	200.000		

MARMARA ÜNİVERSİTESİ YAYINEVİ

MARMARA ÜNİVERSİTESİ YAYINEVİ

461 13			461 17		
(6) 100.000	100.000	(2)	(5) 48.000	100.000	(6)

679 01			929 01		
(4) 600.000				1.000.000	(1)

4) 461 14 **Yapılan Sabit Varlıklardan Alınan KDV'den Borçlar**

Bu Hesap, KDV Kanununun 3'üncü maddesinin d bölümüne, 10' uncu maddesinin f bölümüne, 20'inci maddesinin 3'üncü bölümüne ve 31'inci maddesinin 1'inci bölümüne göre, «amortismana tabi menkul veya gayrimenkul malların imali veya inşası «işlemlerinde, hesaplanan KDV tutarlarının, aynı Kanunun 54'üncü maddesinde belirtilen usule uygun olarak ayrı ayrı işlenmesi, izlenmesi ve ilgili Hesaplara aktarılması için tutulur.

Bu Hesaba, işletmede yapılıp aktife alınan ve kullanılmaya başlanan sabitlerin maloluş belgeleri üzerinde hesaplanan KDV tutarları, birer birer alacak işlenir ve 161 13 **Sabit Varlık Aktifleştirmede Verilen KDV'den Alacaklar** Hesabına borç işlenir.

Aktifleştirilen sabit varlığın yapımında verilen KDV tutarları, bu Hesaba borç ve 161 14 **Yapılmaktaki Sabit Varlık için Verilen KDV'-den Alacaklar Hesabına** alacak işlenir.

KDV dönemlerinde bu Hesapta oluşan KDV tutarları, ya da, bu Hesabın alacak artanı, KDV dönemi sonlarında 461 17 **Döneme Ait Verilen ve Alınan KDV Hesabına** alacak, bu Hesaba borç işlenir ve bu Hesap o dönem için denkleştirilir.

Örnek İşolgusu 461 14 :

Bir işletmede, işletmenin kendi kullanımı için bir Makina yapılmış ve 20.01.1985'de aktife alınmışdır. Bu makinanın 900.000,— liraya malolduğu Maloluş Hesaplama Belgesi ile saptanmış ve bu belge üzerinde % 10 demek, 90.000,— lira KDV hesaplanmıştır.

Bu sabitin yapımında sarfedilen Hammaddeler için 40.000,— lira KDV verildiği ilgili 161 14 Hesaptan tespit edilmiştir.

Bu verilere göre Yevmiyede Muhasebe işlemleri şöyle olur :

Sıra	Günayyıl	Borçlu Hesap	Alacaklı Hesap	Açıklama	Tutar, TL.
1	20.01.1985	320 01	940 01	Maloluş Belgesi	900.000,—
2	20.01.1985	161 13	461 14	Maloluş Belgesi	90.000,—
3	31.01.1985	461 14	161 14	Hesapaktarma Belgesi	40.000,—
4	31.01.1985	461 14	461 17	Hesapaktarma Belgesi	50.000,—
5	31.01.1985	461 17	161 13	Hesapaktarma Belgesi	18.000,—

Bu işlemler sonucu Hesapların durumu şöyle olur :

161 13

(2) 90.000	18.000 (5)

161 14

xxx xxx	40.000 (3)

320 01

(1) 900.000	

461 14

(3) 40.000 (4) 50.000	90.000 (2)

461 17

(5) 18.000	50.000 (4)

940 01

	900.000 (1)

MARMARA ÜNİVERSİTESİ YAYINEVİ

MARMARA ÜNİVERSİTESİ YAYINEVİ

5) 461 17 **Döneme Ait Verilen ve Alınan KDV Hesabı**

Bu Hesap, KDV Kanununun 29'uncu maddesine göre, bir KDV döneminde hesaplanan ya da alınan KDV tutarlarını ve o dönemde indirilecek KDV tutarlarını bir arada görmek ve KDV Kanununun 54'üncü madesinde belirtilen usule uygun izlemek için tutulan toplu bir hesaptır.

Bu Hesaba, verilen ve o dönemde indirilebilecek olan KDV tutarları hesap hesap toplu olarak borç ve ilgili KDV Hesaplarına alacak işlenir.

Bu Hesaba o dönem için hesaplanan ya da verilen KDV tutarları hesap hesap toplu olarak alacak ve ilgili KDV Hesaplarına borç işlenir.

O dönemde hesaplanan ya da alınan KDV tutarları, o dönemde indirilecek KDV tutarlarından çoksa, bu Hesap alacak artanı verir, tersine borç artanı verir.

Bu Hesabın alacak artanı, o dönem için, Ödenmesi Gereken KDV tutarını gösterir ve 461 18 **Ödenmesi Gereken KDV'den Borçlar** Hesabına alacak, bu Hesaba borç yazılır ve bu Hesap, o dönem için, denkleştirilir.

Bu Hesabın borç artanı, duruma göre, ya Sonraki Dönemlere Devrolunacak KDV Tutarını ya da İadesi Gereken KDV tutarını gösterir; ya 161 18 **Sonraki Dönemlere Devrolunan KDV'den Alacaklar Hesabına** borç ve bu Hesaba alacak işlenir ve bu Hesap o dönem için denkleştirilir; ya da 161 19 **İadesi Gereken KDV'den Alacaklar Hesabına** borç ve bu Hesaba alacak işlenir ve bu Hesap o dönem için denkleştirilir.

Bu Hesap, KDV Beyannamesinin doldurulması için gerekli bilgileri kapsar ve bu Beyannamenin doldurulmasına esas olur.

MARMARA ÜNİVERSİTESİ YAYINEVİ

Örnek İşolgusu 461 17 :

Bir vergilendirme dönemi sonu 31.01.1985'de KDV ile ilgili Hesapların borç ve alacak durumu şöyledir :

Hesap Nr.		Borç Artanı	Alacak Artanı
161 06	31.12.1984'de Stoklardaki İstihsal Vergisinden Alacaklar	2.000.000	—
161 10	Mal ve Hizmet Alışlarında Verilen KDV'den Alacaklar	8.000.000	—
161 11	Mal ve Hizmet İthalinde Verilen KDV'den Alacaklar	2.000.000	—
161 12	Satışlardan İadede Verilen KDV'den Alacaklar	1.000.000	—
161 13	Sabit Varlık Aktifleştirmede Verilen KDV'den Alacaklar	5.000.000	—
161 14	Yapılmaktaki Sabit Varlık İçin Verilen KDV'den Alacaklar	500.000	—
161 15	İstisna İşlemler İçin Verilen KDV'den Alacaklar	2.000.000	—
161 16	Verilen İndirilmeyecek KDV'den Alacaklar	800.000	—
161 18	Sonraki Dönemlere Devrolunan KDV'den Alacaklar	—	—
161 19	İadesi Gereken KDV'den Alacaklar	—	—
461 10	Mal ve Hizmet Satışlarından Alınan KDV'den Borçlar	—	15.000.000
461 10	Alışlardan İadeden Alınan KDV'den Borçlar	—	1.200.000
461 13	Sabit Varlık Satışlarından Alınan KDV'den Borçlar	—	100.000
461 14	Yapılan Sabit Varlıktan Alınan KDV'den Borçlar	—	700.000
461 17	Döneme Ait Verilen ve Alınan KDV Hesabı	—	—
461 18	Ödenmesi Gereken KDV'den Borçlar	—	—

MARMARA ÜNİVERSİTESİ YAYINEVİ

a) 161 06 31.12.1984'de Stoklardaki İstihsal Vergisinden Alacaklar Hesabındaki 2.000.000,— liradan 1.000.000,— lirası bu dönemde indirilebilecektir.

b) 161 13 Sabit Varlık Aktifleştirmede Verilen KDV'den Alacaklar Hesabındaki 5.000.000,— liradan 1.000.000,— lirası bu dönemde indirilebilecektir.

c) 161 10, 161 11, 161 12 ve 161 15 Hesapların borç artanlarının tümü bu dönem indirilebilecektir.

ç) 461 10, 461 12, 461 13 ve 461 14 Hesaplardaki KDV tutarlarının tümü bu döneme aittir.

MARMARA ÜNİVERSİTESİ

Bu verilere göre Yevmiyede muhasebe işlemleri şöyle olur :

Sıra	Günayyıl	Borçlu Hesap	Alacaklı Hesap	Açıklama		Tutar, TL.
101	31.01.1985	461 17	161 06	Hesapaktarma	Belgesi	1.000.000,—
102	31.01.1985	461 17	161 10	»	»	8.000.000,—
103	31.01.1985	461 17	161 11	»	»	2.000.000,—
104	31.01.1985	461 17	161 12	»	»	1.000.000,—
105	31.01.1985	461 17	161 13	»	»	1.000.000,—
106	31.01.1985	461 17	161 15	»	»	2.000.000,—
107	31.01.1985	461 10	161 17	»	»	15.000.000,—
108	31.01.1985	461 12	461 17	»	»	1.200.000,—
109	31.01.1985	461 13	461 17	»	»	100.000,—
110	31.01.1985	461 14	461 17	»	»	700.000,—

MARMARA ÜNİVERSİTESİ YAYINEVİ

Bu işlemler sonucu KDV ile ilgili Hesapların durumu şöyle olur :

161 08

x 2.000.000	1.000.000 (101)

161 10

x 8.000.000	8.000.000 (102)

161 11

x 2.000.000	2.000.000 (103)

161 12

x 1.000.000	1.000.000 (104)

161 13

x 5.000.000	1.000.000 (105)

161 15

x 200.000	2.000.000 (106)

461 10

(107) 15.000.000	15.000.000 x

461 12

(108) 1.200.000	1.200.000 (108)

461 13

(109) 100.000	100.000 x

461 17 Döneme Ait V ve A KDV H

(101)	1.000.000	15.000.000	(107)
(102)	8.000.000	1.200.000	(108)
(103)	2.000.000	100.000	(109)
(104)	1.000.000	700.000	(110)
(105)	1.000.000	17.000.000	
(106)	2.000.000		
	15.000.000		

461 14

(110) 700.000	700.000 x

MARMARA ÜNİVERSİTESİ YAYINEVİ

6) 461 18 **Ödenmesi Gereken KDV'den Borçlar**

Bu Hesap, KDV Kanununun 46'ncı ve ilgili öteki maddelerine göre, dönem için ödenmesi Gereken KDV tutarlarını izlemek için tutulur.

Bir vergilendirme döneminde yükümlünün vergiye tabi işlemleri dolayısı ile hesaplanan KDV tutarları toplamı, o dönemde indirilecek KDV tutarları toplamından çok ise, aradaki fark, bu Hesaba alacak ve 461 17 **Döneme Ait Verilen ve Alınan KDV Hesabına** borç işlenir.

Bu Hesap, alacak artanı verir ve o dönem için ilgili Vergi Dairesine Ödenmesi Gereken KDV tutarını gösterir; ilgili Vergi Dairesine ödendiğinde bu Hesaba borç yazılır ve bu Hesap denkleştirilir.

Örnek İşolgusu 461 18 :

Bir işletmenin 31.01.1985'de, 461 17 Döneme Ait Verilen ve Alınan KDV Hesabının borç toplamı 15.000.000,— lira ve alacak toplamı 17.000.000,— liradır.

20.02.1985'de Ödenmesi Gereken KDV tutarı, ilgili Vergi Dairesine nakten ödenmiştir.

Bu verilere göre Yevmiyede Muhasebe işlemleri şöyle olur :

Sıra	Günayyıl	Borçlu Hesap	Alacaklı Hesap	Açıklama	Tutar, TL.
111	31.01.1985	461 17	461 18	Hesapaktarma Belgesi	2.000.000,—
151	31.01.1985	461 18	100 01	... Belge İle Ödenen KDV	2.000.000,—

Bu işlemler sonucu KDV ile ilgili Hesapların durumu şöyle olur :

100 01

xxx xxx xxx	2.000.000 (151)

461 17

x 15.000.000	17.000.000 x
(111) 2.000.000	

461 18 Ödenmesi Gereken KDV B.

(151) 2.000.000	2.000.000 (111)

MARMARA ÜNİVERSİTESİ YAYINEVİ

MARMARA ÜNİVERSİTESİ YAYINEVİ

6. SONUÇ VE ÖNERİ

60. SONUÇ

Sunulan bu yazı, muhasebe açısından büyük bir Sanayi İşletmesinin yetenekli, bilgili ve deneyimli muhasebe yetkilileriyle görüşülerek, Katma Değer Vergisi Kanunu ve Tebliğleri incenelerek; Katma Değer Vergisinin böyle bir işletmede uygulanabilirliği araştırılarak hazırlanmıştır.

Bu araştırma sonucu, Katma Değer Vergisinin, büyük sanayi işletmelerinin muhasebelerinde, iş, işlem, hareket ve hesap sayılarını, olması gerekenden daha çok, artırdığı, bu nedenle de uygulamanın ve vergi denetiminin oldukça zaman alıcı ve zor olduğu, açıkca anlaşılmıştır.

Türkiye'deki bugünkü altyapıyla bu Katma Değer Vergisinin muhasebe açısından zor uygulanacağı, kanun henüz tasarı halindeyken beiliydi. Prof. Dr. Mehmet Yazıcı'nın, söz konusu Kanun Tasarısı üzerine 01.08.1984'de yazdığı ve İstanbul Sanayi Odası Dergisi'nin 15 Ekim 1984 gün ve 224 Sayısında yayımlatabildiği yazısında bu konuda ileri sürdüğü görüş ve önerilerin bir kehanet olmadığı, bu araştırma sonucu, açıkca ortaya çıkmıştır.

Katma Değer Vergisi, bu yazının ilgili bölümünde de açıkca belirtilen nedenlerle, ülkede henüz altyapısı olmamasına karşın, yine de gerekli ve dahası zorunluydu.

Ancak, son yıllarda hazırlanan vergi kanunlarında olduğu gibi, bu Kanunun hazırlanmasında da, ülkedeki muhasebe ve muhasebeci düzeyi göz önünde bulundurulmamış; muhasebe bilim adamlarının, muhasebe uygulayıcılarının görüşleri alınmamış; bu konuda belge, kayıt ve muhasebe düzenine gerekli önem ve yer verilmemiştir.

Bilinen bir katma değer türüne uymadığı için de belge, kayıt ve muhasebe açısından uygulanması oldukça zordur. Ancak, uygulamada görülecek bu aksaklıkların giderileceği umulmaktadır.

Ülke için gerekli ve dahası zorunlu olduğu için çıkartılan bu Katma Dezer Vergisi Kanununun, uygulanma şansı, bu haliyle bile, daha önce çıkartılmış vergi kanunları kadardır; az ya da çok değildir.

MARMARA ÜNİVERSİTESİ YAYINEVİ

61. ÖNERİ

Türkiye'de bir hesaba, kitaba, dengeye, başka bir deyişle, muhasebe ve denetime dayalı sağlıklı ve hızlı bir iktisadi kalkınma için; vergi kanunlarının ve özellikle beyana dayalı gelir vergisi, kurumlar vergisi ve katma değer vergisi kanunlarının iyi ve adil uygulanabilmesi için:

— Öncelik ve ivedilikle, Yeminli Muhasebecilik ve Denetçilik Kanununun, ülkenin gerçeklerine ve gereksinmelerine uygun bir biçimde çıkartılıp muhasebe ve denetleme mesleğinin yasal bir düzene kavuşturulması gerekli ve dahası zorunludur.

— Bundan hemen sonra ve ivedilikle Türkiye için gerekli muhasebe tümleminin belirlenmesi, bir Hesap Çerçevesinin yapılması; envanter, maloluş ve denetim yönetmeliklerinin çıkartılması, kısaca muhasebe kurallarının yasal olarak düzenlenmesi, gerekli ve dahası zorunludur. Bunun vakti ve saati gelmişte, geçmiştir.

Şimdi, Türkiye Büyük Millet Meclisi Komisyonlarında görüşülmekte olan Yeminli Muhasebecilik ve Denetçilik Kanunun, Katma Değer Vergisi Kanunu gibi karışık ve karmaşık değilde:

a) Bu mesleği yasal düzene kavuşturmuş dünyadaki ve özellikle AET ülkelerindeki durum örnek alınarak;

b) Türkiye iktisadının gerçeklerine uygun;

c) Sanayi ve ticaret mensuplarının ihtiyaçlarını karşılayacak;

ç) Sanayi ve Ticaret Bakanlığının gözetim ve denetiminde, önce işsözleşmesi ile çalışmakta olan muhasebeci ve denetçileri intibak ettirecek ve sonra öğrenim, staj ve sınavla mesleği genişletip geliştirecek;

nesnel, bilimsel ve tarafsız bir biçimde çıkartılmalıdır.

Bunun için muhasebe ve denetleme ile ilgili öğretim kurumlarının, muhasebe bilim adamlarının, işsözleşmesi ve hizmet aktı ile çalışan tüm muhasebecilerin, ilgili tüm kurum ve kişilerin, ellerinden gelen çabayı sarfetmeleri, dahası seferber olmaları, ülke yararına ve bu meslek adına, önerilir.

MARMARA ÜNİVERSİTESİ YAYINEVİ

7. YARARLANILAN YAYINLAR

70. KİTAPLAR

Nadaroğlu, H. : Kamu Maliyesi Teorisi, 5. Baskı, İstanbul, 1983

Yazıcı, M. : Türk İşletmelerinin Tekdüzen Hesap Çerçevesi Üzerine Bir Öneri «THÇ» İstanbul, 1965

Yazıcı, M. : İşletmelerde Hesap İşleri Düzeni, İstanbul, 1970

Durmuş, A. H. : Muhasebe Kuramları ve Uygulamaları,
Yazıcı, M. : 2. Baskı, İstanbul, 1975

Yazıcı, M. : İşletmelerde Maloluşu Hesaplama Yöntemleri, İstanbul, 1977

Yazıcı, M. : Örgütlenme İlkeleri, 2. Baskı, İstanbul, 1978

IW : WP - Handbuch 1968, Düsseldorf, 1968 S. 1497-1532

İDTYDK : : Tekdüzen Genel Hesap Planı ve Açıklamaları, Ankara, 1968

İDTYDK : Terimler ve Açıklamaları, Ankara, 1968

71. MAKALE VE BİLDİRİLER

Yazıcı, M. : Katma Değer Vergisi, Kanunu Tasarısı Üzerine Muhasebe Düzeni Açısından Görüş ve Öneriler, İstanbul Sanayi Odası Dergisi, 15 Ekim 1984: Sayı: 224, s. 56-59.

Yazıcı, M. : Katma Değer Vergisine İlişkin Muhasebe Düzeni, Kaleporselen Elektroteknik Sanayi A.Ş. Yayınları 10, Katma Değer Vergisi Seminer Tebliğleri, İstanbul, 5-6 Şubat 1985, S. 189-236

Yazıcı, M. : Yeminli Muhasebecilik ve Denetçilik Mesleği ve Bu Mesleği Yasal Düzene Kavuşturma, Dünya Ekonomi-Politika Gazetesi, İstanbul, 25, 26, 27 Şubat 1985, Sayı 10567-748, 749 750

MARMARA ÜNİVERSİTESİ YAYINEVİ

72. *KANUN VE TEBLİĞLER*

Vergi Usul Kanunu, 04.01.1961 gün ve 213 Sayılı
Katma Değer Vergisi Kanunu, 02.11.1984 gün ve 3065 sayılı

Sermaye Piyasası Kurulu Standart Genel Hesap Planı, Resmi Gazete, 01.02.1984 gün ve 18299 Sayı.

MARMARA ÜNİVERSİTESİ

MARMARA ÜNİVERSİTESİ YAYINEVİ

MARMARA ÜNİVERSİTESİ 1883

MARMARA ÜNİVERSİTESİ YAYINEVİ

KATMA DEĞER VERGİSİNE İLİŞKİN HESAPLARIN KAYIT VE İŞLEYİŞİ İLE İLGİLİ UYGULAMALAR

ERTAN ÖZDEMİR

Mali ve Ekonomik Danışman
Maliye Bakanlığı Eski Hesap Uzmanı
Gelirler Genel Müdür Yrd.

GİRİŞ :

KDV'nin yürürlüğe girmesiyle birlikte, bu vergiye ilişkin hesapların kayıt ve işleyişi ile ilgili uygulama problemleride gündeme gelmiştir.

Katma Değer Vergisi, uygulama tekniği bakımından önemli güçlükleri olan bir vergidir. Bu vergide vesika düzeni ve muhaşebe çok önemli bir yer tutar. Vesika ve kayıt düzeninin iyi tesis edilememesi mükellefler bakımından da çok önemli bir kayıp doğurur. Çünkü vergi indirimi mekanizması iyi bir vesika ve kayıt düzeni tesis edildiği takdirde işleyebilir. Aksi halde mükellef indirim hakkından yararlanamaz. İndirim hakkından yararlanılmamasıda işletmenin Fuzuli bir vergi yükü taşıması sonucunu doğurur.

Burada yapacağımız açıklamalarla Katma Değer Vergisine ilişkin hesapların kayıt ve işleyişi ile ilgili uygulamalara açıklık getirilmeye çalışılmıştır.

Muhasebe ve kayıt düzeni bakımından öncelikle, KDV'nin izleneceği hesaplara ortak anlayışta kabul görecek bir ismin bulunmasıdır.

Gerçekte, muhasebe prensipleri bakımından, hesap isimlerinin kendisine yüklenen ve beklenen fonksiyonu yerine getirmesi kayıt ve şartıyla önemi yoktur. Sonuç bakımından da etkiside yoktur. Ancak, izleme ve denetim açısından gerekli kolaylığı sağlaması yeterlidir.

MARMARA ÜNİVERSİTESİ YAYINEVİ

Bu bakımdan, aşağıda yer verilen hesap isimleri bu şekilde değerlendirilmelidir.

KAYIT DÜZENİ :

Katma Değer Vergisi mükellefleri, Vergi Usul Kanununa göre tutmaya mecbur oldukları defter kayıtlarını, aynı kanunun 171. maddesindeki maksatları sağlayacak şekilde tutmanın yanı sıra Katma Değer Vergisi Kanununda belirtilen hususları da içerecek şekilde tutacaklardır.

Vergi Usul Kanununun 171. maddesine göre mükellefler defter kayıtlarını aşağıdaki maksatları sağlayacak şekilde tutarlar;

1 — Mükellefin vergi ile ilgili servet, sermaye ve hesap durumunu tesbit etmek;

2 — Vergi ile ilgili faaliyet ve hesap neticelerini tesbit etmek,

3 — Vergi ile ilgili muameleleri belli etmek;

4 — Mükellefin vergi karşısındaki durumunu hesap üzerinden kontrol etmek ve incelemek;

5 — Mükellefin hesap ve kayıtlarının yardımıyla üçüncü şahısların vergi karşısındaki durumlarını (Emanet mahiyetindeki değerler dahil) kontrol etmek ve incelemek;

Katma değer vergisi mükellefleri defter kayıtlarını ayrıca bu verginin hesaplanmasına ve kontrolüne imkan verecek şekilde düzenleyeceklerdir. Bu amacın gerçekleştirilebilmesi için kayıtlarda en az aşağıdaki hususların gösterilmesi şarttır:

1 — Vergi konusu işlemlerin mahiyeti, vergisiz tutarları, hesaplanan vergi, indirilebilir vergi miktarı,

2 — Vergiden istisna edilen işlemlerin, indirim hakkı tanınan ve tanınmayanlara göre mahiyeti ve ayırımı ile hesaplanan indirilebilir vergi miktarı,

3 — İndirim konusu yapılamayacak işlemlerin niteliği ve bu işlemlerle ilgili vergi miktarları,

4 — Metrah ve indirim miktarındaki değişmelerle ödenen, terkin edilen ve iade olunan vergiler,

5 — Ayrıca katma değer vergisi mükellefinden emtia üzerine iş yapanlar, hesap dönemi sonunda mevcut emtiayı katma değer vergisine tabi olulp olmadıklarına göre ayrım yaparak envanterde göstermeye mecburdurlar.

II — DEĞER VERGİSİ HESAPLARI :

A. BİLANÇO USULÜNDE DEFTER TUTANLARIN AÇACAĞI KATMA DEĞER VERGİSİ HESAPLARI :

Katma Değer Vergisi Kanununun 29-35'inci maddelerinde nasıl işleyeceği öngörülen vergi indirim müessesesinin gereği gibi işletilebilmesi için bilanço esasına göre defter tutmak zorunda olan tüccarlar, çiftçiler ve kurumlar, aynı Kanunun 54 üncü maddesi hükmü de gözönünde bulundurularak aşağıdaki hesapları açmak suretiyle işlemleri bu hesaplarda takip edebilirler:

1 — İndirilecek katma değer vergisi hesabı,

2 — İndirilemeyecek katma değer vergisi hesabı,

3 — Amortismana tabi iktisadi kıymetlere ait katma değer vergisi hesabı,

4 — Katma değer vergisi hesabı (satışlardan veya yapılan hizmetlerden sağlanan bedeller üzerinden hesaplanan katma değer vergisi hesabı),

5 — Ödenecek katma değer vergisi hesabı,

6 — Geri alınacak katma değer vergisi hesabı.

Yukarıda belirtilen hesapların işleyiş şekilleri aşağıda açıklanmıştır :

1 — İndirilecek Katma Değer Vergisi Hesabı :

Mal alışları veya yaptırılan hizmetlere ilişkin Fatura ve benzeri belgelerde görülmekte olan katma değer vergileri bu hesabın borcuna kaydedilecektir.

MARMARA ÜNİVERSİTESİ YAYINEVİ

ÖRNEK : Bedeli nakten ödenen 100.000.— liralık malın alış Faturasında gösterilen 10.000.— liralık katma değer vergisi bir taraftan bu hesabın borcunu diğer taraftan kasa hesabının alacağını kaydedilecektir.

Mal Alış Hesabı	100.000.—	
İndirilecek KDV	10.000.—	
Kasa		110.000.—

Hesabın alacağı, «Katma Değer Vergisi Hesabının» **borcu** ile karşılıklı olarak çalışacaktır. Aşağıda açıklandığı üzere, yapılan satışlar veya hizmetler dolayısıyla tahsil edilen KDV, Katma Değer Vergisi Hesabının **alacağına** kaydedilecektir. Ödenecek KDV'yi bulmak için o dönemde «İndirilecek KDV Hesabında» yer alan miktar «Katma Değer Vergisi Hesabı»yla karşılaştırılacaktır.

ÖRNEK : Aynı dönemde 200.000.— TL'lık mal satılmış 20.000.— TL. KDV. Alınmışsa, KDV. Hesabına kayıt şöyle yapılacaktır.

Kasa	220.000.—	
Mal Satış Hes.		200.000.—
Katma Değer V.H.		20.000.—

Ödenecek KDV. miktarını bulmak için KDV. Hesabı ödenecek Katma Değer Hesabıyla karşılatırılarak kayıt şöyle yapılacaktır.

Katma Değer Vergisi Hs.	10.000.—	
İndirilecek KDV. Hs.		10.000.—

İndirilecek katma değer vergisi hesabının işleyişi, aldığı malı işleyerek satanlar yani aldığı malları hammadde, yardımcı malzeme veya ambalaj malzemesi olarak kullanıp yeni bir mal imal veya istihsal ederek satan işletmelerde de aynı şekilde olacaktır.

MARMARA ÜNİVERSİTESİ YAYINEVİ

2 — İndirilemeyecek katma değer vergisi hesabı:

Katma Değer Vergisi Kanununun 30 uncu maddesine göre;

a) Vergiye tabi olmayan veya vergiden istisna edilmiş bulunan malların teslimi ve hizmet ifası ile ilgili alış vesikalarında gösterilen veya bunların bünyesinde yer alan;

b) İşletmeye ait binek otomobillerinin alış vesikalarında gösterilen;

c) Zayi olan malların alış vesikalarında gösterilen;

d) Gelir ve Kurumlar Vergisi Kanunlarına göre kazancın tespitinde indirimi kabul edilmeyen giderler dolayısıyla ödenen,

Katma değer vergileri için vergi indirim hakkından yararlanılamaz.

Yukarıda (a) de ifade edilen durum bir imal ve istihsal işletmesi ile ilgili ise, alış vesikalarında gösterilen katma değer vergileri bir maliyet unsuru olarak maliyete dahil edileceğinden ayrıca indirilemeyecek katma değer vergisi hesabı açılmasına gerek yoktur. Şayet, bu şekildeki alışlarla ilgili olarak ödenen KDV. indirilecek KDV. Hesabına (borç) kaydedilmişse, dönem sonu hesabı yapılırken bu hesaba (alacak) verilerek, indirilemeyecek KDV. Hesabına (borç) kaydı yapılır. Buna karşılık alınan mal olduğu gibi satılıyorsa bu takdirde alış vesikalarında gösterilen katma değer vergisi, indirilemeyecek katma değer vergisi hesabının borcuna yazılarak dönem sonunda kâr-zarar hesabının borcuna aktarılır. Örneğin askeri fabrikalarda imal edilen mal ve teçhizatın girdilerinin katma değer vergisi maliyete dahil edilir. Türk Silâhlı Kuvvetlerine silah, araç ve gereç satanlar dış vesikalarında gösterilen vergiyi indirlemeyecek katma değer vergisi hesabının borcunda izlerler ve hesabın borç bekiyesini hesap dönemi sonunda kar-zarar hesabına aktarırlar.

Binek otomobillerinin alış vesikalarında gösterilen katma değer vergisi, otomobilin maliyetine dahil edilerek aktifleştirilir. Bu maksatla indirilemeyecek katma değer vergisi hesabına kayıt yapılması gerekmez.

MARMARA ÜNİVERSİTESİ YAYINEVİ

Zayi olan malların alış vesikalarında gösterilen katma değer vergileri indirilecek katma değer vergisi hesabından düşülerek indirilemeyecek katma değer vergisi hesabının borcuna kaydolunur. Bu hesabın bakiyesi yıl sonunda kar-zarar hesabının borcuna aktarılır.

Kanunen kabul edilmeyen giderlere ilişkin katma değer vergileri indirilemeyecek katma değer vergisi hesabının borcuna yazılır. Sözkonusu giderler kazancın tespitinde gider olarak indirilemeyeceği için vergiler de kar-zarar hesabı ile ilgilendirilemez. Hesap dönemi sonunda bu vergiler şahsi cari hesabın borcuna kaydolunmak suretiyle mahsup olunur.

3. Amortismana tabi iktisadi kıymetlere ait katma değer vergisi hesabı :

Amortisman tabi iktisadi kıymetlerin alış vesikalarında gösterilen veya işletmede imal veya inşa edilenlerin imal giderleri toplamı üzerinden hesaplanan katma değer vergisi 5 yılda ve 5 eşit taksitte indirilebileceğinden, bu vergi ya 5 yılda indirilecek katma değer vergisi hesabının ya da amortismana tabi iktisadi kıymetlere ait katma değer vergisi hesabının borcuna kaydolunur.

Anılan iktisadi kıymetin aktifleştirildiği andan itibaren 1 yıl içinde verginin beşte birinin indirilmesi mümkün olduğuna göre, beşte birlik miktar bir yandan bu hesabın alacağına diğer yandan indirilecek katma değer vergisi hesabının borcuna kaydedilerek indirim işlemi başlatılır.

4. Katma değer vergisi hesabı :

Satılan malların veya yapılan hizmetlerin bedelleri üzerinden hesaplanan ya da müşterilerden tahsil olunan veya alacaklı durumuna geçilen katma değer vergileri bu hesabın alacağına kaydolunur.

ÖRNEK : Bir vergileme döneminde 3 Milyon TL.lık peşin satış dolayısıyla 300.000.— TL. KDV. tahsil edilmişse kayıt şöyle yapılacaktır.

Kasa	3.300.00ğ.—	
Mal satış Hes.		3.000.000.—
KDV. Hes.		300.000.—

5. Ödenecek katma değer vergisi :

Vergilendirme dönemi sonunda indirilebilecek katma değer vergisi hesabının borç bakiyesi bu hesabın borcuna, katma değer vergisi hesabının alacaklı bakiyesi bu hesabın alacağına kaydedilir. Hesap alacaklı bakiye vermişse bu miktar beyan olunarak vergi dairesine ödenir. Borçlu bakiye vermiş ise indirilecek vergi olarak sonraki döneme devredilir.

Ayrıntılı muhasebe tutmak istemeyen mükelleflerin bu hesabı tutması zorunlu değildir. Aynı fonksiyonu katma değer vergisi hesabı da görebilir.

6. Geri alınacak katma değer vergisi hesabı :

Bu hesap vergiye tabi mal satışı ve hizmet ifası olmayan mükelleflerin bir bölümü için geçerli olabilir. Örneğin sadece ihracat işi yapanlar veya hava, deniz ve demiryolu taşıma araçları inşası, tadili, onarım ve bakım işi yapanlar bu durumda olan mükelleflerdendir. Bu mükelleflerin aldıkları mal ve maddelerle yaptırdıkları hizmetlere ait vergileri indirebilecekleri bir vergi bulunmayabilir. Bu takdirde anılan vergiler Katma Değer Vergisi Kanununun 32'nci maddesi uyarınca kendilerine iade olunacaktır.

Böyle durumlarda girdilere veya alışlara ait vergiler geri alınacak katma değer vergisi hesabının borcuna kaydedilir. Vergi geri alındığı zaman ters kayıtla kapatılır.

II — İŞLETME HESABI ESASINA GÖRE DEFTER TUTANLAR AÇISINDAN KATMA DEĞER VERGİSİ KAYITLARI

İşletme hesabı esasına göre defter tutan ve ikinci sınıf tüccar sayılan mükelleflerin katma değer vergisine ilişkin kayıtları bilanço usulünde defter tutan mükellefden farklı olacaktır. Bu mükelleflerin katma değer vergisi kayıtları bakımından Kanunda özel bir hüküm yer almamakla beraber 1 seri nolu KDV. genel tebliğinde konuya açıklık getirilmiştir.

Telafi edici vergilendirme usulüne tabi tutulmayan ikinci sınıf tüccarların kayıtlarının nasıl tutulacağı aşağıda açıklanmıştır.

MARMARA ÜNİVERSİTESİ YAYINEVİ

Bilindiği üzere ikinci sınıf tüccarlar işletme hesabı esasına göre defter tutarlar. Bu defterin bir gider kısmı bir de hasılat kısmı vardır.

Defterin gider kısmına satın alınan mallar veya yaptırılan hizmetler karşılığında ödenilen veya borçlanılan paralar ve işletme ile ilgili diğer bütün giderler yazılır.

Hasılat kısmına ise, satılan mallar veya yaptırılan hizmetler karşılığı olarak tahsil edilen paralarla tahakkuk eden alacaklar ve işletme faaliyetinden elde edilen diğer bütün hasılat kaydolunur.

Bu duruma göre ikinci sınıf tüccarlar, satınalınan mallar veya yaptırılan hizmetlere ait olup indirilmesi mümkün olan katma değer vergilerini işletme defterinin gider kısmına ve ayrı bir sütuna kaydedecektir. Sütunun adı «İndirilebilecek KDV.»dir. İndirimi mümkün olmayan vergilerden gider yazılması veya maliyete dahil edilmesi imkanı olanlar alınan malın veya yaptırılan hizmetin bedeline dahil edilecektir. Zayi olan mallarla ilgili olan vergiler ise giderler gibi işleme tabi tutulacak ve ayrı bir sütunda izlenen indirilmesi gereken katma değer vergilerinden düşülecektir. Kazancın tespitinde indirilmesi kabul edilmeyen giderlere ait vergiler, indirilecek vergilerden düşülecek, ayrıca bir işlem yapılmayacaktır. Dönem içinde iade olunan mallara ait katma değer vergileri de aynı şekilde indirilecek vergilerden tenzil edilecektir. İndirilecek vergiden yapılacak tenzillerin dönem sonları itibariyle topluca yapılması işletme defterinin tutulma özelliğine uygundur.

Amortismana tabi iktisadi kıymetlere ait katma değer vergisinin beşte biri, bu kıymetin alınıp işletmede kullanılmaya başlandığı tarihte indirilecek vergiler sütununa kaydolunacaktır. Her yıl aynı dönemde aynı miktar vergi bu şekilde deftere kaydedilecektir.

Satılan malların veya yapılan hizmetlerin bedelleri üzerinden hesaplanan katma değer vergisi (bulunan miktar müşterilerden tahsil edilmiş veya onlardan alacaklı durumuna geçilmiş olan katma değer vergisi miktarıdır), işletme defterinin hasılat kısmında ayrı bir sütunda gösterilecektir. İade edilen malara ait vergiler bu miktardan düşülecektir.

Bir vergilendirme döneminde hasılat kısmına kaydedilmiş olan vergiler toplamından gider kısmına kaydedilen vergiler düşülecek, kalan miktar vergi dairesine ödenecektir.

Çiftçi işletme defteri tutmakta olan çiftçilerin ve serbest meslek kazancı defteri tutanların katma değer vergisi hesapları da yukarıda açıklanan şekilde olacaktır.

ÖRNEK :

İŞLETME HESABI DEFTERİ

GİDER TABLOSU

Sıra No.	Kayıt Tarihi	Alınan Fatura veya vesikanın Tarih	Alınan Fatura veya vesikanın No.	Açıklama	Giderler (TL.)	Satınalınan Emtea (TL)	İndirilebilecek KDV.

GELİR TABLOSU

Sıra No.	Kayıt Tarihi	Açıklama	Satılan Emtea (TL)	Alınan ücret (TL)	Hesaplanan KDV. (TL)

MARMARA ÜNİVERSİTESİ YAYINEVİ

MARMARA ÜNİVERSİTESİ YAYINEVİ

III — İŞLETMENİN MAHİYETİNE GÖRE KDV. HESAPLARININ KAYIT VE İŞLEYİŞİ

A. SANAYİCİLER (İMALAT-İSTİHSAL İŞLERİ)

Çeşitli makina ve teçhizat kullanarak, aldıkları malları fiziki ve kimyevi bir takım ameliyelere tabi tutmak suretiyle değişik tip ve karekterde yeni mallar üretip satan mükellefler sanayiciler grubuna girmektedir. Bu gruba giren mükelleflerin yaptıkları işler imal ve istihsal işleri sayılır.

Sanayiciler, imal veya istihsal ettikleri vergiye tabi malları,

1 — Tamamen ihraç edebilirler,
2 — Vergiden istisna edilmiş malların imalatında kullanabilirler,
3 — Bir kısmını ihraç edip, diğer kısmını yurt içinde satabilirler,
4 — Tamamını yurt içinde satabilirler.

Bir vergilendirme dönemine ilişkin KDV. hesapları tutulurken aşağıdaki hususlara dikkat edilmelidir.

1) İmal veya istihsal etikleri malları tamamen ihraç edenler :

İhracat katma değer vergisinden tamamen istisna edilmiş olduğu için, imal veya istihsal ettikleri malları tamamen satan mükellefler bakımından bir vergi matrahı sözkonusu değildir.

Bu mükellefler imal veya istihsal ettikleri malların bünyesine giren her türlü hammadde ve yardımcı malzeme ile enerji kullanımlarına, yaptırdıkları hizmetlere ait Fatura ve benzeri vesikalarda gösterilmiş bulunan katma değer vergilerinin iadesini vergi dairesinden isteyeceklerdir.

2) İmal veya istihsal ettikleri vergiye tabi malları vergiden istisna edilmiş mallar için kullananlar :

İhraç edecekleri malların imal ve istihsalinde hammadde veya yardımcı malzeme olarak kullanılan maddeleri aynı işletmede üreten mükellefler, bu maddeleri sarfettikleri anda vergi doğuran olay gerçekleşir. Bu nedenle anılan mükelleflerin bir dönem boyunca kullandıkları veya sarfettikleri bu malların emsal bedeli katma değer vergisinin matrahını oluşturur.

MARMARA ÜNİVERSİTESİ YAYINEVİ

Bu matrah üzerinden hesaplanan katma değer vergisinden, kullanılan veya sarfedilen hammadde ve yardımcı malzemelerin bünyesine giren mal ve hizmetlere ait Fatura ve benzeri vesikalarda gösterilmiş bulunan katma değer vergileri indirilir.

Nihai mamullerin ihracından sonra, bu mamülün bünyesine girmiş olan sözkonusu hammadde ve yardımcı malzemeler dolayısıyle hesaplanmış olan katma değer vergileri, ihraç edilmiş olan mallarla ilgili katma değer vergileri ile birlikte vergi dairesinden geri alınır.

3) İmal veya istihsal ettikleri malların bir kısmını ihraç edenler :

İmal veya istihsal ettikleri malların bir kısmını ihraç edip diğerlerini yurt içinde satan mükelleflerin bir döneme ilişkin katma değer vergisi matrahı, o dönem içinde yurt içinde satılmış bulunan mallar için alınan veya alacaklı duruma geçilen bedeller toplamıdır.

Bu bedeller üzerinden hesaplanan katma değer vergisinden, dönem içinde yaptırılan hizmetler, ihraç edilen ve yurt içinde satılan mallara ait fatura ve benzeri vesikalarda gösterilen vergiler toplamı indirilir. Artan bir miktar varsa beyan edilerek ödenir. İndirim sonunda menfi bir fark kalır ise bu miktar beyannamede gösterilir ve sonraki dönemlerde indirilmek üzere devredilir. Fark ihraç dolayısıyla meydana gelmişse vergi dairesinden geri alınır.

4) İmal veya istihsal ettikleri malları yurt içinde satanlar :

Bir dönem içinde satılan malların karşılığında elde edilen bedellerin toplamı katma değer vergisinin matrahını oluşturur. Bu miktar üzerinden hesaplanan vergiden, alışlara ve girdilere ait Fatura ve benzeri vesikalarda gösterilen katma değer vergileri indirilir.

Yukarıda incelenen durumlarda mal veya hizmet bedellerinin tahsil edilmiş olması şartı aranmaz. İşlemin gerçekleşmesi yeterlidir. Tahakkuk esası caridir.

ç B. TÜCCARLAR (ALDIĞI MALI OLDUĞU GİBİ SATANLAR)

Aldığı malı değişikliğe uğratmadan aynen satanların KDV.'ne ilişkin kayıtları (A. 4)'de açıklandığı gibidir.

MARMARA ÜNİVERSİTESİ YAYINEVİ

C. SERBEST MESLEK FAALİYETİYLE UGRAŞANLAR

Serbest meslek faaliyeti ile uğraşan mükellefler, avukatlar, doktorlar, müşavirler, serbest muhasebeciler, sanatçılar, yazarlar, serbest çalışan mühendisler, proje ve etüd büroları işletenler gibi faaliyette bulunanların yaptıkları hizmetler katma değer vergisine tabidir.

Gelir Vergisi Kanunun 67 nci maddesine göre serbest meslek kazancına veya hasılatına dahil edilmesi gereken her türlü hasılat katma değer vergisi matrahı içinde nazara alınacaktır. Bu kapsama girmeyen hasılat matrah dışı kalacaktır.

Dönem içinde tahsil edilmiş katma değer vergisinden mal ve hizmet alışları dolayısıyla ödenen KDV. indirilerek ödenecek KDV. hesaplanır.

D. HİZMET İFA EDENLER VEYA HİZMET İŞLETMESİ SAHİPLERİ

Serbest meslek erbabı, ücretliler ve çiftçiler dışında kalan mükellefler bu gruba girerler. Berberler, tamirciler, otel-motel ve pansiyon işletenler, yük ve yolcu taşımacılığı yapanlar, eğlence yerleri işletenler, kuru temizlemeciler, İnşaat müteahhitleri ve benzerleri bu tür mükelleflerden sayılır.

Bu mükelleflerin bir vergilendirme döneminde elde ettikleri iş hasılatı o dönemin katma değer vergisi matrahını oluşturur. Bu matrah üzerinden hesaplanacak katma değer vergisinden, işin yapılması için alınıp sarfedilmesi gerekli olan mallarla yaptırılan hizmetlere ait vesikalarda gösterilen katma değer vergileri indirilir.

Bu gruba giren mükellefler bakımından da yapılan iş veya hizmetin bedelinin tahsil edilmiş olması şart değildir. Tahakkuk esası burada da caridir.

Hizmet yurt dışındaki bir müşteriye yapılmış ise veya vergiden istisna edilmiş işler yapılıyorsa, bu hizmetler karşılığında tahakkuk eden bedeller vergi matrahına dahil edilmeyecektir.

İnşaat müteahhitlerinin vergisi, bir vergilendirme döneminde tahakkuk eden istihkaklarının toplamından oluşur. Bu istihkaklardan gelir vergisi tevkif edilen vergi matraha dahil edilir.

MARMARA ÜNİVERSİTESİ YAYINEVİ

E. GERÇEK USULDE GELİR VERGİSİNE TABİ ÇİFTÇİLER

Zirai mahsul üretimi ile uğraşanların katma değer vergisi, bir hesap döneminde sattıkları zirai mahsul karşılığında elde ettikleri bedeller toplamı üzerinden hesaplanır.

Bu şekilde bulunan miktardan zirai mahsulün üretimi için yapılan giderlere ait vesikalarda gösterilen katma değer vergileri indirilir.

F. KAZANÇLARI SÜTUNU USULDE TESPİT EDİLEN TİCARET VE SERBEST MESLEK ERBABI

Bu mükelleflerin katma değer vergilerinin matrahını bir yıl içinde aldıkları malları yaptıkları giderlerin toplamı oluşturur. Vergi, bulunan bu toplamı % 13 oranı uygulanarak hesaplanan miktardan, alışlara ve yapılan giderlere ait vesikalarda gösterilen katma değer vergileri indirilerek tespit edilir. Bu nedenle söz konusu mükelleflerin alışlarına ve giderlerine ait vesikaları mutlaka istemeleri ve muhafaza etmeleri gerekir.

IV — DÖNEM KATMA DEĞER VERGİSİNİN TESBİTİNDE ORTAK ÖZELLİKLER

1 — Vergi matrahından indirilecek unsurlar :

a) İade olunan ve işletmeye fiilen geri dönen malların bedeli,

b) Satış iskontoları,

c) Katma Değer Vergisi Kanununun 17 inci maddesinin 2 nci fıkrasının (a) bendinde sayılan kurum ve kuruluşlara bedelsiz olarak verilen malların emsal bedeli,

d) Elçiliklere, konsolovluklara ve bunların diplomatik haklar sahip mensuplarına satılan malların bedeli,

e) İhraç edilen malların bedelleri,

f) Temel gıda maddelerinin vergi nispeti «sıfır» olarak belirlendiği takdirde bu malların satış bedeli.

MARMARA ÜNİVERSİTESİ YAYINEVİ

2 — Katma Değer Vergisi matrahları üzerinden hesaplanan vergiden indirilemeyecek katma değer vergileri :

a) Zayi olan malların alış vesikalarında gösterilen katma değer vergisi;

b) Vergiye tabi olmayan mallarla ilgili alış vesikalarında gösterilen katma değer vergisi (Düşkünevlerine, sakat bakım ve huzurevlerine bağışlanan mallar gibi);

c) İşletmede kullanılmak üzere alınmış binek otomobillerinin alış vesikalarında gösterilen katma değer vergisi;

d) Amortismana tabi iktisadi kıymetlerin alış vesikalarında gösterilen katma değer vergisinin beşte birinden fazlası;

e) Gelir ve Kurumlar Vergisi Kanunlarına göre gider kabul edilmeyen ödemelere ait vesikalaarda gösterilen katma değer vergisi.

3 — Asgari Randıman Oranları ve Birim Satış Bedelleri :

Katma Değer Vergisi Kanununun 56 ncı maddesine göre «Maliye ve Gümrük Bakanlığı; imal ve inşa işlerinde, hammadde, yardımcı madde, enerji işçilik ve benzeri ölçüleri esas alaarak belli iş ve sanat kolları itibariyle asgari randıman oranları tespit etmeye, alımsatım ve hizmet işlerinde ise asgari birim satış bedellerini belirlemeye yetkili kılınmıştır.

Maddede öngörülen bu hüküm bir bakıma imal ve inşa işleri için asgari vergi öngörmektedir. Mükelleflerin katma değer vergisi, asgari randıman oranları veya asgari birim satış bedellerine göre hesaplanacak katma değer vergisinden aşağı olamayacaktır.

Anılan oran ve birim satış bedelleri daha ziyade vergi incelemelerinin etkinliğini arttırma ve mükelleflerin vergiyi gizleme eğilimlerini önleme amacı gütmektedir.

4 — Katma Değer Vergisinin Gider Kaydedilememesi :

Katma Değer Vergisi mükelleflerinin vergiye tabi işlemleri üzerinden hesaplanan katma değer vergisi ile mükellefçe indirilebilecek katma değer vergisi, gelir ve kurumlar vergisi matrahlarının tespitinde gider olarak indirilemez.

MARMARA ÜNİVERSİTESİ YAYINEVİ

Buna karşılık indirilemeyecek katma değer vergisinin gider kaydedilmesi veya maliyete dahil edilmesi mümkündür. Bilindiği üzere işletmeye ait binek otomobilerinin alış vesikalarında gösterilen katma değer vergisi zayi olan malların alış vesikalarında gösterilen katma değer vergisi, Gelir ve Kurumlar vergisi kanunlarına göre kazancın tespitinde indirimi kabul edilmeyen giderlere ilişkin katma değer vergileri indirilemeyecek katma değer vergilerini oluşturur. Hemen işaret edelim ki, Gelir ve Kurumlar Vergisi Kanunlarına göre kazancın tespitinde indirimi kabul edilmeyen giderlere ilişkin katma değer vergileri de gider olarak yazılamaz. Bunun dışında kalan ve indirimi kabul edilmemiş olan katma değer vergilerinin gider yazılmasına veya maliyetlere katılmasına engel bir durum yoktur.

5 — Katma Değer Vergisinin Etikette Gösterilme Mecburiyeti: Perakende mal satışı ile uğraşan mükellefler satışını yaptıkları malların etiketlerinde, katma değer vergisinin satış fiyatlarına dahil olup olmadığını belirtmek zorundadırlar. Vergi satış fiyatına dahil değil ise etikette ayrıca gösterilmek durumundadır.

Bu zorunluluk katma değer vergisinin fatura ve benzeri vesikalarda ayrıca gösterilmesine gerek görülmeyen işlemlerde yoktur. Örneğin telafi edici vergilendirme usulüne tabi olanlar ile götürü usulde vergilendirilen mükellefler için bu zorunluluk söz konusu olmayacaktır.

V. UYGULAMA ÖRNEKLERİ

ÖRNEK 1 : İMALATÇI İŞLETME

Çukulata ve şeker imalatıyla uğraşan (A) firmasının bir vergilendirme dönemindeki işlemleri aşağıdaki gibidir.

1 — İmalata ilişkin bilgiler :

Direkt hammadde:	
— Önceki dönemden devreden	2.760.000,—
— Dönem içinde satın alınan	5.000.000,—
Toplam Hammadde	7.750.000.—
— Dönem sonu hammadde stoku	1.250.000.—
İmalatta kullanılan hammadde	6.500.000.—

MARMARA ÜNİVERSİTESİ YAYINEVİ

Yardımcı madde ve ambalaj malzemeleri:		
— Önceki dönemden devreden (Dönem içinde alış yoktur)		700.000.—
Hammadde ve yardımcı malzeme Top.		7.200.000.—
— Dönem sonu yardımcı malzeme stoku		800.000.—
imalata giren hammadde, yardımcı madde ve ambalaj malzemesi		6.700.000.—
Direkt işçilik		1.250.000.—
Genel imalat giderleri		2.150.000.—
— Endirek işçilik	495.455.—	
— Enerji, ısıtma, aydınlatma	454.545.—	
— Fabrika bina kirası	450.000.—	
— Genelgiderler ve genel idare giderlerinden pay	450.000.—	
	2.150.000.—	
Elde edilen mamulün maliyeti		10.100.000.—
Önceki dönemden devreden mamul (+)		2.900.000.—
		13.000.000.—
Dönem sonu mamul stoku (—)		1.000.000.—
Satılan malın maliyeti		12.000.000.—

2 — Alış ve satışlara ilişkin bilgiler :

— İmalathane mamullerine % 25 kâr haddi uygulayarak satmakta peşin satılarak % 8 iskonto, vadeli satışlara aylık % 3 vade farkı uygulamaktadır.

— Satışların, 5.000.000.— TL'lık kısmı peşin, 10.000.000.— TL. kısmı 3 ay vadeli satılmıştır.

— Dönem içinde 8.000.000.— TL.'ya yeni bir makine alınmış 500.000.— TL. nakliye ve montajına ödenmiştir.

— Dönem sonunda yapılan incelemede mamul stokundan 250.000.— TL. kısmının bozulduğu görülmüş, 100.000.— TL. lık bölümünde Sosyal Hizmetler Kurumu Bakımevine bağışlanmıştır.

3 — Hesap ve kayıtlar :

SATIŞLAR

TOPLAM (1 + 2)

Satışlar		16.100.000.—
Peşin satışlar	5.000.000.—	
Satış iskontosu (% 8)	400.000.—	
Toplam (1)	4.600.000.—	
Vadeli satışlar	10.000.000.—	
Vade farkı	1.500.000.—	
Toplam (2)	11.500.000.—	
Katma Değer Vergisi (% 10) (16.100.000 × % 10)		1.610.000.—

——————— / ———————

Kasa	5.060.000.—	
Müşteriler	12.650.000.—	
Emtes satış Hes.		16.100.000.—
KDV. Hes. (1)		1.610.000.—

——————— / ———————

ALIŞLAR

Önceki dönemden devreden hammadde, yardımcı madde, ambalaj malzemeleri için KDV. ödenmemiştir.

Dönem içinde satınalınan hammadde için	500.000.— TL.
Enerji, ısıtma ve aydınlatma için (500.000 × 1/11)	45.455.— TL.
Genel giderler için	46.000.— TL.
TOPLAM :	590.455.— TL.

KDV. ödenmiştir.
KDV. ilişkili hesaplara ait kayıtlar şöyledir.

MARMARA ÜNİVERSİTESİ YAYINEVİ

——————— / ———————

Hammadde stok Hs.	5.000.000.—	
İndirilecek KDV. (2)	500.000.—	
Kasa		5.500.000.—

——————— / ———————

Genel giderler	454.545.—	
Enerji, ısıtma aydınlatma	45.455.—	
İndirilecek KDV. Hes. (3)		
Kasa		500.000.—

——————— / ———————

Genel giderler

Sair giderler	450.000.—	
İndirilecek KDV. Mes. (4)	45.000.—	
Kasa		495.000.—

——————— / ———————

— İşçilikler KDV. konusuna girmediği için KDV. hesaplarıyla ilişkilendirilmemiştir.

Fabrika binası için işletmeye dahil olmadığı için KDV. hesaplarıyla ilişkilendirilmemiştir.

Makina ve teçhizat alımına ilişkin kayıt ise şöyle olacaktır.

——————— / ———————

Makina ve teçhizat Hs.	8.500.000.—	
Alış bedeli	8.000.000.—	
Nakliye, Montaj	500.000.—	
Amortisman tabi iktisadi kıymetlere ilişkin KDV. (5)	Hs. 850.000.—	
Satıcılar		9.350.000.—

——————— / ———————

İktisadi kıymetlere ilişkin olarak ödenen Katma Değer Vergisi tutarının birinci yılda indirilebilecek kısmı ödenen KDV'nin beşte biridir. Buna göre dönem kaydı şöyle olacaktır :

——————— / ———————

İndirilebilecek Katma
Değer Vergisi Hs. (6) 170.000.—
Amortismana tabi ikt.
kıym. ilişkin Kat. Değ.
V. Hs. (6) 170.000.—

——————— / ———————

Bu dönemde, maliyet bedeli 250.000. —TL. olan mamulün kullanılamaz hale geldiği tespit edilmiş ve imha edilmiştir.

Bozulduğu için imha edien mamulün bünyesine giren girdilere ait katma değer vergisinin indirilmesi mümkün olmadığı için, bozulan mamule isabet eden KDV'nin indiriecek KDV, Hesabından, indirilmeyecek KDV. Hesabına alınması, dönem sonu veya il sonunda da bu hesaptan çıkarılarak kâr-zarar hesabına intikal ettirilmesi gerekmektedir.

Bozulan mamule ilişkin KDV. Hesabı şöyle yapılacaktır :

İmal edilen 12.000.000.— TL.'lık mamul için 590.455.— TL. KDV. ödenmiştir. İmalat maliyeti içindeki KDV. payı 590.455./12.500.000.— % 5 dir.

Bozulan mamule isabet eden KDV.

250.000.— x % 5 = 12.500.— TL. dir.

——————— / ———————

İndirilmeyecek KDV. Hs. (7) 12.500.—
İndirilecek KDV. Hs. (7) 12.500.—

——————— / ———————

Kâr zarar Hesabı 250.000.—
Mamul stok hes. 250.000.—

——————— / ———————

MARMARA ÜNİVERSİTESİ YAYINEVİ

——————— / ———————

Yıl sonunda

K/Z Hesabı (8	12.500.—	
İndirilmeyecek KDV. Hesabı (8)		12.500.—

——————— / ———————

100.000.— TL. bağışın (maliyeti 75.000.— TL. dır) yapıldığı anda temsil bedeli üzerinden KDV. ödenmesi yükümlülülğü doğmaktadır.

Ancak, kanuni sınırlar içindeki bağış ve yardım ise gidenlere intikal ettirilebilecek, aksi halde kanunen kabul edilmeyen giderler veya ortaklar cari hesabına borç olarak atılacaktır.

Buna göre kaydı, şöyle olacaktır .

——————— / ———————

Genel giderler

Bağış ve yardımlar	85.000.—	
Emtea Stok		75.000.—
KDV. Hs. (9)		10.000.—

——————— / ———————

Ödenecek KDV, 75.000.— TL. maliyetli emteanın imalatı sırasında ödenen KDV, indirilecek KDV. Hesabına (alacak), KDV. Hesabına (borç) kayadı yapılmak suretiyle bulunacaktır.

——————— / ———————

KDV. Hesabı (10)	10.000.—	
İndirilecek KDV. Hs. (10)		3.750.—
(75.000 x % 5)		
Ödenecek KDV. Hes. (10)		6.250.—

——————— / ———————

Dönem sonunda ödenecek KDV. nin bulunmasına ilişkin kayıtlar şöyle olacaktır.

——————— / ———————

MARMARA ÜNİVERSİTESİ YAYINEVİ

/

Katma Değer Vergisi Hesabı (11)	1.610.000.—	
İndirilecek KDV. Hs. (11)		751.705.—
Ödenecek KDV. Hs. (11)		858.295.—

/

Katma Değer Vergisi ödenince, yapılacak yevmiye kaydı şöyledir :

/

Ödenecek KDV. Hes. (12)	864.545.—	
Kasa (12)		864.545.—

/

Yevmiye defterinin tetkikinden de görüleceği üzere, dönem sonunda sadece amortismana tabi, iktisadi kıymetlerin iktisabında ödenen KDV. nin 4/5'i kalmıştır. Gelecek 4 yılda indirilecektir.

Yukarıda yapılan hesaplara ilişkin defteri Kebir kayıtları aşağıda gösterilmiştir:

Katma Değer Vergisi Hesabı

(10)	10.000	(1)	1.610.000
		(9)	10.000
	10.000		1.620.000
(11)	1.610.000		
	1.620.000		1.620.000

İndirilmeyecek KDV. Hesabı

12.500	(7)	12.500	(8)
12.500.—		12.500.—	

MARMARA ÜNİVERSİTESİ YAYINEVİ

İndirilecek KDV. Hesabı

(2)	500.000.—	12.500	(7)
(3)	45.455.—		
(4)	45.000.—		
(6)	170.000.—		
(10)	3.750.—		
	764.205.—	12.500.—	
		751.705.—	(11)
	764.205.—	764.205.—	

Amortismana tabi İktisadi kıymetlere ait KDV. Hesabı

(9)	850.000	(6)	170.000
	850.000.—		170.000.—

Ödenecek KDV. Hesabı

(12)	864.545	(10)	6.250.—
		(11)	858.295.—
	864.545		864.545

K/Z

(8)	12.500.—		

ÖRNEK 2.

İmalat ve Vergisiz Teslim:

(A) Firması telsiz yedek parçaları imal etmektedir. Firmanın 1985 yılı içinde gerçekleştirdiği işlemler aşağıdaki gibidir. Birinci vergilendirme dönemi :

MARMARA ÜNİVERSİTESİ YAYINEVİ

Firma üretiminde kullanılmak üzere 10.000.000.— TL.'lık hammadde ve yardımcı madde satın almıştır. Bu girdileri ile ilgli olarak faturalarda gözüken katma değer vergisi 1.000.000.— TL. dır.

İmal edilen mamullerin 3.000.000.— liralık kısmı Emniyet Genel Müdürlüğüne satılmıştır.

Toplam 8.000.000.ç liralık mamul ise piyasaya satılmıştır. Düzenlenen Faturalarda 800.000.— TL. katma değer vergisi gösterilmiştir.

Birinci vergilendirme dönemindeki bu işlemlerle ilgili olarak yapılacak muhasebe kayıtları aşağıdaki gibi olacaktır:

Mamul bünyesine giren girdilerin alışları :

——————— / ———————

Hammadde ve yardımcı Mad. Hs.	10.000.000.—	
İndirilecek KDV. Hs.	1.000.000.—	
Satıcılar		11.000.000.—

——————— / ———————

Emniyet Gn. Müd'ne satışlar :

——————— / ———————

Kasa Hesabı	3.000.000.—	
Mal satış Hes.		3.000.000.—

——————— / ———————

Katma Değer Vergisi Kanununun 17/3-b maddesi uyarınca, Emniyet Genel Müdürlüğüne yapılan bu teslimler vergiden istisna edildiğinden katma değer vergisi hesaplanmıyacaktır.

Diğer Satışlar :

——————— / ———————

Müşteriler Hesabı	8.800.000.—	
Mal satış Hes.		8.000.000.—
KDV. Hes.		800.000.—

——————— / ———————

MARMARA ÜNİVERSİTESİ YAYINEVİ

——————— / ———————

KDV. Hesabı 800.000.—
İndirilecek KDV. H. 800.000.—

——————— / ———————

Bu dönem sonunda firmanın 200.000.— TL'lık indirilebilecek katma değer vergisi bir sonraki döneme devredecektir.

Hesap bakiyesi İndirilecek KDV. hesabında takip edilebileceği gibi devreden KDV. Hesabıda kullanılabilecektir.

——————— / ———————

Devreden KDV. Hes. 200.000.—
İndirilebilecek KDV. H. 200.000.—

——————— / ———————

A firmasının 1985 takvim yılı içinde Emniyet Genel Müdürlüğü Jandarma Genel Komutanlığı ve Milli Savunma Bakanlığına yaptığı teslim ve hizmetler kanunun 17/3-b maddesine göre vergiden istisna edilmiştir.

Yine kanunun 30. maddesinin «a» fıkrasına göre, vergiden istisna edilmiş bulunan malların teslimi ve hizmet ifası ile ilgili alış vesikalarında gösterilen veya bu mal ve hizmetlerin maliyetleri içinde yer alan katma değer vergisi indirilemiyecektir.

Ancak kanun koyucu indirim hakkı tanınan işlemlerle indirim hakkı tanınmayan işlemlerin bir arada yapılması halinde kısmi vergi indiriminin nasıl yapılacağını 83. maddede düzenlemiş ve ancak indirim hakkı tanınan işlemlere isabet eden kısmın indirim konusu yapılacağını hükme bağlamıştır.

İndirim hakkı tanınan ve tanınmayan işlemlerin bir arada yapılması halinde, indirim hakkı tanınmayan işlemlere isabet eden girdiler üzerindeki katma değer vergisinin her vergilendirme döneminde hesaplanması güçlük yaratacağından bu hesaplama ancak son vergilendirme döneminde yapılacaktır.

MARMARA ÜNİVERSİTESİ YAYINEVİ

Firmanın yıl içindeki **vergili girdilerinin** (işçilik v.b. vergisiz girdilerin olmadığı varsayımıyla) toplamı :

1. Vergilendirme döneminde = 10.000.000.—
2. » » = 2.000.000.—
3. » » = 1.000.000.—
4. » » = 1.000.000.—

Toplam : 14.000.000.—

Firmanın yıl içindeki vergili ve vergisiz satışlar toplamı:

Dönemler Satışlar	Birinci Dönem	İkinci Dönem	Üçüncü Dönem	Dördüncü Dönem	Toplam
Vergisiz s.	3.000.000	3.000.000	3.000.000	1.000.000	12.500.000
Vergil Sat.	8.000.000	500.000	500.000	1.000.000	7.500.000
Toplam	11.000.000	3.500.000	3.500.000	2.000.000	20.000.000

Buna göre, Firmanın toplam satışları içinde vergiden istisna edilmiş işlemlerinin oranı 7.500.000/20.000.000 = % 37.5 dur.

Dolayısıyla toplam satışların maliyetini teşkil eden 14.000.000.— TL.'nın (14.000.000 x % 37,5) 5.250.000.— lirası teslimi vergiden istisna edilmiş işlemlerin maliyetini teşkil edecektir.

Vergiden istisna edilmiş işlemlerle ilgili alış vesikalarında gösterilen katma değer vergisi indirilemiyecektir. Bu takdirde 5.250.000.- x % 10 = 525.000.— TL. indirilemiyecek katma değer vergisidir.

Buna göre firma son vergilendirme döneminde, önceki dönemlerde indirme hakkı bulunmadığı halde indirdiği katma değer vergisi ile ilgili olarak aşağıdaki düzeltme kaydını yapacaktır:

——————— / ———————

İndirilemiyecek KDV. Hs. 525.000.—
İndirilecek KDV. Hs. 525.000.—

——————— / ———————

MARMARA ÜNİVERSİTESİ YAYINEVİ

İndirilemiyecek KDV. tutarı olan 525.000.— TL'nin ise sonuç hesaplarına gider olarak yansıtılması gerekir. Çünkü K.D.V.K. nun 58. maddesinde yer alan katma değer vergisinin gider yazılamıyacağına ilişkin hüküm, mahsup konusu KDV. ile ilgili bulunmaktadır. Gerçekten, mahsup konusu KDV, mükellef bazında herhangi bir yük yaratmadığından diğer yazılması da düşünülemez.

ÖRNEK. 3

MAL İADELERİ :

A firması, B firmasından 1.000.000.— liralık mal satın almıştır. Satın alınan mallarla ilgili olarak düzenlenen faturada 100.000.— TL. katma değer vergisi gösterilmiştir. A firması, söz konusu mallardan 500.000.— liralık kısmını gerekli şartları taşımadığı gerekçesiyle iade etmiştir. A ve B firması defterlerinde aşağıdaki kayıtları yapacaktır.

A firmasının kayıtları :

— Mal satın alındığında :

——————— / ———————

Mal Hesabı	1.000.000.—	
İndirilecek KDV. H.	100.000.—	
Satıcılar Hs. — B Firması		1.100.000.—

——————— / ———————

— Malların 500.000.— liralık kısmı iade edilmiştir.

——————— / ———————

Satıcılar H. — B firması	550.000.—	
Mal H.		500.000.—
İndirilebilecek KDV. H.		50.000.—

——————— / ———————

Katma Değer Vergisi Kanununun 35. maddesine göre, malların iade edilmesi halinde, bu işlemlere muhatap olan mükellef, indirme

hakkı bulunan vergiyi değişikliğin mahiyetine uygun şekilde ve değişikliğin vukubulduğu dönem içinde düzeltecektir. Ancak bu düzeltmenin yapılabilmesi için iade olunan malların fiilen işletmeye girmiş olması ve bu girişin defter kayıtlarında görülmesi gereklidir. Yani, iade faturası kesilmesi şarttır.

Buna göre, A firmasının yukardaki iade işleminden sonra vergiye tabi işlemleri üzerinden hesaplanan vergiden indirebileceği katma değer vergisi 50.000.— liradır.

B firmasının kayıtları ise şöyle olacaktır :

— Mal satıldığında:

Müşteriler H.	1.100.000.—	
— A firması		
Mal H.		1.000.000.—
KDV. H.		100.000.—

— 500.000.— liralık mal geri geldiğinde;

Mal M.	500.000.—	
KDV. M.	50.000.—	
Müşteriler H.		550.000.—
A firması		

B firmasının iade olunan malları ilgili olarak hesapladığı katma değer vergisi ile ilgili düzeltme kaydını yapabilmesi için kanunun aradığı şart, malların fiilen işletmeye girmiş olması ve defter kayıtlarına gösterilmesidir. Bunun için, daha önce ifade ettiğimiz gibi, iade yapan firma tarafından «iade faturası» düzenlenmesi, bu fatúrada, iade konusu emtea ve bunu bağlı KDV. ayrı ayrı yer olmalıdır.

ÖRNEK. 4.

TAŞIMACILIK :

Taşımacılık işiyle uğraşan bir firma kredili olarak toplam 50.000.000.— liraya iki adet çekici satın almış ve 5.1.1985 tarihinde

MARMARA ÜNİVERSİTESİ YAYINEVİ

işletmenin aktifine dahil etmiştir. Düzenlenen faturada 5.000.000.— TL. katma değer vergisi gösterilmiştir. Ayrıca firma işlerinde kullanılmak üzere 5.000.000.— TL değerinde birbinek otomobili satın alınmıştır. Binek otomobiline ait katma değer vergisi 500.000.— TL. olarak faturada gösterilmiştir.

Firmanın sözkonusu iktisadi kıymetlere ilişkin yevmiye kayıtları aşağıdaki gibi olacaktır :

——————— / ———————

Nakil Vasıtaları H.	50.000.000.—	
İktisadikıymetlere ilişkin KDV. Hes.	5.000.000.—	
Muhtelif alacaklılar H.		35.000.000.—

——————— / ———————

İndirilebilecek KDV. H.	1.000.000.—	
İktisadi Kıymetlere ilişkin İndirilebilecek KDV. H. Birinci yıla ait indirim		1.000.000.—

——————— / ———————

Katma Değer Vergisi Kanununun 31/1. maddesine göre, amortismana tabi iktisadi kıymetlerin katma değer vergisi, bunların aktife girdiği veya kullanılmaya başlandığı vergilendirme döneminden itibaren 5 yıl içinde ve beş eşit miktarda indirim konusu yapılacaktır. Buna göre firma, 5.1.1985 tarihinde aktifine dahil ettiği çekicilere ait katma değer vergisini, beş yılda ve her yılın aktife girdiği tarihe rastlayan ilk vergilendirme döneminde indirilebilecektir.

Örneğin ikinci yıla ait indirim, 1986 yılının ilk vergilendirme dönemi olacaktır. (Mükellefin üç aylık beyana tabi olduğu varsayılmıştır.)

A Firma 5.000.000.— TL. tutarında bir binek otomobili satın almış ve 500.000.— TL. katma değer vergisi ödemiştir.

MARMARA ÜNİVERSİTESİ YAYINEVİ

——————— / ———————

Makil Vasıtaları H. 5.500.000.—
Kasa H. 5.500.000.—
Binek otomobilin alışı

——————— / ———————

Yevmiye kaydından da anlaşılacağı üzere, binek otomobiline ait katma değer vergisi, otomobilin maliyet bedeline dahil edilmiştir. Zira Kanunun 30. maddesinin «b» bendi, «işletmeye ait binek otomobillerinin, katma değer vergisi»nin indirilemiyeceğini hüküm altına almıştır. Dolayısıyla indirilemiyen katma değer vergisi, V.D.K.'nun 270. maddesinin son paragrafına göre gider olarak yazılabilecek veya maliyet bedeline dahil edilebilecektir.

Buna göre firma dilerse aşağıdaki kaydı yapabilecektir.

——————— / ———————

Nakil Vasıtaları H. 5.000.000.—
Genel Giderler
İndirilemiyecek KDV. H. 500.00.—
Kasa H. 5.500.000.ç

——————— / ———————

ÖRNEK : 3

TAAHHÜT İŞİ :

M. Hafriyat işi yapan bir vergilendirme döneminde yaptığı işe ait bilgiler şöyledir :

1) Müteahhit ele alınan vergilendirme döneminde bir hafriyat işi yapmıştır. İş bedeli 10 Milyon liradır.

M. Hafriyat kullanılan makinalar ile taşıma işini yapan kamyonlar başkasından kiralanmıştır.

Hafriyat zamanında yapılmış ve 10 milyon lira tutan istihkak tahakkuk etmiştir.

MARMARA ÜNİVERSİTESİ YAYINEVİ

2) Hafriyatla ilgili giderler şöyledir:

— Hafriyat makinalarına ödenen kira	1.000.000.—
— Toprak taşıyan kamyonlara ödene kira	1.250.000.—
— İşçi ve personel ücretleri	1.500.000.—
— Taahhüt işi ile ilgili diğer giderler	1.000.000.—

3) Hafriyat işi için tahakkuk eden istihkak bedelinin tamamı katma değer vergisine tabi tutulmuş, 1.000.000.— TL. KDV. hesaplanmıştır.

4) Hafriyat makinaları ve kamyon kiraları için 225.000.— TL., diğer giderler için 80.000.— TL. KDV. ödenmiştir.
Yukarıdaki bilgilere göre, ödenecek KDV, (1.000.000.— 300.000) TL. = 600.000.— TL. olacaktır.

Muhasebe kayıtları şöyle olacaktır :

——————— / ———————

Gene Giderler,		
Hafriyat Mak. kirası	1.000.000.—	
Kamyon kiraları	1.250.000.—	
İşçi ve personel üc.	1.500.000.—	
Sair giderler	1.000.000.—	
İndirilecek KDV.	305.000.—	
Kasa H.		5.055.000.—

——————— / ———————

Kasa H.	11.000.000.—	
İşletme gelirleri		
İstihkaklar		10.000.000.—
KDV. Hesabı		1.000.000.—

——————— / ———————

Dönem sonu kaydı,

——————— / ———————

Katma Değer Ver. Hes.	1.000.000.—	
İndirilebilecek KDV. Hesabı		305.000.—
Ödenecek KDV. H.		695.000.—

——————— / ———————

Vergi ödenince ödenecek KDV. Hesabı kapatılacaktır.

MARMARA ÜNİVERSİTESİ YAYINEVİ

ÖRNEK : 6.

İHRACATÇI FİRMA

Sanayi ürünü ihraç eden bir firmanın Ocak ayı mal alışları toplam 150.000.000.— TL ve ödenen katma değer vergisi 15.000.000.— TL. dır. Bu ay içinde hiçbir ihracat teslimi yoktur. Firma şubat ayında daha önce satın almış olduğu maldan 80.000.000.— TL.'lık kısmını 96.000.000.— liraya ihraç etmiştir. Söz konusu ihraç işlemi ile ilgili gümrük çıkış beyannamesi aynı ay içinde düzenlenerek, malların fiili ihracatı gerçekleştirilmiştir.

— Firmanın mal alışları ile ilgili kaydı aşağıdaki gibi olmaktır;

Mal Alış Hesabı	150.000.000.—	
İndirilecek KDV. H.	15.000.000.—	
Satıcılar H.		165.000.000.—

— Şubat ayında gerçekleştirilen ihracat tutarı 96.000.000.— TL. dır.

Yurt Dışı Müşteriler H.	96.000.000.—	
Mal Satış H. (İhracat)		96.000.000.—

Katma Değer Vergisi Kanunu ile ihracat, vergiden istisna edilmiş bulunduğundan düzenlenecek faturada katma değer vergisi hesaplanmayacaktır.

Kanunun 32. maddesine göre, vergiden istisna edilmiş bulunan işlemlerle ilgili fatura ve benzeri vesikalarda gösterilen katma değer vergisi, mükellefin vergiye tabi işleminin mevcut olmaması halinde bu işlemleri yapanlara iade olunacaktır.

Ancak iadenin gerçekleşebilmesi için o vergilendirme döneminde ihracat tesliminin gerçekleştirilmiş olması lazımdır.

MARMARA ÜNİVERSİTESİ YAYINEVİ

Firmanın bu dönemde **iade alacağı,** katma değer vergisi ihraç edilen mala ait olan ve bu malın alışı sırasında yani maliyet bedeli üzerinden ödenen (80.000.000. x % 10) = 8.000.000.— liradır.

Vergilendirme dönemi sonunda iade edilecek ve devreden katma değer vergisini aşağıdaki şekilde muhasebeleştirilecektir.

Katma Değer Ver. Hesabı	8.000.000.—	
Devreden KDV. Hes.	7.000.000.—	
İndirilecek KDV. H.		15.000.000.—

Bu durumda vergilendirme dönemi sonunda da verilecek beyannamede iade edilecek katma değer vergisi 8.000.000.— TL. gösterilcek ve vergi dairesi tarafından bu miktar ihracatçıya iade olunacaktır.

İhracatçı firmanın Türkiye içi teslimlerinin olması halinde ise, vergiye tabi bir işlem sözkonusudur. Bu takdirde ihracatçı firmanın vergiye tabi işlemleri üzerinden hesaplanacak vergiden, girdileri üzerinden ödediği katma değer vergisi indirilecek, indirilmeyen kısım ise yine 32. madde gereğince ve yukarıdaki şartlar dahilinde iade olunacaktır.

Yukarıdaki örnekte ihracatçı firma ihracat yapmayıp Mart ayı içinde ayrıca 50.000.000.— TL. tutarında yurt içi satışlarının da olması halinde fatura üzerinde gösterilen 5.000.000.— TL. katma değer vergisi indirime konu olacaktır.

Buna göre yurt içi satışları ile ilgili yevmiye kaydı şöyle olacaktır :

Kasa H.	55.000.000.—	
Mal H.		50.000.000.—
KDV. Hesabı		5.000.000.—

MARMARA ÜNİVERSİTESİ YAYINEVİ

Vergilendirme dönemi sonunda ise vergi indirimi ile ilgili olarak şu kayıt yapılacaktır.

KDV. Hesabı	5.000.000.—	
Devreden KDV. H.		5.000.000.—

Görüldüğü gibi mükellefin vergiye tabi işlemleri üzerinden hesapladığı 5.000.000.— TL. katma değer vergisinin sözkonusu olması halinde, indirilemeyen 7.000.000.— TL. katma değer vergisinin 5.000.000.— TL.'lık kısmı indirilecektir.

Aynı dönemde ihracat yapılmışsa ihraç edilen malın maliyeti ile ilgili olarak ödenen KDV. geri alınacaktır.

ÖRNEK : 7

YATIRIM TEŞVİKİ OLARAK KDV.

A firması, Bakanlar Kurulunca teşvik edilmiş bir sektörde yatırım yapmaktadır. Yatırım 1985 yılı içinde tamamlanmıştır. Yatırımın toplam maliyeti 100.000.000.— TL. dır. Bakanlar Kurulu teşvik edilmiş bu yatırımlarla ilgili indirim süresini iki yıl olarak belirlemiştir. Yapılan yatırımlarla ilgili olarak faturalarda gösterilen indirilebilecek nitelikteki katma değer vergisi 10.000.000.— TL. dır.

A firması gerçekleştirdiği yatırımlarla ilgili olarak aşağıdaki kayıtları yapacaktır.

— Yatırım tamamlandığında;

Sabit Kıymetler H.	100.000.000.—	
İktisadi kıy. ilişkin KDV. H.	10.000.00.—	
Kasa/Banka/Satıcılar		110.000.000.—

MARMARA ÜNİVERSİTESİ YAYINEVİ

——————— / ———————

İndirilebilecek KDV. H. 5.000.000.—
İktisadi Kıy. ilişkin
KDV. Hesabı 5.000.000.—
Birinci yıla ait indirim (1985)

——————— / ———————

İndirilebilecek KDV. H. 5.000.000.—
İktisadi kıy. ilişkin
KDV. H. 5.000.000.—
İkinci yıla ait indirim (1986)

——————— / ———————

Kanunun 31/2. maddesine göre, firma teşvik edilmiş yatırımlarla ilgili indirimi Bakanlar Kurulunca belirlenen iki yıl içinde yapacaktır. İndirim her iki yılda da yatırımın aktife dahil edildiği ayı kapsayan vergilendirme dönemlerinde yapılacaktır. Ancak firmanın, indirimin 2 yıllık sürede yapılması hakkından faydalanabilmesi için yatırım konusu iktisadi kıymetlerin en az beş yıl işletmede kullanılması şarttır.

Firmanın bu şartı yatırım konusu iktisadi kıymetlerin üçüncü yıl içinde satarak ihlal ettiğini varsayarak, fazladan indirilen vergi miktarı kadar bir vergi ziyaı meydana gelmiş olacaktır.

Şöyle ki, eğer firma böyle bir teşvikten yararlanmasaydı iktisadi kıymetlere ilişkin 10.000.000. TL, vergi 5 yılda ikişer milyon lira olarak indirime konu olacaktı. Oysa, firma iktisadi kıymetin işletmede 5 yıl kullanılma şartını ihlal ederek üçüncü yılda satmıştır. Dolayısıyla teşvik şartını ihlal ettiğinden artık iki yılda indirim hakkını kaybetmiştir. Buna göre, her iki yılda fazladan indirilen üçer milyon lira vergi ile ilgili olarak vergi ziyaı meydana gelmiştir.

Toplam 6 milyon lira üzerinden Vergi Usul Kanununun genel hükümlerine göre ceza uygulanacaktır.

Firma üçüncü yılda 100.000.000.— liralık iktisadi kıymeti sattığında ise satış bedeli üzerinden hesaplanan katma değer vergisinden, ayrıca herhangi bir indirim yapmayacaktır. Çünkü, indirime hak kazandığı KDV'yi daha önceki dönemlerde indirmiştir.

MARMARA ÜNİVERSİTESİ YAYINEVİ

ÖRNEK : 8

ZAYİ OLAN MALLAR :

Bir ihracatçı firmanın bir dış ülkeye ihraç ettiği yaş meyve ve sebze bozulmuş olduğu gerekçesiyle söz konusu ülkenin ithalatçısı tarafından gerekli tesbit yaptırılarak iade edilmiştir. İhraç edilen yaş meyve ve sebzenin ihracatçı firmaya maliyet bedeli 10.000.000.— liradır. Bu mallarla ilgili alış vesikalarında gözüken 1.000.000.— TL. katma değer vergisi ödenmiştir.

Firma söz konusu malları satın aldığında aşağıdaki kayıtları yapacaktır :

Mal H.	10.000.000.—	
İndirilebilecek KDV. H.	1.000.000.—	
Kasa H.		11.000.000.—

Söz konusu mallar 12.000.000.— liraya ihraç edilmiş, ihraç edilen dönemde, girdilerin üzerindeki verginin tümü iade edilmiştir. Buna ilişkin olarak yapılması gereken kayıtlar şöyledir:

Yurt Dışı Müşteriler H.	12.000.000.—	
Mal H.		12.000.000.—

Geri Alınacak KDV. H.	1.000.000.—	
veya (Muh. Alacaklar V.D)		
İndirilebilecek KDV. H.		1.000.000.—

Kasa H.	1.000.000.—	
Geri Alınacak KDV. H. (veya Muh. Alacaklar V.D.)		1.000.000.—

MARMARA ÜNİVERSİTESİ YAYINEVİ

Mallar, ithalatçı firma tarafından bozulduğu gerekçesiyle iade edilmiştir. Geri gelen mallar işletmeye girmiştir. Malların değerlendirilmesi olanağının kalmadığı anlaşılmıştır.

Mallar işletmeye geri geldiğinde satış işlemi ters bir kayıtla kapatılacaktır :

Mal H.	12.000.000.—	
Yurt dışı Müşteriler H.		12.000.000.—

Ancak ihracat teslimi gerçekleşmemiş olduğundan iade edilen verginin vergi dairesine geri ödenmesi gerekecktir. Ayrıca mallar zayi olduğundan bünyelerindeki verginin indirilmesi olanağı da kalmamıştır. Bu itibarla şöyle bir kayıt yapılabilir:

K/Z (Zayı olan mallar)	10.000.000.—	
Mal H.		10.000.000.—
İndirilemiyecek KDV. H.	1.000.000.—	
Muh. Alacaklılar H. — Vergi Dairesi (veya ödenecek KDV)		1.000.000.—

Malların zayi olması nedeniyle indirilemiyen katma değer vergisi gelir veya kurumlar vergisinin matrahlarının tesbitinde gider yazılabilecektir.

K/Z veya Genel Giderler	1.000.000.—	
İndirilemiyecek KDV.		1.000.000.—

Ayrıca, Zayi Olan Mal Hesabının da sonuç hesaplarına yansıtılabilmesi, V.U.K. Hükümlerine göre mümkündür.

ÖRNEK. 9

İŞLETME HESABI TUTAN MÜKELLEF :

İşletme Hesabı tutan bir mükellefin 1985 takvim yılı içindeki işlemleri 4 vergileme dönemi için şöyledir.

Vergileme Dönemi		GİDERLER Tutar	GİDERLER İndirilebilecek KDV.	GELİRLER SATIŞLAR	GELİRLER KDV.
	Mal Alışları	500.000	50.000	—	
	Hizmet Alış.	25.000	2.500	—	
1	Ücretler	75.000	—	—	
	Genel Gid.	20.000	2.000	—	
				650.000	65.000
	TOPLAM	620.000	54.500	650.000	65.000
	Mal Alışları	900.000	90.000	—	
	Hizmet Alış.	25.000	2.500	—	
2	Ücretler	75.000	—	—	
	Genel Gid.	25.000	2.500	—	
				680.000	68.000
	TOPLAM	1.025.000	95.000	680.000	68.000
	Mal Alış.	1.200.000	120.000	—	
	Hizmet Alış.	25.000	2.500	—	
3	Ücretler	75.000	—	—	
	Genel Gid.	30.000	1.500	—	
				1.800.000	180.000
	TOPLAM	1.330.000	124.000	1.800.000	180.000
	Mal Alış.	1.600.000	160.000	—	
	Hizmet Alış.	25.000	2.500	—	
4	Ücretler	75.000	—		
	Genel Gid.	35.000	3.500	—	
	Satış İadeleri	100.000		—	10.000
				1.500.000	150.000
	TOPLAM	1.835.000	166.000	1.500.000	160.000

MARMARA ÜNİVERSİTESİ YAYINEVİ

Yükümlü tutmak zorunda olduğu «İşletme Hesabı Defteri»nin gider kısmına, satın alınan mallar ve yaptırılan hizmetler karşılığında ödenen veya borçlanılan paralar ve işletme ile ilgili bütün diğer giderleri ve satın alınan mal ve hizmetlerle ilgili alış vesikalarında gösterilen katma değer vergisini kaydedecektir.

Hasılat kısmına ise, satılan mal bedeli veya yapılan hizmet karşılığı olarak tahsil edilen paralarla tahakkuk eden alacaklar ve işletme faaliyetinden elde edilen diğer bütün hasılat, ayrıca satılan mal veya yapılan hizmet karşılığında hesaplanan katma değer vergisini kaydedecektir.

1) Yükümlü birinci vergilendirme dönemi sonunda borçlandığı 10.500.— TL. katma değer vergisini vereceği beyannamede beyan edecek ve izleyen ayın 25. günü akşamına kadar ödeyecektir.

2) Yükümlünün ikinci vergilendirme dönemi ile ilgili olarak vereceği beyannamede, indirebileceği katma değer vergisi, vergiye tabi işlemleri üzerinden hesaplanan katma değer vergisinden fazla olduğundan ödeyeceği bir vergi bulunmamaktadır. Ertesi döneme devreden KDV. 27.000.— TL. dır.

3) Üçüncü vergilendirme döneminde ödenecek katma değer vergisi, 180.000.— (124.000 + 27.000) = 29.000.— TL. dır.

4) Son dönemde mal ve hizmet alışlarıyla ilgili olarak ödenen KDV, satışlar üzerinden hesaplanan KDV'den fazladır. Ödenecek vergi yoktur. Ertesi yıla devredecektir.

Yıl sonunda çıkarılacak İşletme Hesabı özeti şöyle olacaktır :

GİDERLER		GELİRLER	
Mal ve Hizmet Alışları	1.200.000	Mal Satışları	4.630.000
Muhasebeci	100.000	Sene Sonu Stok	620.000
Ücretler	300.000		
Genel Giderler	110.000		
Dönem Kârı	540.000		
	5.250.000		5.250.000

MARMARA ÜNİVERSİTESİ YAYINEVİ

KDV. HESABI

Hesaplanan KDV.		473.000
İndirilecek KDV.	439.500	—
Ödenen KDV.	39.500	—
Ertesi yıla Devreden KDV.		6.000
TOPLAM	479.000	479.000

MARMARA ÜNİVERSİTESİ YAYINEVİ

KATMA DEĞER VERGİSİ PANELİ

Prof. Dr. Orhan Oğuz :

Sayın Konuklar,

Katma Değer Vergisine ilişkin paneli açıyorum. Büyük ilginize teşekkür ederim.

Marmara Üniversitesi olarak fizik imkânlarımızın sınırlı olması nedeniyle değerli dinleyicilerimizden iştirakçilerden özür dileriz. Yerimiz dar gönlümüz geniş, Bu ilgi, böylesine güzel ilgi devam ettikçe bu panelleri tekrar etmek değişik biçimlerde yeniden düzenlemek de bizim için bir görev olacaktır. KDV nin önemine değinerek konuşmamı yapmak istiyordum fakat önemini ifade etmeye gerek yok; önemini salonumuzda ve dışarıda bulunan dinleyicilerimiz esasen göstermiş oluyorlar. Böylesine gerçekten aktüel böylesine Türkiye'yi ve Türk kamu oyunu ve Türk ekonomisini ilgilendiren bir konuyu İstanbul'da gündeme getirdikleri için İktisadi ve İdari Bilimler Fakültemizin değerli Dekanı, Öğretim üyeleri ve mensuplarına mezunlar derneğimizin Genel Başkanı, yönetici ve mensuplarına huzurlarınızda teşekkür etmek istiyorum. KDV bugün herşeyden çok Türk kamu oyunu ilgilendirmektedir. KDV nin yapıcıları şimdi aranızda bulunmaktadır. Ankaradan Maliye ve Gümrük Bakanlığından Gelirler Genel Müdürü Sayın Altan Tufan ve 2 yardımcısı toplantımıza katılmışlardır. KDV sinin hazırlanışı ve hazırlık çalışmaları üzerinde açıklamalarda bulunacaklardır. Kendilerine böylesine soğuk bir havda Ankara'dan otomobille gelme pahasına da olsa kalkarak buraya kadar zahmet ettikleri için kendisine ve arkadaşlarına teşekkür ediyorum. Her ülkede yeni vergilere karşı bir hassasiyet vardır. Yeni bir verginin ihdası, pek sempatik bir olay değildir. Yani toplum tarafından hemen hemen bütün ülkelerde büyük sempatiyle karşılanmaz. Fakat zaman geçtikçe bunların gerçek fonksiyonlarını yerine getirdiği görüldükçe,

MARMARA ÜNİVERSİTESİ YAYINEVİ

vergilerin oturduğunu vergilere alışıldığını ve nihayet ülkenin büyük ihtiyaçlarına karşıladığını beraberce müşahade ediyoruz. Bütün mesele yeni vergiler ihdas edilirken onun hazırlık safhasında ciddi bazı çalışmaların yapılmış olması her ihtimalin gözden geçirilerek üzerinde durulmuş olması gereklidir. Önemli olan bu hususdur.

KDV şüphesiz çağdaş dolaylı bir vergi türüdür. Türkiye için bir diğer önemi Türkiye Avrupa Ekonomik Topluluğu ile bütünleşme kararını vermiştir. Bu Türkiye'nin bir devlet politikası haline gelmiştir. İçinde bulunduğumuz günlerde tam üyeliğe doğru geçiş çalışmaları herhalde üst düzeyde başlamış bulunmaktadır. KDV bütün Avrupa Ekonomik Topluluğu ülkelerinde uygulanan bir vergi türü olduğuna göre hem onlarla uyum sağlamak ve hemde bu konulardaki paralelliği tesis etmek amacıyla bu KDV'nin Türk ekonomisi için kaçınılmaz bir vergi olduğu muhakkakdır. Bugünkü KDV tartışmaları beni oldukça eski tarihlere götürdü. Gelir vergisinin hazırlanması ve yürürlüğe girmesi seneleri aşağı yukarı 1948-1949 yıllarına tesadüf ediyor. O günlerde de böylesine büyük bir hassasiyet vardı. Türkiye'de yeni bir gelir vergisi vergi türü ihdas ediliyordu. Her türlü canlı tartışmalar yapılıyordu. Müspet yönde de menfi yönde de tartışılıyordu. Fakat belli bir süre geçtikten sonra bugün vergi sistemimiz içinde gelir vergisinin en büyük vergi olarak yerini aldığını görüyoruz. Öyle zannediyorum ki KDV de böylesine canlı bir tartışma döneminden sonra uygulanacak ve Türk ekonomisine Türk milletine büyük yararlar sağlaması temenni olunacaktır. Bütün ilgililerin bu konudaki endişelerini sualleri fırsatlar düştükçe ortaya konulacak KDV sini hazırlayan arkadaşlarımızca hükümet yetkililerince bu istifhamlara cevaplar verilecek, varsa eksik noksan hatalı tarafları islâh edilecek ve yararlı bir vergi haline herhalde şüphesiz getirilecektir. Benim üniversitenin başı olarak, Marmara Üniversitesinin başı olarak temennim KDV nin memleketimize milletimize ekonomimize hayırlı ve yararlı olmasıdır. Sayın bakan bütçe çalışmaları nedeniyle zannediyorum Ankara'dan son zamanda ayrılamadılar ama üç yetkili arkadaşını bize gönderdiler. Sayın Maliye Bakanımızın mesajını değerli Gelirler Genel Müdürümüz Altan Tufan beyefendi sizlere takdim edeceklerdir. Ben mikrofonu Sayın Genel Müdüre bırakır, hepinize saygılar ve sevgiler sunarım. Yersizlik dolayısiyle özür dilerim. Teşekkür ederim.

Gelirler Genel Müdürü Altan Tufan :

Değerli hocalarım, değerli izleyiciler, değerli öğrenci kardeşlerim. Basının ve TRT nin değerli mensupları, Sayın Bakanımda bugün aranızda olacaktı ancak hükümet çalışmaları ve bütçe görüşmeleri dolayısiyle katılma fırsatı bulamadılar. Sayın Bakanın gönderdiği mesajı takdim ediyorum.

Sayın Prof. Dr. Orhan Oğuz

Marmara Üniversitesi Rektörü,

Sayın Dinçer Şekerci

İstanbul Yüksek Ticaret ve Marmara Üniversitesi İktisadi ve İdari Bilimler Fakültesi Mezunlar Derneği Başkanı İstanbul, KDV konusunda düzenlediğiniz panel ile ilgili nazik davetinizi aldım. Bu yeni verginin Türk vergi sistemi ve ülke ekonomisi açısından taşıdığı büyük ehemmiyet, bu tür toplantıların değerini bir kat daha arttırmaktadır. Verginin başarısı toplum tarafından benimsenerek lâyıkiyle uygulanmasına bağlıdır. Bu amaçla aralık ayı içinde ülke çapında yaygın bir eğitim ve tanıtım faaliyetine başlanmıştır. Bu çalışmalar sonunda verginin mükelleflerce yeterince tanınması açısından kaynaklanan tereddütler tamamiyle giderilecektir.

KDV mükelleflere ve vergi idaresine sanıldığı kadar zorluk çıkartacak bir vergi olmadığı ve uygulamasının basit bir vergi olduğu ortaya çıkacaktır. KDV mükellefler tarafından bilinmesi ve böylece kanuna uygun bir şekilde başlatılacak bir uygulama ilerde mükellefler ile Maliye arasında sürtüşmelerin çıkmasını önliyecekdir. Bu bakımdan meslek kuruluşları ve bilim çevrelerinin katkısına büyük ihtiyaç vardır. Verginin düzenlenecek panel ve toplantılarda her yönüyle tartışılması vergi idaresinin çalışmalarına katkı olacaktır. Bu toplantılarda belirecek fikirlerin KDV uygulamasının şekillenmesi bakımından büyük faydalar sağlayacağına samimiyetle inanıyorum. Toplantıların ülke çapında yayagınlaşması ve canlı bir tartışma ortamının doğması en büyük dileğimdir. Verginin başarı şansı bu büyük reformun hepimize yüklediği sorumluluğun paylaşılmasına bağlı olarak artacaktır.

Hükümet çalışmalarının yanı sıra bütçenin TBMM genel kurulunda görüşülmeye başlanması ve KDV siyle ilgili yoğun meşguliye-

tim dolayısiyle bütün arzuma rağmen toplantınıza katılamadığım için derin üzüntülerimi bildirir şahsınızda panele konuşması tartışmacı ve izleyici olarak katılanlara selam ve saygılarımı iletirim. Başarılar dilerim.

Ahmet Kurtcebe Alptemoçin, Maliye ve Gümrük Bakanı.

Panelin sunuş konuşmasını yapmak üzere **Marmara Üniversitesi İktisadi ve İdari Bilimler Fakültesi Dekanı Sayın Prof. Dr. Ömer Faruk Batırel'i rica ediyoruz.**

Sayın Rektör, değerli konuklar, değerli basın mensupları, Fakültemizin mezunlar derneğiyle ortaklaşa düzenlediği bu bilimsel toplantının amacı, önümüzdeki yılbaşından itibaren Türkiye'nin 2. büyük vergisi haline gelecek olan KDV'nin ve bu konudaki yasanın kamu oyununa getirdiklerini Sayın Maliye ve Gümrük Bakanı yetkililerinin ağzından, kısacası vergi yönetiminin yetkililerinden, kamu oyununa duyurmak ve bu konuda fakültemiz maliye bölümü öğretim üyelerinin tartışmalarını dinlemektir. Türk vergi sisteminin İktisadi ve Sosyal sonuçları oldukça tartışmalı olmakla birlikte KDV siyle birlikte yasal düzenleme açısından gelişimini tamamladığı ileri sürülebilir. II. Beş Yıllık Kalkınma Plan ve programlarında ön görülen hedefler içinde gider vergileri sisteminde yapılması gereken reformlar arasında yer alan ve o tarihten bu yana tartışmaları sürdürülen ve 1972 yılında Haziran ayında Maliye Bakanlığının ilk tasarıyı hazırlamasıyla gündeme gelen KDV konusunda o tarihten bu yana 8 tasarı hazırlanmış, ve ancak 8. tasarı kanunlaşabilmiştir. Bütün bu çabalar geçtiğimiz ay yasalaşan KDV kanunuyla sonuçlanmış bulunmaktadır. Bu bakımdan bu uzun mesai ve çabanın sonucunda elde edilen başarıyı ve Türk Vergi sisteminde meydana gelen gerçek bir reform hareketini kutlamak istiyorum. Ancak Türkiye gibi gelişmekte olan ülkelerde çağdaş vergi türleriyle güdülen amaçlara ulaşma derecesini kısaca verginin başarısını, verginin uygulanabilirliği belirlemektedir. Diğer ülkelerde çok seçkin ve başarılı görülen politika araçları özellikle vergi türleri, uygulamada başarısız sonuçlar verebilmektedir. Türk gelir vergisinin uygulama sonucunda ortaya çıkardığı durum, hatta Emlâk Vergisi gözler önündedir. Bu bakımdan vergi türünün özellikle uygulaması bakımından büyük önem tasıdığı belirtilmelidir. Fakültemiz kamu oyunu ve geniş bir mükellef kitlesini çok yakından ilgilendiren KDV konusundaki bu panelin vergi açısından bulanıklıkları gidereceğine

MARMARA ÜNİVERSİTESİ YAYINEVİ

ve amacına ulaşacağına inanıyoruz. Bu vesileyle bu toplantıyı özendiren Sayın Rektör Orhan Oğuz'a, panele katılmak lutfunü gösteren Maliye ve Gümrük Bakanlığı sayın yetkilileri genel müdür ve yardımcılarına ve panelin gerçekleşmesinde katkılarını esirgemiyen dernek yöneticilerine teşekkür eder hepinizi saygıyla selamlarım.

Yüksek Ticaret ve Marmara Üniversitesi İİBF Mezunlar Derneği Başkanı Sayın Dinçer Şekerciyi davet ediyorum.

Sayın Rektör, Sayın konuklar, basınımızın değerli temsilcileri,

Yıllardan beri kamu oyunu ve toplumumuzun her kesimini yakından ilgilendiren KDV, yasal çerçeveye kavuşturularak 1985'de uygulanmaya başlanacaktır. Vergi sistemimizde vasıtalı ve vasıtasız vergiler arasında bir denge kurulamadığından vergi kayıp ve kaçağı büyük boyutlara varmıştır. Vasıtalı vergiler arasında en önemlilerinden birini teşkil eden gider vergileri içinde yer alan istihsal vergisinin ekonomi üzerindeki olumsuz etkleri vergisel olayları kavrayamamakta dolayısiyle var olan vergi kaçığını artırmaktaydı. İşte gider vergilerimizin olumsuz etkilerini giderecek muamele vergilerinin en gelişmiş ve en modern şekli olan KDV, 1.1.1985 tarihinden itibaren uygulanmasına başlanılması nedeniyle Marmara Üniversitesi İktisadi ve İdari Bilimler Fakültesi ve Derneğimiz birlikte ve paneli düzenlemiş bulunmaktadır. Kanunun teknik yönünü değerli konuşmacılar sizlere açıklıyacaklardır. Ancak vergi sistemimize kısaca değinmek yerinde olacaktır. Türk Vergi sisteminin kendisinden beklenen fiskal ekonomik ve sosyal fonksiyonlarını yerine getirebildiğini söylemek bizce mümkün değildir. Konuya sadece fiskal açıdan yaklaşıldığı takdirde dahi durum aynıdır. Şöyle ki vergi gelirlerindeki artık hızı özellikle 1982 den itibaren önemli ölçüde yavaşlamış 1980 yılında bir önceki yıla göre artışı % 84, 1981 % 58.8, 1982 % 27.9 olmuştur. Vergi gelirlerindeki artış hızı gittikçe yavaşlamakta ekonomik gelişmenin ve hatta enflâsyonun altında kalarak gelir vergisinin zamanla ücret vergisine dönüşmesine neden olmuştur. Başka bir ifadeyle vergi sistemimiz ekonomik olay ve faaliyetleri gerçek yönüyle kavramamaktadır. Bilindiği üzere vergi sistemi belirli bir ülkede uygulanan vergi kanunları topluluğudur. Yani vergi sistemi canlı bir organizmadır. Bu organizma çalışır ve bunun belirli bir fonksiyonu vardır. Bu açıdan ele alacak olursak vergi sistemi dört unsurdan meydana gelmektedir. Bunlar vergi örgütü, mali mevzuat, insan unsuru, vergi

personeli ve vergi yönetimidir. Kanaatimizce vergi sisteminin bu unsurları islâh edilmeden KDV sine geçilmiştir. KDV sinin başarısı ekonomik olay ve faaliyetlerin kayıt dışı kalmamasına bağlıdır. İşte işlemlerin kayıt dışı kalmaması olayı vergi sistemimizin oluşturan unsurların ıslahını gerektirecektir. Yıllardan beri vergi idaresinin reorganize edileceği belirtilmesine rağmen, vergi idaresinin reorganize edilememesi özellikle vergi personelinin madde ve manevi yönden güçlendirilmesi için mali hizmetler sınıfının ihdas edilmemesi vergi sisteminin alt yapısı ve unsurlarından olan mali mevzuat sahasında yeminli muhasebecilik ve denetçilik kanun tasarısının henüz yasallaştırılmamasıdır. Vergi sistemimizin bu unsurları ıslah edildiği takdirde KDV sinden beklenen amaç gerçekleşecektir. KDV vergileme tekniği ile uygulanması değerli konuşmacılar tarafından yeminli muhasebecilik ve denetçilik mesleği vergi idaresinin reorganize edilmesi açısındanda değerlendirilirse sorunlara ışık tutulmuş olacaktır. Bu vesileyle hoşgeldiniz der Sayın konuşmacılara başarılar diler hepinizi saygıyla selamlarım.

Prof. Dr. Halil Nadaroğlu :

Sayın Rektörüm, Sayın Bölge İdaresi Mahkemesi Başkanı biz Maliye öğretim üyelerinin duayenleri Sayın Prof. Dr. Bedii Beyzioğlu hocamız, çok değerli Dekan ve Rektör. Yardımcı meslekdaşlarım, değerli konuklar sevgili öğrencier. Marmara Üniversitesi İktisadi ve İdari Bilimler Fakültesinin son günlerin hatta son ayların en aktüel konusu olan KDV siyle ilgili olarak düzenlediği bu paneli teşrif eden Sayın konuşmacıları ve tartışmacı olarak katılan çok değerli meslektaşlarımı özellikle kutlamak ve kendilerine zahmetlerinden ötürü teşekkür etmek istiyorum. Sayın Rektörümüzün de ifadae ettikleri gibi son derece yoğun işlerine rağmen gece yarısına kadar süren çalışmalarına rağmen ki o yüzden uçakla elemediler. Karayoluyla kat ederek bu verginin mimarları buraya teşrif ettiler. Bu toplantı vesilesiyle panele fiilen başlamadan önce gönderilen bazı telgrafları Sayın Rektörümüzün talimatı ve müsaadesiyle sizlere arz etmek istiyorum. Sayın Prof. Dr. Orhan Oğuz Marmara Üniversitesi Rektörü, KDV paneli münasebetiyle davetinize teşekkür eder başarı dileklerimi sunarım. Necmettin Karaduman TBMM Başkanı.

Sayın Maliye ve Gümrük Bakanımız Sayın Gelirler Genel Müdürü aracılığı ile gönderdiği mesaja ilaveteden birde telgraf göndermek

MARMARA ÜNİVERSİTESİ YAYINEVİ

nezaketini göstermiş onuda bilginize sunuyorum. Sayın Prof. Dr. Orhan Oğuz Marmara Üniversitesi Rektörü, KDV panelinin nazik davetiniz için teşekkür ederim. Meclis görüşmeleri nedeniyle katılamıyorum. Çalışmalarınızın ülkemize ve milletimize daha iyi hizmet sunmak inancı içinde başarılı geçmesi dileğiyle sevgiler sunarım. Ahmet Kurtcebe Alptemuçin, Maliye ve Gümrük Bakanı.

Sayın Prof. Dr. Orhan Oğuz,

Marmara Üniversitesi Rektörü

Tertiplemiş bulunduğunuz KDV panelinin açılışına davetinizi memnunlukla aldım ancak T.B.M.M bütçe görüşmeleri sebebiyle iştirak etme imkanını bulamadığım için üzgünüm. Davetinize teşekkür eder panelin hayırlı ve başarılı olması temennisiyle saygılarımı sunarım. Vehbi Dinçerler, Milli Eğitim Gençlik ve Spor Bakanı.

İstanbul Ticaret Odası Başkanı Nuh Kuşçulu Fakültemizin Sayın Dekanına bir telgraf göndermiş. Sayın Prof. Dr. Ömer Faruk Batırel KDV paneline ilişkin nazik davetinize aynı tarihte odamızda yapılan toplantımız nedeniyle katılamıyorum teşekkür eder başarı dileklerimle saygılar sunarım. Nuh Kuşçulu İstanbul Ticaret Odası Başkanı.

Panelimize başlarken panale katılan çok değerli konuşmacıları ve taratışmacıları çok kısa olarak size takdim emek istiyorum. Aslında günün aktüalitesi sebebiyle Akademik alandaki etkinlikleri sebebiyle her birinin ismi kendini takdim edyor. Fazlaca birşey söylemeye ihtiyaç yok ama yine de belki genç öğrencilerimiz açısından yararlı olur düşüncesyle satırbaşı olarak kendilerini takdim ediyorum.

Sayın Altan Tufan Maliye ve Gümrük Bakanlığı Gelirler Genel Müdürü 1939 yılında doğmuş. Ankara Üniversitesi Siyasal Bilgiler Fakültesi, yaygın ismiyle Mülkiye mezunu. Çalışma hayatına Maliye Bakanlılğında başlamış Londra ve Washington'da Malî Ateşelik görevlerinde bulunmuş ve onun dışındaki yaşantısının büyük kısmı Maliye Bakanlığı Hesap Uzmanlığı ve hesap uzmanları kurulu başkanlığı dahil olmak üzere Maliye Bakanlığında geçmiş. Gelirler Genel Müdürlüğü yardımcılığı ve Baş yardımcılığın görevlerinden sonra halen Gelirler Genel Müdürlüğü görevini îfa etmektedir.

2. Konuşmacımız Sayın Sedat Özkanlı çok genç 1948 doğumlu. Yine Ankara Üniversitesi Siyasal Bilgiler Fakültesi mezunu, Hesap

uzmanlığı görevini ifa ettikten sonra o kurula girişi başarıp orda çalıştıktan sonra 1980 yılında Gelirler Genel Müdür yardımcılığına görevine atanmış halen de bu görevini sürdürüyor.

3. Konuşmacımız Sayın Nuri Değer 1949 doğumlu. Yine Ankara Üniversitesi Siyasal Bilgiler Fakültesi Mezunu. Bu kez Maliye Müfettişliği kariyerinden geliyor. 1979-1980 yılları arasında Belçika'da KDV konusunda araştırmalarda bulunmuş 1981 yılından itibarende Gelirler Genel Müdür yardımcısı olarak görev ifa ediyor.

Taratışmacı arkadaşlarım ve meslektaşlarım ise Sayın Prof. Dr. Salih Şanver sayın konuşmacıların çoğunluğu ile hatta tamamiyle orta bir özelliği var. Ankara Üniversitesi Siyasal Bilgiler Fakültesi mezunu ayrıca fark imtihanını vererek Hukuk Fakültesinide bitirmiş uzun yıllar hem uygulamada hemde Akademik hayatta büyük çalışmalar çok verimli eserler vermiş değerli bir arkadaşımız, zannediyorum aramızda pek çok öğrencisi de bulunabilir. Bu müessese içinde asistan, doçent ve profesör olarak yıllar süren uzun çalışmalardan sonra 2 yıl evvel kendi arzusuyla kendi isteğiyle bütün karşı koymamıza rağmen emekliliğini talep etmiş, fakat kalbi gönlü bizimle birlikte olan, hem uygulamada hem de teorik planda çalışan değerli bir arkadaşımız. Sayın Prof. Dr. Ömer Faruk Batırel bu müessesenin ender yetiştirdiği değerli öğrencilerimizden mezunlarımızdan biri. Halen Dekanımız. Çok değerli genç bir Dekanımız. Sayın Prof. Dr. Salih Şanver'le benim yönümden ortak özelliği ikimizin de öğrencisi olmuş olmak. Bugün de kendisinin Dekanımız olmasıyla gurur duyuyoruz. Eserleriyle kendini özellikle Akademik planda her tarafa duyurmuş ve tanıtmış bir arkadaşımız. Sayın Doç. Dr. Adnan Tezel yine bizim Maliye sınıfının en değerli genç öğretim üyelerinden biri özellikle çalışma hayatında Prof. Salih Şanver'in yanında devam etmiş onun denetiminde ve yönetiminde gelişmesini tamamlamış İstanbul Üniversitesi Hukuk Fakültesi mezunu. Vergicilik alanında çalışmalarını daha çok vergi hukuku alanında yoğunlastırmış kendisini her yönüyle tanıyan hatta belki tanımıyan herkese cok sevdirmiş değerli bir arkadaşımız. Simdi bugünkü panelin ilk bölümünde son zamanların cok aktüel konusu olan KDV Türk vergi sistemine ithal edilisinin, dahil edilisinin sebeplerini Sayın Altan Tufan acıklıyacak. Hepiniz bilirsiniz Cumhuriyetin ilanıyla birlikte genc Türkiye Cumhuriyeti Osmanlı Devletinden dağınık ve Orta Cağ vergileri kalıntısı bir sistem devr almıştı. 1925 de bir büyük reform sayılabilen aşar kaldırıldı. 1950 ye kadar geçen

MARMARA ÜNİVERSİTESİ YAYINEVİ

dönem bir arama araştırma batı sistemlerinden esinlenme dönemidir fakat 1929 Dünya Krizi 2. Dünya savaşı gibi bir çok engeller bu sırada birçok hamleler yapılmış olmasına rağmen arzulanan düzeye gelmesine imkan vermemiştir. 1949 yılında kabul edilip 1950 yılında uygulanmasına başlanan Gelir vergisi kurumlar vergisi sonradan kaldırılan esnaf vergisi vergi usul kanunuyla birlikte vergi hukuku ve vasıtasız vergiler alanında çağdaş bir atılım yapılmış ve Cumhuriyet döneminin Türk vergiciliğinin en büyük reformu gerçekleştirilmiştir. Fakat aynı tarihte vasıtalı vergiler kanadında bu reform yapılamamıştır. 1956 ya kadar eski muamele vergisi devam etmiş 1956 da kabul edilip 1957 de uygulanmasına başlanan gider vergileri kanunu ile vasıtalı vergiler alanında da yine o tarihlerdeki iddiaya göre bir deform yapılmıştır. Fakat bu reformun burda taratışması benim tarafımdan açıklanması gerekli olmayı sebeplerden ötürü Gelir vergisi niteliğinde bir reform anlamı taşımadığı daha ziyade bir geçiş dönemi için özellikle mükellefin maliyenin az mükellefi karşısına alma endişesinden kaynaklandığı ve yapısı itibariyle bir KİT vergisi olduğu iddia edilmiştir. Aradan geçen uzun yıllar bu alanda KDV geçiş yapmak suretiyle bir büyük reformun yapılmasını mümkün kılamamıştır. Oysaki KDV aslında AET'den önce başka ülkelerde uygulanmış olmakla birlikte bazı özelliklerinden ötürü Dünya Kamu oyunda AET vergisi diye genellikle benimsenmiştir. Türkiye uzun süren çabalardan sonra benim hatırladığım kadariyle 6 tasarı üzerinde çalıştığımızı hatırlıyorum. Nihayet daha ne zaman, vakit var, derken birdenbire kasım ayının başında Türk vergi sisteminin ithal edilivermiştir. Vergicilikte klasik vergi öğretisinde bir deyim vardır. Yeni vergiler ayakkabıya benzetilir yenisi ayağı sıkar zannediyorum ki bu verginin ayağı sıktığı günlerdeyiz. Şimdi sayın konuşmacılar hem de alandaki en büvük yetkililer olarak bakalım bu sıkıntıyı giderecek bir takım bilgileri açıklamaları bizlere verecekler mi. Sayın Gelirler Genel Müdürü Altan Tufan buyurun efendim söz sizin.

Gelirler Genel Müdürü Altan Tufan :

— Değerli konuklar.

— Marmara Üniversitesinin değerli hocaları.

— Basın ve Yayın Organlarının sayın temsilcileri.

Konuşmama, bu toplantıyı düzenleyen Marmara Üniversitesinin değerli yöneticilerine teşekkür ederek başlamak istiyorum. Uygula-

MARMARA ÜNİVERSİTESİ YAYINEVİ

macıların ve bilim adamlarının bir arada vergi kanunlarını tartışmaları şüphesiz daha sağlıklı bir vergi sisteminin oluşmasını sağlayacaktır.

Biraz önce değerli hocalarımın da belirttiği gibi 2 Kasım 1984 tarihinde yayınlanan KDV kanunu 1950 yılında yürürlüğe giren vergi usul gelir vergisi kurumlar vergisi kanunlarından sonra Cumhuriyet tarihimizdeki ilk gerçekleştirilen en büyük vergi reformudur. Her yeni şey gibi KDV de beraberinde bazı sorunları getirmiş bulunmaktadır. KDV bugün yeryüzünde 31 ülkede uygulanmaktadır. Biz 32, ülke oluyoruz ve hepinizin bildiği biraz önce de değerli hocamızında açıkladığı gibi Ortak Pazarın müşterek vergisidir. Ortak pazar ülkelerinin tamamı 1974 yılı sonundan beri KDV sini uygulamaktadırlar. Ülkemizde de 2. Beş Yıllık Plandan beri bütün planlarda KDV sine geçileceği bir temenni olarak yer almıştır. 1982 yılından beri bakanlığımızda yoğunluk kazanan çalışmalar sonunda sonuncusu kanunlaşabilen 8 tane tasarı meydana getirilmiştir. Son 15 yıla yakın süreden beri hem bakanlığımızda hem üniversite çevresinde hemde kamuoyunda KDV si tartışılagelmiştir. Türkiye'de üzerinde bu kadar uzun süre görüşülen kanunlaşmadan önce bu kadar uzun süre görüşülen 2. bir vergi yoktur. O kadar çok görüşülmüştür ki ilk defa ülkemizde bir vergi plan oyunu şansına kavuşmuştur. 1977 yılında gönüllü mükelleflerimiz seçilmek suretiyle vergi idaresinde belli vergi dairelerinde sanki o tarihte elde olan tasarı kanunlaşmış gibi bu gönüllü mükellefler üzerinde verginin tesiri vergi dairesinin uyumu ölçülmüştür. Bütün bu hazırlıklardan sonra 2 Kasım 1984 de yürürlüğe giren Bakanlığımıza ve Bakanlar kuruluna yetki veren hükümler yürürlüğe giren KDV kanunun vergilendirmeye ilişkin hükümleri 1. Ocak. 1985 tarihinden itibaren yürürlüğe girecektir. Yani kanun 2 safhada yürürlüğü ön gören hükümleri ihtiva etmektedir. Kanunun 63 esas maddesi 25 de geçici maddesi bulunmaktadır. Bu 63 madde ve 5. geçici maddeden 5 tanesi Bakanlar Kuruluna 20 taneside Bakanlığımıza yetki vermektedir. Muhtelif konularda karar ya da tebliğ şeklinde yayınlanması gereken konularda hepinizin bildiği gibi ilk genel tebliğimiz kanun yayınından 28 gün sonra 30 Kasım 1984 günü mükerrer Resmi Gazetede yayınlandı. 8 Aralık 1984 tarihli Resmi gazetede ise 2-3-4-5-6 ve 2. numaralı genel tebliğler yayınlandı. Böylece kanunun uygulama ile ilgili genel çerçevesi çok büyük ortaya çıkmış bulunmaktadır. Bu panel bakanlığımın bu düzeyde katıldığı ilk paneldir. İlk defa şu anda bizim katıldığımız sizlerin izlediği panelle

MARMARA ÜNİVERSİTESİ YAYINEVİ

Türk kamu oyununa bu toplantılar şeklinde açılıyoruz. Pazar gününden beri de TRT nin televizyon ve radyosu aracılığı ile vatandaşlarımızı ilgilileri mükellefleri aydınlatma gayreti içindeyiz, ve bu gayretlerimiz konu tam öğrenilinceye kadar hiçbir endişe kalmayıncaya kadar devam edecektir. 10 Aralık 1984 sabahından itibaren Maliye Müfettişleri, Maliye Hesap uzmanları ve Gelirler Kontrolörleri 67 ilimizin tamamında ve en büyük 16 ilçemizde eğitim çalışması başlatmışlardır. Bu eğitim çalışmasında önce vergi idaresindeki eğitime yoğunluk kazandırılacaktır. Kanunun yayınlandığından beri vergi dairesinde eğitim devam etmektedir. Ancak merkezden gönderilen elemanlar vasıtasıyla bu eğitim yoğunluk kazanmıştır. 2. safhada ise Ticaret Odalarında, Sanayii Odalarında Esnaf Derneklerinde ve serbest meslek erbabının yer aldığı, diğer meslek kuruluşlarında doğrudan mükellefe dönük eğitim çalışmaları yapatırılacaktır. Bütün bu çalışmalar Aralık ayının sonuna kadar devam edecektir. 2 Ocakla 15 Ocak arasında da verginin uygulanmasına geçilmiş olması sebebiyle mükelleflerimiz açısından ortaya soruları meseleleri çözebilmek için Bakanlığımızın en yetişkin ve değerli elemanları bulundukları illerde ve ilçelerde danışmanlık görevi yapacaklardır. Aynı program vergi kontrol memurları aracılığıyla daha küçük ilçelerde ve kasabalarda tekrarlanacakdır. Bütün bu gayretlerimiz Kamu oyunda vergi ile ilgili bilinmeyen yönleri gidermek içindir. Ancak bütün bunlara üniversitelerimizin meslek kuruluşlarımızın tertipledikleri bu tür toplantıların çok büyük bir katkısı olacağına inanıyoruz. Bu sebeple en büyük ilimizde İstanbul'da bu tür toplantılara katılabilme fırsatını bulabildik. Bu toplantıyı tertipleyen Marmara Üniversitesinin değerli yöneticilerine ve bu üniversitenin ve daha önceki İktisadi Ticari İlimler Akademisinin Mezunları Cemiyetine Bakanlığım adına teşekkürlerimizi şükranlarımızı iletiyoruz. Yeni bir vergiyle yeni bir sisteme geçtik. Ancak verginin başarı şansı verginin getirilmesini gerekli kılacak sebeplere bağlıdır. Acaba KDV ne geçmek zorundamıydık? Niçin Türk mali idaresi KDV'ye yöneldi. Ben bize ayrılan bu süre içersinde bu sorunun cevabını verme gayreti içinde olacağım. Vergi toplum yaşamını derinden etkileyen ve yönlendiren temel unsurdur. Verginin etkinliği doğrudan gelir dağılımını ve giderek ülkenin ekonomik yapısını düzenlemede kendisini göstermesiyle ortaya çıkar. Verginin bir diğer özelliği de toplumda var olan kaynakların belli kanunlar çerçevesinde vergilendirilmesidir. Diğer bir anlatımla vergilemede ülkenin ekonomik dengelerini bozucu fiktif kaynaklarla açıktan para basımına

MARMARA ÜNİVERSİTESİ YAYINEVİ

gidilmesi gibi başvurma olayı yoktur. Bu nedenledir ki çağdaş toplumlarda vergi giderek önem kazanmış vergi politikasıyla ülke ekonomisini yönetmede temel unsur niteliğini kazanmıştır. Ancak uygulanacak vergi politikasının başarılı olabilmesi için vergi sisteminin diğer bir anlatımla sistemi oluşturan vergilerin kendi içinde uyumlu ve tutarlı olması zorunludur. Sistemin birbirini tanımlayan bir vergiler zinciri oluşturması halinde vergi politikası etkin olacak ve başarılı olabilecektir. Malumunuz olduğu üzere Türk Vergi idaresi gelir üzerinden alınan vergilerin ağırlığına dayanan bir vergi sistemidir. Gider vergileri ise maalesef başarılı olduğu iyi uygulandığı ifade edilemiyecek bir sistem olarak vergi sistemimiz içinde yer almıştır ve 31 Aralık 1984 günü sadece Banka ve Sigorta muameleleri hariç olmak üzere geri kalanların tamamı yürürlükten kalkacaktır. KDV kanununuyla getirilen bir hüküm gereğince uygulanmakta olan vasıtalı vergilerimizin genel bir eleştirisini yaparsak şunları görürüz. KDV ne geçişi zorunlu kılan nedenlerin daha iyi anlaşılması için bugün Türkiye'de uygulanmakta olan gider vergilerinin durumuna genel olarak değinmekte yarar olacaktır. Bu konudaki gözlemlerimizi ana başlıklar itibariyle şöyle sıralayabiliriz. 1. Türkiye'de uygulanan gider vergileri oturmuş yani ekonomik faaliyetleri yeterince kavramış vergiler değildir. 2. Türk ekonomisi içinde tarım önemli bir yer tutmakta ve milli gelirin büyük bir kısmını tarım sektörü oluşturmaktadır. Ancak gider vergileri tarım sektörünü kapsamına almamıştır. Gider vergilerinin kolaylıkla tahsil edilmesi düşüncesi hareketine uygulamada büyük güçlükler doğuracak işletmeler vergiye muhatap kılınmıştır ve bunun sonucu olarak da bu belli sektörler üzerinde gider vergileri yoğunlaşmıştır. 3. Hizmetler üzerinden alınan ve gider vergisi türü olan nakliyat vergisi ise sadece kamu kuruluşlarını ilgilendirmiştir.

Bu vergi genellik ilkesine aykırıdır 4. Eskiden uygulanan muamele vergisinin yerine geçmek üzere getirilen istihsal vergisi belli bir temel ilkeye dayanmamaktadır. Bu vergi istihsalde kullanılan ilk maddeleri vergilemek amacıyla getirildiği halde uygulama gayeyi aşmıştır. Uygulanan istihsal vergisinin üretimin tek aşamasında alınması sistem içinde otokontrol olanağını ortadan kaldırmaktadır. Gider vergilerinin yükümlülük alanı dar kaldığı için bu vergiler ekonomiye yön verme sermaye verimliliğini artırmak ve tam istihdam imkanları bakımından olumsuz sonuçlar doğurmuştur. Vergi mükerrerliğini ortadan kaldırmak amacıyla getirilen ilk madde indirim mües-

MARMARA ÜNİVERSİTESİ YAYINEVİ

sesesi fiyatların devamlı değişmesi karşısında kontrol edilememiştir. Tesbit edilen ilk madde indirim nisbetleri bir süre sonra geçersiz hale gelmiştir. Özetlemek gerekirse bugünkü dolaylı vergiler sistemimiz çok sayıda vergiden oluşmasına rağmen ekonomik sektörleri ve dağıtım aşamalarını tam olarak kavramaktan uzakdır. Yük imalat sanayi üzerinden yoğunlaşmıştır. Bu sektör İstihsâl ve Şeker İstihlak Vergileriyle kavranmaktadır. Tarım sektöründe bu türden bir vergi uygulanmamaktadır. Hizmetler sektöründe ticaret kesimi için sadece işletme vergisi söz konusudur. Bu vergi ise sadece parakende aşamada çok sınırlı sayıda bazı mal ve hizmet arzını kapsamaktadır. Hizmet sektörlerinin diğer kesimleri banka ve sigorta nakliyat spor toto ve PTT hizmetleri vergileriyle kontrol edilme gayreti içinde olunmuştur. Uygulanmakta olan dolayılı verglerin uygulama sonuçları biraz önce yaptığımız genel eleştirilerden anlaşılacağı üzere ülkemizde uygulanmakta olan gider vergileri artık çağdaş vergi olma görünümünden tümüyle uzaklaşmış ve çağdaş verginin özelliklerini taşımaz bir yapıdadır. KDV uygulanmaya konmasıyla birlikte 1 Ocak 1985 tarihinden itibaren 8 vergi yürürlükten kalkacaktır. Dahilde alınan İstihsal Vergisi Şeker İstihlâk Vergisi Spor Toto Vergisi, PTT Hizmetleri Vergisi, İşletme Vergisi Nakliyat Vergisi ithalde alınan istihsal vergisi İlân ve Reklam Hizmetleri Vergisidir bu kalkacak olan 8 tane vergi. Kaldırılan vergilerin toplam vergileri içindeki payları yüzdeleri ise yıllar itibariyle şu şekilde bir görünüm arz etmektedir. 8 vergiyi teker teker sayıp uzun rakamlarla vaktinizi almak istemiyorum. Ancak 1963-1983 arasında bir kıyaslama 10 yılı içine alan bir kıyaslama yaparsak bu 8 verginin toplam oranı bütün vergi gelirleri içindeki oranı 1963 de % 43.09 dur. 1983 de % 19.14'dir. Bu yıllarda bütün dolaylı vergilerin vergi gelirlerimiz içersindeki nisbetleri ise 1983 de % 67, iken 1983 de % 40 a düşmüştür. Bütün vergi gelirlerinin 1963 den 1983'e kadar olan toplamları ise şöyledir. 1963 yılında bütün vergi gelirlerinin toplamı 8 milyar 400 milyon liradan ibaret, iken 1983 de 1 trilyon 933 milyon liraya yükselmişti. 1984 yılı gelir tahminlerine göre vergi gelirlerinden beklenen rakam 2 trilyon 450 milyar lira dolayındadır. 1985 yılında vergi gelirlerinden beklediğimiz tüm hasılat ise bütçe tahminlerine göre 3,5 trilyon lira olacaktır. Biraz önce verdiğimiz rakamlardan anlaşılacağı gibi vergi gelirleri arasında dolaylı vergilerin payı son 20 yıllık dönemde % 67'den % 40'a düşmüştür. KDV geçişte kaldırılacak vergilerin payı ise % 43 den, % 19 a kadar inmiştir. Bu bilgileri bir tablo halinde konuşma metnimizin bir ekl olarak veriyoruz.

MARMARA ÜNİVERSİTESİ YAYINEVİ

Bu durum dolaylı vergilerimizin konjonktürel bir yapıya kavuşturulamamasından ileri gelmektedir.

Bunun nedeni ise sistemin çok dar bir çerçeveye sıkışmış olması ve vergilerin yapısı gereği çerçevenin genişletilememesidir. Sistemin temelini oluşturan istihsal vergisi ilk üretim aşamasında alınan bir toplu muamele vergisi niteliğindedir. Yani imalat sanayi üzerinde yoğunlaşmaktadır. İmalat sanayi ise milli gelir içinde ortalama % 22 oranında bir paya sahiptir. Fiskal amaçlı bir verginin böyle dar bir tabana oturması yüksek oran uygulamasını gerektirmiştir. Yüksek oranları ise sanayi gelişmeyi engellemesi yanında vergi kaçakçılığını teşvik etmiş ve bu sakıncalar göz önüne alınarak oranların düşürülmesi ise fiskal amacı ortadan kaldırır hale gelmiştir. Görüldüğü gibi vergi sistemimiz içinde yer alan gider vergileri sağlıklı bir yapıya sahip değildir. Ülkemizde KDV ne geçişi zorunlu kılan sebebleri ile şu şekilde açıklıyabiliriz. Konuşmamızın daha önceki bölümlerinde de açıklandığı üzere bugünkü dolaylı vergiler özellikle istihsal vergisinin yapısından kaynaklanan pek çok olumsuzluklara sahiptir. Bu olumsuzluklar KDV geçişi özendirmekle beraber ayrıca KDV geçişi zorunlu kılan pek çok neden bulunmaktadır. Bunları yine ana başlıkları itibariyle şöyle sıralıyabiliriz.

A) Ekonomik sebepler

a) Yatırımların teşviki

İstihsal vergisinde işletmelerin yapacakları yatırımlara örneğin makina alımlarına ait vergiyi telafi edecek hiçbir mekanizma bulunmamaktadır. KDV sinde ise yatırım mallarının maliyetine giren ve alış sırasında ödenmiş olan vergi üretilen malların satış bedelleri üzerinden tahsil edilen vergiden indirim mekanizması yardımıyla indirilebilmektedir. Yatırımlar için ödenen vergilerin geri alınabilmesi sanayileşme üzerinde hiç şüphesiz olumlu etkiler doğuracaktır.

b) Kaynak dağılımına etkisi; biraz önce açıkladığım gibi KDV çok dar bir sahada ve çok yüksek oranlarda alınan gider vergileri şu anda 31 Aralık itibariyle yürürlükten kalkacak gider vergileri ve özellikle bunlar içinde istihsal vergileri çok dar bir sahada ve yüksek oranda alınan vergilerdir.

MARMARA ÜNİVERSİTESİ YAYINEVİ

Burada kaynakların en iyi şekilde dağılmasını engelleyen bir durum ortaya çıkarmıştır. Yatırımlar bu sahalardan başka sahalara doğru kaymış ve üzerinden istihsal vergisi alınan sahalar adeta cezalandırılmıştır.

c) **İhracatın gelişmesine etkileri:** Bugün ihracatta karmaşık bir vergi iadesi mekanizmasıyla yürütülebilen işlemler anyada hizmetin içindeki vergi oranı ve miktarı kesinlikle bilinebilir. Bu sebeble de vergi iadesi son derece basittir. Hesaplanabilmesi son derece kolaydır. KDV vergilemede adaleti sağlamaktadır. İstihsal vergisi vergilemede yatay ve dikey adaletin sağlanması bakımından elverişli bir vergi değildir. Malları tam olarak kapsamına almamakta kapsama aldığı malları ise sadece ilk üretim aşamasında vergilemektedir. Böylece yatay olarak sektörler arasında dikey olarak dağıtım kademeleri arasında farklılık doğmaktadır. Bu durum vergilemede adaletsizliğe ve hazine açısından da gelir kaybına sebeb olmaktadır.

B) Malî nedenler,

a) Vergi hasılatına etkisi; efektif talebin KDV ile kavranmasında vergi hasılatı yalnızca vergiye tabi işlemlerin sayısı ve fiat artışlarıyla değil aynı zamanda yaratılan katma değerdeki artışlar oranında da artacaktır. Böylece KDV hasılatı esneklik kazanacak milli gelirin istenilen ölçüde kamu maliyesine intikali sağlanacaktır.

b) Vergi kaçakçılığına etkisi. KDV vergi kayıplarını kaçaklarını iki yolla azaltmaktadır. Birinci yol matrahın bölünmesi bilindiği gibi KDV üretimden tuketime kadar mal ve hizmetlerin her el değiştirme safhasında ve o safhalarda ortaya çıkan katma değer üzerinden alınan bir vergidir bu sebeble yük her el değiştirmede asgari seviyede tutulabilmektedir. Ancak bu kadar asgari seviyede tutulmasına rağmen herhangi bir şekilde zincirde bir kopma meydana geldiği takdirde o kopuk zincirin hangi halkasını bulabilirseniz o safhaya kadar olan bütün vergiyi yakaladığınız halkada almak mümkündür. Meselâ bir gömleğin nihai satışını düşünelim. 3000 liralık bir gömlek satışında alınacak vergi 30 liradır. Ama bunu imal eden atölyenin belkide katlanacağı vergi sadece 1500 lık maliyete karşı 150 liradır. Bu gömlek nihai safhaya kadar vergisiz gelirse o safhada alınacak vergi 300 liradır.

Halbuki parakendeci belkide bu gömleği 2500 liraya almıştı aldığı sırada 250 vergi ödeyecekti. 3000 liraya sattığı zaman

MARMARA ÜNİVERSİTESİ YAYINEVİ

bunun üzerine hesaplanacak vergi 300 liraydı ve katlanacağı yük sadece 50 liraydı. Zincirin kopukluklarını orada tamamladığımız takdirde ödeyeceği vergi doğrudan doğruya 300 liraya çıkmaktadır. Vergiden kaçınılması veya verginin kaçırılması kolay kolay katlanılması gerekmiyen bir riskdir. Bütün safhaları ele aldığımız takdirde katlanılacak yük küçük olmaktadır. Çünkü her safhada verginin matrahı o safhada yaratılan katma değer olmaktadır. KDV'nde indirim sistemi olduğundan vergi kademe kademe bölüşülmektedir. Bu bölüşüm atlandığı takdirde nihaî yük ağır olmaktadır.

Halbuki istihsal vergisinde böyle bir durum yok. İşletme vergisinde de yok. İşletme vergisi nihai bir vergidir. Tek safhalı bir vergidir ve doğrudan doğruya satış sırasında alınan bir vergidir. Otokontrol imkanı sağlamaktadır. KDV çünkü indirim mekanizmasının çalışabilmesi için kesinlikle vesika düzeninin devreye girmesi gerekir. Vesika yoksa herhangi bir şekilde indirim yapma imkanı da yoktur. Bu sebeble KDV uygulamasında indirim mekanizması kesinlikle vesika düzenine bağlı olarak çalışacakdır. Bu sadece KDV sini kontrol eden bir mekanizma olmayıp aynı zamanda gelir ve kurumlar vergisi uygulamasını da kontrol eden bir mekanizmadır. KDV de uygulama kolaylığı vardır. Ekonomide yeni mallar üretildikçe ortaya vergileme sorunları çıkmaktadır. Bir malın vergiye tabi olup olmadığı konusu mükellefle idare arasında ihtilafla neden olmuştur KDV kanunda istisnalar açıkca sayılmıştır.

Bunun dışında kalan herşey vergiye tabidir. Nisbet son derece basittir kolay hesaplanabilecek bir nisbettir. Hükümet tarafından kararlaştırılacak temel gıda maddeleri hariç nisbet % 10 dur. Vergi mükerrerliğini önlemektedir. Bilindiği gibi gider vergilerinde vergi maliyete dahil edilmek suretiyle her seferinde maliyetin bir parçası olarak üzerinden vergi yeniden hesaplanmaktadır. Halbuki KDV hiçbir zaman maliyet unsuru değildir. Maliyet devamlı olarak KDV hariç hesaplandığı için ara safhalardaki vergilerin tamamının toplamı nihai safhadaki fiyatın nisbetle çarpımından elde edilecek rakama eşittir. Hiçbir zaman onu aşmaz biraz öncede konuşmamın başında belirttiğim gibi II. 5 Yıllık Plandan itibaren bütün planlarda KDV ne geçiş için hüküm bulunmaktadır. KDV tasarısının kanunlaşmasıyla planlarda ön görülen hedefede varılmıştır.

KDV'nin Avrupa ekonomik Topluluğu, ortak pazarla, olan ilişkilerimizde ne sonuçlar vereceğini biraz önce konuşan değerli hocaları-

MARMARA ÜNİVERSİTESİ YAYINEVİ

mız konuşmacılar belirttiler. Konuya daha fazla girmek istemiyorum eğer Avrupa Ortak Pazarının bir parçası olacak isek ortak pazarın müşterek vergisi olan KDV ine intikabımız sağlanması gerekmekteydi. O gayede gerçekleşmiştir. Sonuç olarak şunu ifade edebilirim. Cumhuriyet doneminin ilk büyük vergi reformu 1949 kanunlaşan 1950 yılında uygulanmaya başlanan gelir vergisi ve kurumlar vergileriyle gerçekleştirilmişti. Uzun bir çalışmadan sonra 1984 yılı Kasım ayında Resmi Gazetede yayınlanan KDV ise gider vergileri alanında gerçekleştirilen ilk büyük reformdur. Gelir ve kurumlar vergisi vergi kanununun yürürlüğe girmesinden sonra yürürlüğü sırasında kamu oyunun, Üniversitelerimizin çalışmaları tenkitleri bu vergilerle ilgili uygulamaya ışık tutmuştur. Aynı şekilde meslek kuruluşlarının çalışmalarıda aynı değerde ışık tutmuştur. KDV ile ilgili çalışmalar biraz öncede belirttiğim gibi 1970 yıllardan beri Bakanlığımızda devam etmiştir.

O tarihten bu tarihe görev alan bütün bürokrat arkadaşlarımızın bunda büyük emeği vardır. Üniversitenin, bilim adamlarımızın büyük emeği vardır.

Mükelleflerimizin büyük emeği vardır. Bundan sonra da uygulamaya kadar geçecek safhada aynı çevrelerin değerli katkılarını tenkitlerini bize yol gösterici unsurlar olarak kabul edeceğiz. Zor bir dönemdir uygulamaya ilk defa geçilmektedir. Ancak Türkiye 1950 yılının Türkiyesi değildir artık 1950 yılının Türkiye'sinde gelir ve kurumlar vergisi kanunu uygulanabilmiştir. Bugün o güne göre 2,5 kat nüfusa çok daha yüksek bir milli gelire çok daha okumuş bir nüfusa sahibiz.

Mükellef eğitilmiştir çok daha geniş imkanlara sahiptir. Her şeyden önce 1950 yıllarında sadece Radyo imkanına sahip olan ülkemiz bugün çok geniş bir şekilde TRT nin hem radyo imkanına hem televizyon imkanına sahiptir. Basın çok daha geniş tirajlarla çalışmaktadır. Çok daha bilinçli çalışmaktadır. Bütün bunlar KDV geçişte bizi hiçbir zaman umutsuzluğa itmemiştir. Destek olmuştur.

Gelir idaresi uzun yıllardan beri bu vergi konusunda hazırlanmıştır. KDV gelir ve kurumlar vergilerine gider vergisi kanununa göre uygulanması son derece daha basit çok daha kolay bir vergidir. Kaldıki 1950 yılında bu vergiler yürürlüğe girdiği zaman gelir idaresi mükelleflerini tanımamaktaydı. Kimin mükellef olacağı ancak uygulamaya başladıktan sonra ortaya çıkmıştı. Halbuki bugün

MARMARA ÜNİVERSİTESİ YAYINEVİ

biz gelir idaresi olarak mükelleflerimizi tanıyoruz. KDV mükellefleri en basit tarifle gerçek veya götürü usulde vergilendirilen gelir vergisi mükellefleri ile kurumlar vergisi mükellefleridir. Bunların kağıtları zaten dosyaları vergi dairelerimizde vardır. KDV için yanında bir dosya daha açacağız. O sebeple acaba vergi uygulanabilirmi gelir idaresi hazır mı yetişir mi şeklindeki endişelere gelir idaresi olarak katılmıyoruz. Fedakâr gelir idaresi en kısa zamanda bu vergi ile ilgili çalışmalarınıda tamama yakın bir şekilde uygulamaya koyabilecek hale getirmiştir. Daha sonraki safhada değerli taratışmacıların soracakları sorularla konuya daha çok açıklık getirme ümidiyle hepinize saygılar sunuyorum.

KATMA DEĞER VERGİSİNE GEÇİŞLE KALDIRILAN VERGİLERİN VERGİ GELİRLERİ İÇİNDEKİ YÜZDE PAYLARI :

YIL	1963	1973	1980	1981	1982	1983
VERGİNİN TÜRÜ						
Dahilde Alınan						
İstihsal Vergisi (%)	22,41	18,02	13,80	12,99	13,10	12,83
İşletme Vergisi (%)	—	1,07	0,70	0,48	0,43	0,48
Şeker İstihlak Vergisi (%)	4,29	1,40	0,09	0,06	0,06	0,04
Nakliyat Vergisi (%)	0,77	0,42	0,18	0,22	0,23	0,23
PTT Hizmetleri Vergisi (%)	0,43	0,33	0,30	0,35	0,31	0,34
Spor - Toto Vergisi (%)	—	0,06	0,01	0,05	0,13	0,12
İthalde Alınan İstihsal Vergisi (%)	15,19	11,66	3,30	3,80	4,22	5,05
İlân ve Reklâm Hizmetleri Vergisi (%)	—	—	—	0,10	0,00	0,00
TOPLAM	43,09	32,96	18,38	17,95	18,48	19,14
Dolaylı Vergiler Toplamı	67,40	57,61	37,30	35,50	36,60	40,60
Vergi Gelirleri Toplamı (Milyar TL.)	8,4	52,0	749,8	1190,2	1522,3	1933,3

MARMARA ÜNİVERSİTESİ YAYINEVİ

Prof. Dr. Halil Nadaroğlu :

Sayın Altan Tufan'a bu kısa süre içinde Türk vergi sisteminde KDV geçişin sebeblerini usta bir biçimde açıklamış olmasından ötürü teşekkür ediyorum. Türk vergi idaresinin bu genç kurmayları kendi aralarında konuşmacılar olarak Genel Müdürün talimatıyla bir iş bölümü yapmışlar şimdi 2. konuşmacımız Sayın Sedat Özkanlı KDV yi kısaca tarihsel gelişimi ve temel esaslarını bizlere açıklıyacak ondan sonrada 3. konuşmacımız Nuri Değer Türk Katma Değer Vergisi kanununun temel esasları hakkında görüşleri dile getirecek. Buyrun Sedat Özkanlı.

Gelirler Genel Md. Yrd. Sedat Özkanlı.

Teşekkür ederim. Sayın hocalarım değerli izleyiciler. Sayın hocamın da belirttiği gibi ben sözlerime KDV kısa bir tarihçesini yaparak başlamak istiyorum. Bilindiği gibi KDV bir muamele vergisidir. Muamele vergileri ucuz ve bol hasılat sağlayan idaresi kolay vergilerdir. Yani bir bakıma denebilirki maliyecilerin her zaman tercih ettiği vergilerdir. Bu nedenle verginin normal bir kamu geliri sayılmadığı ilk ve ortaçağlarda da muamele vergileri yaygın bir uygulama alanı bulmuşlardır. Sanayi devrimine kadar gelen bu dönemde muamele vergileri gümrük resmi, rıhtım resmi, örneklerinde olduğu gibi daha çok geçişlerde uygulanan bir nitelik taşırlar. Yani sürekli değildirler. Verginin üretim ve el değiştirme safhalarında alınması istisnai bir durumdur. Sanayi devrimi öncesi çağda Sanayi Devriminin sağladığı büyük verimlilik artışıyla ekonomide sanayi ve ticareti ön plana çıkartmış kitle üretimi ve kitle tüketimini getirmiş böylece kapalı ekonomiden pazar ekonomisine geçişi sağlamıştır.

Üretim ve ticaret hacmindeki bu artış muamele vergilerinin de yaygınlaşmasına yol açmıştır. Ancak bu vergilerin yapılarında var olan mahzurlar hemen kendini gösterdiğinden 19. Asrın ilk yarısında vergi teorisinde muamele vergileri aleyhine bir eğilim doğmuştur. Bu konuda yapılan belli başlı itirazlar muamele vergilerinin adil olmadıkları vergide tarafsızlık ilkesine uygun bulunmadıkları ve sanai gelişimi engelledikleri doğrultusundadır. Bu itirazlar genellikle kabul görmüş ancak fiskal nedenlerle muamele vergilerinden de vazgeçilememiştir.

Bu vergiler özellikle ekonomik bunalım dönemlerinde harp önce-

MARMARA ÜNİVERSİTESİ YAYINEVİ

lerinde ve sonralarında daha sonra kaldırılmak üzere yaygınlaştırılmış ve ancak daha sonra kaldırılması öngörüldüğü halde kaldırılamadığı için genellikle kalıcı hale gelmiştir. Buhran dönemlerinde genellikle baş vurulduğu için teorik bir hazırlığı olmaksızın uygulanmaya konulan muamele vergileri bu geçen 1,5 asırlık süre boyunca batı vergi sistemleri için ciddi bir sorun teşkil etmiştir. 2. Dünya savaşından sonra batı ülkelerinde mali yapı planlanırken kamu gelirleri içindeki payı % 50 nin altına düşürülemiyen muamele vergilerinin bir vakıa olduğu bunlardan vazgeçilemiyeceği gerçeği kabul edilerek mahzurları asgariye indirecek yeni bir modelin geliştirilmesi çalışmalarına başlanmıştır ki bu çalışmalarda KDV temel başlangıç çalışmaları olmuştur. KDV modeline yakın fikirler ilk olarak Almanya'da bir iş adamı ve Amerika'da bir Akademisyen tarafından 2 harp arasında ortaya atılmıştır. 2. Dünya savaşından sonra bu fikirler güncellik kazanmış bu arada 1954 yılındada ilk defa Fransa'da parakende aşamayı kapsamıyan ancak KDV nin bir çok niteliğini taşıyan bir vergi uvgulamaya konulmuştur. KDV'nin asıl gelişimi Avrupa Ekonomik Topluluğunun kuruluşundan sonra olmuştur. Bilindiği gibi bu vergi Avrupa Ekonomik Topluluğunun artık resmi sayılabilecek bir vergisi niteliğindedir. Topluluğun ana sözleşmesi olan 1957 tarihli Roma Antlaşmasının 96. ve 100. maddelerinde vergi harmonizasyonu konuları düzenlenmiştir. Buna göre üye ülkelerde uygulanacak ortak bir muamele vergisi modeli geliştirilecek ve bu amaçla bir komisyon kurulacaktır. 1959 yılında bu komisyon kurulmuş Maliye ve vergi komisyonu adı altındaki bu komisyon topluluğun amaçlarına en uygun muamele vergisi modelinin KDV olduğunu kabul ederek 1963 yılında aşamalı geçiş öngören bir direktif önerisini konseye sunmuştur.

Avrupa parlamentosunda yapılan görüşmeler sonunda aşamalı olarak değil ancak doğrudan KDV'ye geçilmesi kabul edilmiş ve 1967 yılında ilk iki direktif yayınlanmıştır. Bu direktiflerde üye ülkeler için KDV'ye geçiş zorunlu kılınmakta ayrıca verginin konusu, matrahı, mükellefi, oranı, indirimin esasları gibi teknik ayrıntılarının genel çerçevesi verilmektedir. Bugün bu direktiflerin sayısı zannederim 15 i aşmıştır ve halen de 8 tanesi Avrupa ülkeleri tarafından uygulanma durumundadır.

Avrupa ülkelerinin dışında birçok başka ülke biraz önce Sayın Genel Müdürün de belirttiği gibi biz 32. ülke oluyoruz 31 adet ülke KDV'ni bugün uygulamaktadır. Bir örnek olması açısından bunların

bazılarının isimlerini vermek isterim ve geçiş yıllarını vermek isterim. KDV bizim geçmekte biraz geç kaldığımızı bile herhalde düşünmemiz söz konusu olabilir bu örneklerden sonra. Bolivya Ekim 1973 te Kostarika Ocak 1975, Hondurns Ocak 1976, Fildişi sahili Ocak 1960· Kore Temmuz 1977, Madagaskar Ocak 1969, Fas Ocak 1962, Nikaragua Ocak 1975, Senegal Mart 1961, Uruguay Ocak 1968 de KDV'ne geçmiştir. Görüldüğü gibi gerek ekonomik gerek sosyal gelişmeleri yönünden bizden daha geride sayılabilecek birçok ülke bu vergiye bizden çok daha önce geçmiş bulunmaktadır. Tarihçe konusunda sözlerimi burada kısaca kesmek istiyorum.

KDV sinin Türkiye'de yürürlüğe konulduğu bu günlerde genel olarak prensipleri esasları ne şekilde işliyeceği zihinlerde büyük bir bulanıklık doğurduğu izlenimi hakim. Basında ve diğer çeşitli araçlarla yapılan yayınlarda bu durum ortaya çıkıyor. KDV gerçi gelir vergisinden kurumlar vergisinden uygulama yönünden olsun ihtiva ettiği esaslar yönünden olsun çok daha basit bir vergi olmasına rağmen işleyişi yönünden kafalarda büyük bir istifham olduğu ortaya çıkıyor.

Bunlara bir açıklık getirmek üzere kısaca KDV nin temel esasları nelerdir? Ne şekilde işler mekanizması nedir? Bunlara değinmek istiyorum. Tabiatıyla bunlara değinmeden önce KDV nin bir tanımını yapmak lazım. KDV tanımı da herşeyden önce katma değer kavramına bağlı olarak ismi üzerinde zaten gayet açık bir şekilde Mikro ekonomi açısından malın satış bedeliyle maliyet bedeli arasındaki farktan oluşan katma değer (KD) makro ekonomi açısından ise üretim faktörlerine yani emek, sermaye, tabiat. teşebbüs gibi üretim faktörlerine üretime katılmaları karşılığıyla ödenen paylardan ücret, faiz rant kâr gibi paylardan oluşur. Bu payların toplamıda genel olarak milli geliri verir. KD i kısaca bu şekilde açıklıyabiliriz. KD in veya bir diğer deyişle milli gelirin değişik tanımları ise sermaye mallarına ait aşınma paylarının durumuna göre ortaya çıkar ve KDV de buna göre bazı 3 değişik tip şeklinde tezahür eder. Bunları şu şekilde açıklıyabiliriz. Birincisi gayri safi hasılat tipi KDV sidir. Gayri safi hasılat tipi KDV yatırım malları için yapılan giderler hiçbir şekilde KDV matrahından düşülmez yani gayri safi milli hasılanın tamamı KDV'ye tabidir. İkinci tip, gelir tip KDV sidir. Bunda KDV matrahından yatırım mallarına ait amortisman payları düşülebilir. Bizim Türk KDV kanunuda bu sistemi genel olarak kabul etmiştir. Üçüncü tip tüketim tipi KDV sidir. Bunda da yatırım malları iktisabına ilişkin giderler

KDV matrahından bir defada tümüyle indirilebilmektedir. KDV sinin Katma değer tanımına bağlı olduğunu söylemiştik. Genel olarak ifade etmek gerekirse KDV yayılı karekterde bir muamele vergisidir.

Her el değiştirme safhasında alınır ancak verginin matrahı o safhanın satış fiyatı değil Katma Değeridir. Böylelikle bu özelliği nedeniyle şelale tipi dediğimiz diğer tüketim vergilerinden ayrılır. Teorik anlamda kâr, rant faiz ve ücretten oluşan KD pratik anlamda malın satış fiatı arasındaki farkdır, demiştik. Verginin bu farka oturması bu biraz önce sözünü ettiğimiz kümülatif etkiyi ortadan kaldırır. Ayrıca vergi yükünün el değiştirme safhalarını sayısına göre artmasını önler.

Her el değiştirme safhasında şelale tipi vergilerde belli bir nisbette düşükte dahi olsa alınan vergi el değiştirme safhalarının sayısının artışı nisbetinde vergi yükünüde artırıcı bir nitelik taşır. Bu özelliği nedeniyle safhaların sayısı ne olursa olsun KDV'nin nihai vergi yükü parakendeci aşamada uygulanan aynı oranda bir satış vergisinin yüküne eşit olur. KDV oranı bugün kanunumuzda % 10 olarak kabul edilmiştir. Bu verginin yükü eğer aynı mala nihai satış safhasında % 10 satış vergisi uygulayacak olsaydık teşekkül edecek olan vergi yüküne eşittir el değiştirme safhaları nedeniyle bu vergi yükünde herhangi bir artış söz konusu olmamaktadır.

KDV ekonomideki mal ve hizmet akımını yatay ve dikey olarak tamamen kavrar. Prensip olarak tüm mal ve hizmetleri kapsadığı gibi bunların üretiminden tüketiciye intikaline kadar tüm safhalarda vergi konusuna girmektedir. Teorik tabanı ise biraz önce belirttiğimiz milli gelirdir. Bu geniş kapsamlılığının en önemli yararı vergide tarafsızlık ilkesinin gerçekleştirilebilmesidir. Ayrıca böyle geniş bir tabana oturması taşıyıcı kesimler üzerindeki vergi yükünün en düşük seviyede tutulabilmesinede imkan sağlamaktadır.

Teoride KDV hesaplanma tarzı birkaç çeşittir. Bunlar dolaylı sistem dolaysız sistem temel olarak 2 ye ayrılır. Bizim KDV kanunumuz dolaylı yada faturalılar yöntemini almıştır. Bu yöntemde KD hesaplanmaz tesbit edilen KD oranı KD değil satış fiyatlarına uygulanır. Vergi dairesine yatırılacak olan vergi ise satış sırasında tahsis edilen vergiden alış sırasında yüklenilen verginin düşürülmesiyle tesbit edilir. Tahsil edilen ve yüklenilen vergilerin miktarları ise tamamen belgelere dayanılarak hesaplanır. Bu yöntem mükellef işletmeler arasında bir çıkar zıtlığı yaratarak vergi sistemine çok etkili bir

MARMARA ÜNİVERSİTESİ YAYINEVİ

otokontrol müessesesi sağlamaktadır. Mükellefler satış sırasında tahsil edip vergi idaresine borçlandıkları vergiden alışları sırasında yüklendikleri vergileri düşebilmek için belge istemek zorunda kalmaktadırlar. Böylece ekonomideki mal ve hizmet akımının bir belge çerçevesi içine alınması kendiliğinden mümkün olabilmektedir. Faturalar yönteminin bu üstünlüğü göz önüne alınarak bizim Türk KDV kanununda da bu sistem benimsenmiş bulunmaktadır. Bu sistemin hesaplanmasına daha somut bir örnek vermek gerekiyor bizim son derece klasik ve basında da yer alan bir örneğimiz var izin verirseniz bu örneği rakamlandırarak vermek istiyorum. Bu bir gömlek imalinde KDV nin ne şekilde teşekkül ettiğini gösteriyor. Bir örnek gömlek imalinde en temel madde bildiğiniz gibi pamuktur. Pamuk üreticisinin gerçek usulde vergiye tâbi bir KDV mükellefi olduğunu düşünecek olursak bu pamuk üreticisi iplik imalatçısına satacağı diyelim 100ğ liralık pamuktan 100 lira KDV tahsil edecektir ve bu 100 liralık KDV sini devlete yatıracaktır.

1000 liralık pamuğu satın alan iplik imalatçısı bundan imal ettiği pamuğun diyelim 1500 liraya gömlek imalatçısına satmış olsun bu takdirde 1500 lira üzerinden 150 lira KDV tahsil edecek gömlek imalatçısından. Yani 1500 lira satış bedeli artı 150 lira KDV ancak kendisi tahsil ettiği 150 lira KDV daha önce pamuk üreticisine ödemiş olduğu 100 lira KDV düşerek 50 lira KDV sini hazineye intikal ettirecek yatıracakdır.

Gömlek imalatçısı yaptığı gömleği diyelim 2500 liradan gömlek toptancısına intikal ettirmiş olsun. Bu takdirde gömlek toptancısına keseceği faturada 2500 lira üzerinden 250 lira KDV kesecek ve tahsil edicek ancak bu kestiği 250 lira KDV daha önce iplik imalatçısına ödemiş olduğu 150 lira KDV sini düşerek 100 TL KDV vergi dairesine yatıracaktır. Gömlek toptancısınında bu gömleği parakendeciye 3000 TL. sattığını düşünelim bu takdirde parakendeciye fatura keserken 3000 lira gömlek bedeli artı 300 lira KDV şeklinde bir fatura kesecek vergi idaresinede 300 lira tahsis ettiği KDV den daha önce gömlek toptancısına ödemiş olduğu 250 lira KDV sini düşerek 50 TL. yatıracaktır.

Parakendeci aldığı bu gömleği 4000 liraya nihai tüketiciye yani herhangi bir vatandaşa sattığı takdirde bu 4000 lira gömlek bedeli üzerinden 400 lira KDV kesecek ancak daha önce gömlek toptancısı-

MARMARA ÜNİVERSİTESİ YAYINEVİ

na ödemiş olduğu 300 lira KDV sini bundan mahsub edecek indirecek ve 100 lira KDV ni vergi dairesine yatıracaktır. Burada önemli olan nokta şudur. Her safhadaki indirim mekanizması sayesinde KD'e tekabül eden vergi vergi idaresinde yatmaktadır. Bu verdiğimiz örnekdekileri toplayacak olursak pamuk üreticisi 100 KDV ödemiştir.

İplik imalatçısı 50 KDV ödemiştir, gömlek imalatçısı 100, gömlek toptancısı 50 lira parakendeci 100 lira ödemiştir ve toplamı 400 lira ödenmiştir. Nihai satış bedelinin 4000 lira olduğunu düşünürsek % 10 vergi nisbeti üzerinden zaten ödenecek KDV tutarıda 100 liradır; ikisi birbirine eşit olmaktadır. Bu örneğimiz tabiatıyla bir gömlek imalinde gömlek için sarf edilen vergilerin gömlek satışı veya gömleğin iplik ve benzeri şekilde süregelen ham ve yarımamul maddeleri için yapılan satışlar nedeniyle tahsil edilen vergiden düşüleceği teorik bazına oturmuştur. Ancak uygulamada verginin tahsili için tek tek malların el değiştirme safhaları boyunca izlenmesinin mümkün olamıyacağı açıktır. Bu nedenle uygulamada işletmelerin bir vergilendirme dönemindeki vergiye tabi işlemleri birbiriyle ilgilendirilerek vergilendirilmektedir. Bu uygulamada bir vergilendirme döneminde işletme ile ilgili olarak yapılan her türlü harcama sırasında ödenen KDV aynı dönemde satışlar dolayısiyle tahsil edilen KDV düşürülerek vergiye ulaşılmaktadır.

Bu mahsupta tahsil edilecek vergi fazla olursa vergi dairesine ödenmekte indirlecek vergi fazla olursa mükellefin alacağını teşkil etmekte ve bir sonraki döneme devretmektedir. İzin verirseniz bunuda kısaca somut bir örnekle açıklamak istiyorum. Çünkü bu tür konuların çok daha kolay olmaktadır. Bir hazır giyim parakendecisi 3 aylık kanuni vergilendirme döneminde 2 milyon lira mal satarak 200 binlira vergi tahsil etmiş olsun. Satışlar üzerinden % 15 nisbeti uygulamak suretiyle bu adamın aynı dönemdeki giderleri şu şekilde olsun diyelim mal alışı 800.000 lira bunun üzerine 80.000 bin lira KDV ödemiştir. Nakliye masrafı olmuştur 60.000 lira bunun üzerinden de 6.000 lira KDV ödemiştir.

Banka kredi faizi vardır 60.000 lira bildiğiniz gibi Banka Sigorta muameleleri vergisi gider vergilerinin bünyesi içersinde kalmakta devam etmekte ve Banka Sigorta muameleleri vergisi kapsamına giren işlemlerde KDV kanunundan bizim kanunumuzda istisna edilmiş bulunmaktadır. Dolayısiyle bu işlem için herhangi bir KDV ödenmesi

söz konusu olmayacaktır. Elektrik su gibi giderler için 25.000 lira ödemiş olsun bunlar içinde 2500 TL KDV tahakkuk edecektir. % 10 üzerinden ücret olarak 100.000 TL. ödesin ücretler KDV konusuna girmediği için kesinlikle KDV tabi bir olay söz konusu değildir.

Dolayısiyle bunun içinde bir KDV ödemesi söz konusu olmayacaktır ve nihayet kırılan mağazasının çamını taktırmasıyla 25.000 TL. ödediğini farz edelim bunun içinde 2500 KDV ödemiş olsun. Bu kişinin bu dönemde ödediği bütün KDV nin toplamını alıyoruz. 91.000 TL. yapmaktadır. Bunların toplamı tahsil ettiği vergilere bakıyoruz 200.000 liradır tahsil ettiği vergi. 200.000 liradan bu indirilebilecek vergi olan 91.000 lirayı düşüyor bu parakendeci kişi ve aradaki 109.000 liralık farkı vergi idaresine beyan etmekte ve yatırmaktadır. Pratikte KDV uygulaması bu şekilde olmaktadır. KDV nin bütün bu yukarda açıkladığımız özelliklerini dikkate alacakolursak belli başlı niteliklerinide şu şekilde sıralamamız mümkün olabilecektir.

Bir kere KDV nötr bir vergidir. Ekonomik sektör ve toplumsal kesimler arasında herhangi bir fark gözetmez. Vergi yükü taşıyıcı kesimler arasında paylaşılmaktadır. Bu vergide böylece vergi mümkün olduğu kadar geniş bir tabana ince bir tabaka halinde yayılmaktadır. Bu tarafsızlık özelliği istisna ve muafiyetlerin azlığı oranında artmaktadır. İkincisi KDV vergi yükü el değiştirme safhalarının sayısından etkilenmemektedir. Bunu bünyesindeki indirim mekanizması sağlamaktadır. Bu mekanizma vergiyi bir maliyet unsuru olmaktan çıkartmakta daha sonraki safhaları teşkil eden ekonomik aşamalara aktarmakta yansıtmaktadır. Üçüncü bir nitelik KDV görüldüğü gibi son derece şeffaf bir vergidir. Bir mal ya da hizmetin bünyesindeki vergi yükü herhangi bir safhada tam olarak bilinebilmektedir. Bu özelliği de başta ihracaat olmak üzere çeşitli istisnaların uygulanmasında kolaylık sağlamaktadır. Bir dördüncü ve belki de en önemli özelliği Türk vergi sistemi için gelir vergisi sisteminin yanında onun bir tamamlayıcısı ve destekleyicisi olarak gelmiş bulunmasıdır. Bu özelliğide herhalde bizim için belki de bütün diğer özelliklerinden en önemli olanı olacaktır. Teşekkür ederim, efendim.

Prof. Dr. Halil Nadaroğlu :

Sayın Sedat Özkanlı'ya rakamlarla ilişkin bilgiler aslında pek sevimli etki yapmaz genellikle dinlenirken ama onu dahi yumuşatarak sunmaktaki ustalığından ve zamanı iyi kullanmasındaki dikkatinden

MARMARA ÜNİVERSİTESİ YAYINEVİ

ötürü teşekkür ediyorum. Şimdi konuşmacılar kategorisinde son olarak Sayın Nuri Değer Türk Katma Değer Vergisi kanununun temel esaslarını bizlere açıklıyacak. Buyrun Sayın Nuri Değer.

Gelirler Gn. Md. Daire Başkan, Nuri Değer :

Sayın hocalarım ve değerli dinleyiciler. Bildiğiniz gibi 2 Kasım 1984 günlü Resmi Gazetede yayınlanan 3065 sayılı KDV Kanununun Bakanlar kuruluyla Maliye ve Gümrük Bakanlığına yetki veren hükümleri bu tarihten itibaren yürürlüğe girmiş olup vergilendirmeye ilişkin hükümleri ise 1 Ocak 1985 tarihinde yürürlüğe girecektir. KDV kanununun yürürlüğe girmesiyle birlikte daha öncede Sayın üstadlarım tarafından açıklandığı gibi 8 Adet vergi kanunu yürürlükten kalkmış olacaktır.

Ben bu konuşmamda Türk KDV kanununun tanımını temel hükümlerini ve işleyiş mekanizması hakkında bazı açıklamalarda bulunacağım. KDV kanunu Türkiye'de Ticari, Zirai ve serbest meslek faaliyeti kapsamında yer alan tüm mal ve hizmetlerin ilk üretiminden tüketiciye satılıncaya kadar geçirdiği her aşamada satıcı fiyatı üzerine ve bu fiatla tamamen orantılı olarak kurulan ve bir önceki aşamada ödenen vergilerin indirilmesine imkan veren genel bir tüketim vergisidir. Bu tanımdan anlaşılacağı üzere KDV kanunumuzun temel unsurlarını şöylece sıralayabiliriz.

Birincisi KDV kanunu malların teslimi ve hizmetlerin ifası sırasında bu fiyatla tamamen orantılı olarak alınan bir vergidir. KDV malların üretim ve dağıtım zincirinin sadece bir aşamasında veya bir kısım mallardan alınan bir vergi olmayıp genel bir tüketim vergisidir. Bir mal veya hizmet ilk üretim aşamasından nihai tüketiciye intikal edilinceye kadar geçirdiğiher aşamada vergi konusu olmakla birlikte her aşamada ödenen vergiden bir önceki aşamada ödenen vergiler indirim konusu yapılmaktadır. Böylelikle bir mal esas itibariyle bir defa vergilendirilmiş olmaktadır. Ödeme nihai aşamaya kadar ki bu tüketici aşamasıdır, birbirini izleyen üretim dağıtım ve ticari aşamalar arasında bölünmektedir. Ancak aşamaların sayısı tüketicinin ödeyeceği vergi miktarını etkilememektedir. Bu prensipten 2 önemli sonuç çıkmaktadır. Birincisi parakende aşamada orana göre hesaplanan KDV miktarı ürünün bu aşamaya geliinceye kadar geçirdiği üretim ve ticari aşamaların herhangi birinde hiç vergilendirilmemesi ile düşük veya yüksek oranda vergilendirilmesinden etkilenme-

MARMARA ÜNİVERSİTESİ YAYINEVİ

mektedir. Çünkü nihai aşamada hesaplanan vergiden bu aşamaya kadar ödenen vergiler tamamen indirilmektedir. Şu halde verginin aşamaların birinde ödenmemiş olması satıcı için bir avantaj değildir. İkincisi KDV her aşamada alınmakla birlikte aşama sayısından etkilenmez. Çünkü KDV aşama başına bir vergi değildir. Ancak KDV rasyonel organizasyonları maliyeti düşürücü düzenlemeleri destekler hatta teşvik eder. KDV konusu tüketimdir. Çünkü vergi yükü bütünüyle tüketici tarafından karşılanmaktadır. Her ne kadar verginin güvenliği bakımından yatırım malları vergiye tabi isede bu mallar için ödenen vergilerin tamamı indirim konusu yapılmaktadır. Şu halde KDV yatırımları teşvik eder öte yandan dahilde ihraç edilen mallar bütünüyle vergi dışı kalmakta yurt içinde üretilmemekle birlikte tüketilen ithal malları ise vergiye konu olmaktadır. KDV malın maliyetinin bir unsuru değildir. Çünkü imalatçı veya satıcının indirebileceği KDV ini gider yazmaları mümkün değildir. Bu nedenle satıcıların ve üreticilerin ödedikleri KDV miktarlarını hiçbir suretle maliyet hesaplarıyla ilgilendirmemeleri gerekir. KDV konusu ismindende anlaşılacağı gibi Katma değerdir. Daha önce Sayın Özkanlı tarafından mikro ve makro yönden KDV kavramı ve tipleri anlatıldığı için ben burda üzerinde durmayacağım. Ancak ben bu hesaplamasında kanunumuzu ilgilendiren hükmü için bir noktaya dokunmak istiyorum. Uygulamada kolaylık sağlamak için bir işletmenin yarattığı KD parça başına hesap edilmemekte yapılan her işlem vergiye tabi tutulmakla birlikte bundan sonra vergilendirme dönemi itibariyle gerek ödenen vergiler ve gerekse hesaplanan vergiler 1 ay ve 3 ay itibariyle birleştirilmekte o dönemde ödenen hesaplanan KDV sinden ödenen KDV indirildikten sonra bakiyesi hazineye ödenmektedir. KDV bir işlem vergisidir. Vergi doğuran olay bir iktisadi işletmenin çerçevesinde mal teslimi ve hizmetin ifasıyla meydana gelmektedir. Verginin konusu işlem olduğundan işlemle ilgili bir faaliyette kâr amacının güdülüp güdülmemesi ve hatta bedel karşılığında yapılıp yapılmaması vergilendirmeyi etkilemez. Gerçekten KDV bir malın maliyet veya satın alma fiatıyla satış fiatı arasındaki brüt veya net kâr üzerine kurulmuş bir vergi değildir.

Devlete ödenen KDV ile firma arasında hiçbir ilişki bulunmamaktadır. KDV ni benzeri vergilerden ayıran en bariz üstünlüğünün vergi indirim mekanizması olduğu daha öncede belirtildi. Gerçekten de KDV bütün özellikleri vergi indirim sisteminde birleşir. Verginin te-

MARMARA ÜNİVERSİTESİ YAYINEVİ

mel taşı vergi indirim mekanizmasıdır. Bu mekanizma sayesinde mükelleflerin ödediği vergilerin maliyet ve dolayısiyle fiat oluşumu üzerine hiçbir etkisi olmaz. Firmalar fiat yapılarını bu vergileri dikkate almaksızın tamamen kendi öz maliyetlerini esas olarak tesbit edebilirler. Vergi indirim mekanizması olmasaydı ödenen vergiler doğrudan doğruya fiyatın içine girecek ve bu işlem fiatlarda kümülatif etki yapacağından fiatların berraklığı kaybolacakdır. KDV yaygın bir vergi türüdür. Çok sayıda mükellefe hitap etmektedir. Hesaplamalar tamamen vergilere göre yapılmaktadır. Mükellefin vergilendirme için ilâve külfete katlanmasına müsaade etmez. Bu nedenle anlaşılması basit uygulaması kolaydır. KDV konusu bir iktisadi işletme çerçevesinde bağımsız ve sürekli olarak malların teslimi ve hizmetlerin ifasıdır. Eğer kanunumuzda böyle bir tanım yer almış olsaydı veya kanunumuzun konusu bu şekilde düzenlenmiş olsaydı sanırım vergi kanunlarına yeterince vakıf olmayanlar açısından anlaşılması biraz zor olacaktı. Bu nedenle kanunumuz KDV'ne tabi işlemler maddesinde konusunu mal teslimi ve hizmet ifası demekle beraber aslında ticari sinai zirai ve serbest meslek faaliyeti kapsamı çerçevesinde yapılan teslim ve hizmet ifalarından söz edilmektedir. Görüldüğü gibi KDV nin konusu ile gelir vergisi arasında kurulan bu paralellik sayesinde daha ilk bakışta Türk vergi sistemi içersinde bu kanun yeni olmakla birlikte anlaşılması ve uygulanması son derece kolay olmaktadır. Çünkü gelir vergisi mükeleflerimiz bu kanuna bakmak suretiyle kendi durumlarını mükellef olup olmayacaklarını çok kolay bir şekilde tesbit edebileceklerdir. Bu nedenle örneğin gelir vergisinde sadece gayri menkul sermaye iradı olan yani sahibi olduğu bir iş yerini veyahutta bir konutu kiraya vermekten dolayı mükellef olan bir kimse bir ücret sahibi bir işçimiz bir emekli KDV mükellefi olmayacaktır. Bir mal teslimi ve hizmet ifasının KDV kapsamına girebilmesi için böylece 2 şartın bulunması gerekmektedir. Bu şartlardan birincisi teslim ve ifanın ticari zirai ve serbest meslek faaliyeti kapsamıyla yine kanunumuzun 1. maddesi 3. fıkrasında sayılan diğer faaliyetler çerçevesinde yapılmış olması ikincisi ise Türkiye'de yapılmasıdır. Yukarıda sayılan faaliyetlerin varlığı gelir vergisi kanununa göre belirlenecektir. Daha öncede bahsettiğim gibi gelir vergisine tabi faaliyetler çerçevesinde yapılmayan mal teslimi ve hizmet ifaları bu nedenle vergiye tabi olmayacaktır. Özetlemek gerekirse KDV kanunu konusu gelir vergisi kanunu hükümlerine göre ticari zirai ve serbest meslek kazançlarına kapsamına giren teslim ve hizmetler ile ithalat-

MARMARA ÜNİVERSİTESİ YAYINEVİ

tan ibarettir. Ancak yukarda sayılan faaliyetlerde bulunulmakla birlikte kurumlar vergisinde muaf tutulan kuruluşlar tarafından yapılan teslim ve hizmetlerde KDV ne tabi olacaktır. Örneğin kurumlar vergisi kanunumuzun 7. maddesinde yer alan bazı muaflıklar vardır. Buna göre Belediyeler tarafından şehir içi taşıma hizmetleri işletmeleri kurumlar vergisinden muaftır. Ancak şehir içi taşıma hizmeti devamlı ve bağımsız bir şekilde yapılan bir faaliyet olduğundan bu faaliyet KDV tabi olacaktır. KDV kanununda istisnaların çok sayıda olması sistemin işlerliğini ve bütünlüğünü bozduğu için genellikle tasnif edilmez. Çünkü istisnalar KDV vergi indirim mekanizmasını öldürmektedir.

Bu nedenle bizim kanunumuzda da istisnalar asgari sınırda tutulmuştur. Ancak ekonomik ve sosyal yönden zaruri olan bazı istisnalarda tabi olarak da yer almıştır. KDV nin matrahi kesin ve hizmet ifalarının karşılığını teşkil eden bedeldir. Kanunda geçen bedel değimini en geniş manada anlamak gerekir. Böylelikle bedel karşılıklarını parçalamak suretiyle vergi kaybına ve aynı zamanda işletmeler arası haksız vergi avantajı doğmasına meydan verilmemiş olmaktadır. KDV kanunu oranı % 10 dur. Ancak Bakanlar kurulu temel gıda maddeleri kapsamına giren maddeler için % 0 a kadar indirmeye yetkilidir. Gelir vergisi kanununa göre kazançları götürü usulde tesbit edilen ticaret ve serbest meslek erbabı ile telafi edici vergilendirme usulüne tabi mükelleflerin alışlarına uygulanan % 13 oranı ise müstakil bir oran değildir. Bu alımlara uygulanan oran parakende aşamadaki KD'i kapsamaktadır. Dolayısiyle toptancı aşamada oran yüksek olmakla birlikte matrah daha düşük olduğundan bir mal için ödenen vergi miktarı artmamaktadır. Bir mükellefin telafi edici vergilendirme kapsamında veya gerçek usul kapsamında bulunmaktan dolayı malın maliyetinin farklı olması daha doğrusu vergiden kaynaklanan bir avantaj söz konusu değildir. KDV en önemli mekanizmasını sisteminin vergi indirimi olduğunu daha önce belirtmiştik. KDV den mükellefin bu hakdan yararlanabilmesi için mutlak surette belge alması gerekir. Aksi takdirde bu alımlar için ödediği vergiler tamamen üstünde kalacaktır. Dönemsel olarak yapılan bu hesaplamalar mükellefin sene sonunda yapacağı işlemleri basitleştirecektir. Kanunda tarh yeri olarak mükelleflerin iş yerinin bulunduğu vergi dairesi olarak belirlenmiştir. Esasen birden fazla gelir vergi dairemizin bulunduğu illerde gelir vergisi bakımından tarh yeri olarak iş yerinin bulunduğu vergi dairesi olarak tesbit edilmiştir. Görülüyor ki bu mükellefiyet yeri ba-

MARMARA ÜNİVERSİTESİ YAYINEVİ

kımından da yine gelir vergisiyle kurumlar vergisi ve KDV arasında bir paralellik bulunmaktadır. Mükellefin birtek vergi dairesinin mükellefi olması KDV bir tek vergi dairesine bağlı olması çok sayıda vergi dairesinin faaliyet sahası içersinde şubeleri olan mükelleflerin bu iş yerlerinin her biri için müstakil muhasebe tutma ve beyanname verme zorunluğu kaldırılmıştır. Esasen zorunlu olarak merkez de toplanan bilgilere göre beyannamenin düzenlenmesi zor olmayacaktır. KDV vergilendirme dönemi gerçek usulde KDV tabi mükellefler için kural olarak takvim yılının 3 er aylık dönemleridir. Ancak Bakanlığımızca yayınlanan 3 seri nolu KDV genel tebliğinde iş yeri gayri safi hasılatı belirli bir miktarın üstünde olanlardan 1 er aylık vergilendirme dönemine tâbi tutulmuşlardır. Bunlar alım satım işiyle uğraşanlar için bir önceki hesap dönemi içinde satın aldıkları mal miktarı 120.000.000 TL. yi aşanlardır. Alım satım işleri dışında hizmet ifası işiyle uğraşanlarda ise 30.000.000 TL. yi aşanlar birer aylık vergilendirme dönemine tabi tutulmuşlardır. KDV kanunu kapsamına giren bir işlemin vergilendirilebilmesi için T.C. sınırları içinde yapılması şarttır. KDV konusu işlemler olduğundan işlemlere taraf olanların tabiyeti önemli değildir. Yabancı uyrukluların bu kanunla ön görülen istisnalar dışında yaptıkları işlemler vergiye tabi olmakla Türkiye tabiyetinde bulunanların yurt dışında yaptıkları işlemler ise istisnai haller dışında, Türkiye'deki hesapları ilgilendirme dışında, vergiye tabi olmamaktadır.

KDV beyanname verme ve ödeme suresi için 25 gün gibi uzun bir süre tanınmıştır. Böylece mükelleflerin bu süre içersinde hesaplamaları birlştirmeleri için yeterli bir süredir. KDV kanununa göre teslimi vergiden istisna edilen eşyanın ithalide vergiden istisnadır. Ancak gümrük kanunu ve diğer kanunlarda gümrük vergisinden muaf tutulan eşyanın ithali ise bu kanunda yer alan istisnalar haricinde ki bunlar da daha çok ticari nitelikte olmayan kurumlar içindir, vergiye tabi olacaktır. Beni sabırla izlediğiniz için hepinize teşekkür ederim.

Prof. Dr. Halil Nadaroğlu :

Sayın Nuri Değer'e Kanunun yapısıyla ilgili ilginç açıklamalarından ötürü çok teşekkür ediyorum. Ünlü bir maliyeci ünlü bir yazar vergi nedir sorusuna kendisi zorunlu kötü diyor, zaruri kötü, kötü ama

MARMARA ÜNİVERSİTESİ YAYINEVİ

zorunlu buna rağmen bu tanımın doğru olduğu fiziki koşulların bütün bu elverişsiz sonuçlarına rağmen yine de panelin büyük bir dikkatle büyük ilgiyle izlenmesinden belli oluyor. Şimdi çok değerli meslek taşlarım, yorumcu arkadaşlarım sırayla söz alıp konuşacaklar.

Hemen ifade edeyim ki yorumcu arkadaşlarım için önceden söz konusu olan bir güçlük vardır. Bu tür akademik toplantılarda genellikle konuşmacıların tebliğleri tartışmacılara daha önce intikal ettirilir onlar da bunu inceleyip onun üzerindeki yorumlarını yaparlar. Fakat bizim içinde bulunduğumuz koşullar buna elverişli değildi. Maliye Bakanlığının bu saygıdeğer mensupları öyle bir çalışma temposu içinde idiler ki bize yazılı metinleri ulaştırmaları mümkün olamazdı. Ben bir örnek vereyim. Sayın Genel Müdürle telefon görüşmeleriyle paneli oluşturmaya çalışırken birçok kez arayıp bulamıyordum. Sekreteri dedi ki efendim gece 23.15 de filan ararasanız zannediyorum bulacaksınız. Meclisten dönmüş olacak. Biz sizi gelince ararız dedi. Hakikaten gece 23.30 da Sayın Genel Müdür şimdi kapıdan girdim arıyorum sizi dedi. Bu çalışma temposundalar. Şimdi bu koşullar altında bir akademik eksiklikte olsa tebliğlerini bize sunamadılar ama çok değerli ve tecrübeli arkadaşlarım neler söyliyeceklerini az çok tahmin ederek bu konudaki yorumlarını hazırladılar.

Şimdi ilk olarak Fakültemizin Dekanı Sayın Prof. Dr. Ömer Faruk Batırel zannediyorum ki genelde bir değerleme yapacaktır. Buyrun Sayın Batırel.

Prof. Dr. Ömer F. Batırel :

Teşekkür ederim Sayın Başkan, Sayın Rektör, Efendim sayın konuşmacılara özellikle teşekkür ediyorum hem teorik hemde uygulama yönünden sistemi açıklıkla anlattılar. Benim değerlendirmelerim vergilemeyle güdülen amaçlar konusunda sınırlı kalacak. Ayrıca kanun metnine ilişkin bir kaç noktaya da temas edeceğim. Bu arada öncelikle belirtmek gerekir ki, bir vergi ile, kanun gerekçesinde de var, birçok amacı birdenbire gerçekleştirmek mümkün değildir. Bir vergiyle, tek bir vergiyle hem ihracaat artışına katkıda bulunacak, hem yatırımlar teşvik edilecek hem gelir sağlayacak hem kaynak dağılımını düzeltecek hem gelir dağılımını düzeltecek bütün bunların hepsini bir vergiye temin etmek mümkün değil. Bu bakımdan da za-

MARMARA ÜNİVERSİTESİ YAYINEVİ

ten vergi sistemlerinde çok çeşitli vergiler, çok çeşitli amaçlara hizmet edecek şekilde paketler şeklinde sunulmaktadır. Birinin belli bir amaca göre sağladığı faydalar, diğerinin bir başka amaca göre sağladığı faydalarla dengelenmiş olmaktadır. Türk KDV'nin başlıca amacı, kanımca Türk kamu bütçesinin finansman açığını gidermektir. Yani teorik olarak birçok amacı yapısında gerçekleştirecek şekilde bulundurmasına rağmen aslında Türk kamu maliyesinin finansman zorluklarını gidermek amacıyla yürürlüğe konan bir vergidir. Zaten bu konudaki tartışmalarda özellikle A.B.D. için böyle bir vergi önerildiğinde A.B.D. li iktisatçıların sözü şu olmuştur: «Bizim ülkemiz henüz gelir kaynaklarını tüketme açısından zor bir durumda değildir; bu bakımdan da böyle bir vergiye şu dönemde ihtiyacımız yoktur.» Bu bakımdan gelir kaynakları önemli bir faktör olarak göze çarpmaktadır. KDV uygulanmaya konulmasında ikinci nokta KDV güdülen amaçlar içinde ihracatın özendirilmesi veya uluslararası entegrasyonun ticarette entegrasyonun sağlanması verilebilir ki, bu açıdan gerçekten KDV'nin önemli bir avantaj sağladığı söylenebilir. Bu şeffaf vergiyle, Türk KDV Türk ihracatına malın içindeki vergi yükünü açıkca belirlenmesini sağlayarak, uluslararası ticarette gerçekten rekabet gücü olan malları belirleyecek ve böylece devletin vergi iadesiyle gelişigüzel özendirmiş olduğu sektörler yerine gerçek rekabet gücü olan sektörlere ayrıca G.A.T.T kurallarının verdiği imkân nisbette özendirme sağlaması mümkün olacaktır. Üçüncü bir nokta amaçlar yönünden kavramla ilişkiside var bunun; yatırımları özendirilmesi belirtildi. Sayın Sedat Özkanlı bu KDV nin bir gelir tipi KDV olduğunu ileri sürdüler.

Bildiğimiz kadarıyla uygulamada seçilen yöntem genelde tüketim tipi olmaktadır. Türk KDV amortismana tabi sabit kıymetlerin 5 yılda indirime tabi tutması yoluyla bir tür amortisman indirimine imkân vererek gelir tipini benimsemiş izlenim vermektedir. Ancak asıl amacın tüketim tipi olduğu ortadadır. Fakat sanıyorum mali amaçla belli ölçüde gelirler açısından bir fedakarlığa gidilmek istenmemiştir.

Bu bakımdan da kanunun 1. maddesinde vergiye tabi işlemler sayılırken gelir vergisi yasamızda olduğu gibi gelir bir takvim yılında gerek kişinin elde ettiği kazanç veya net tutarıdır şeklinde bir tanım gibi bir cümleye yer verilmeliydi. Bu gelir tipimiydi tüketim tipimiydi tereddütlerini izale etmek için. Türk KDV'nin genel

MARMARA ÜNİVERSİTESİ YAYINEVİ

bir tanımı verebilirdi yani satışlardan girdi olarak kullanılan malların ve amortismanın indirilmesiyle bulunan aşağıdaki işlemler ve istisnalar veri olmak kaydıyla şeklinde bir ifadeyle böyle bir ifade kullanılabilir o bir fayda sağlayabilirdi. Bir kanun temel kavramını belirlemesi açısından KDV in kavramını beliriemesi açısından. Bunun dışında verginin ikinci büyük aksaklığı, model olarak, aksaklığı, kanımca gider vergisi sistemine paralellik kurmak zorunluluğu ve endişesinden doğmaktadır. Türk gider vergisinde mevcut bazı yüksek oranda vergilendirilen mallar KDV ile hiç ilgisi olmadığı halde ve KDV'ye tamamen aykırı olduğu halde ek vergi şeklinde 60. maddede sisteme sokulmuştur.

Zaten 1 No.lu tebliğde de açıklanmış, kanun metnini açıklayan tebliğde de yer almış, bu vergi hiç bir şekilde indirime konu olmuyor. Dolayısiyle KDV değil. Bu nedir bu bazı malların KDV'ne ek olarak sisteme sokulmuş bir vergidir. Bunlar aslında teorik olarak özel tüketim vergileridir. Tamamen ayrı türde vergilerdir ve ayrı vergi yasalarıyla vergilendirme zorunluluğu vardır. Yani gider vergisi yasasında mevcuttur diyerekten KDV'de ile böyle bir paralellik yapmak, aslında son derece net diğer Avrupa ülkelerinin KDV yasalarına göre kanımca çok daha genel ve istisnalara çok az yer veren bir vergiyi başlangıçta olumsuz hale sokmuştur. Bir üçüncü aksaklık, temelden aksaklık, yine KDV uymayan sistemin modele uymayan aksaklık, telafi edici vergilendirme usulüdür. Bu usulünün aksaklığı şurada. Eğer küçük parakendeciler küçük mükellefler iş hacmine sahip mükellef vergi dışında bırakılmak isteniyorsa bunun usulü genellikle uygulandığı şekilde götürülüktür. Dolayısiyle götürülüğün yanında birde ayrıca küçüktür bunların iş hacmi müsait değildir beyanname veremezler vergi dairesine bağlı olamazlar diyerek ayrıca birde telafi edici vergilendirme gibi bir usulün kabulü başlangıçta sistemi bozmaktadır. Bu üç temel noktanın dışında aslında hemen teslim etmek gerekir. Türk KDV daha başlangıçta son derece iyi hazırlanmış mükellefi istisna ettiği işlemleri son derece iyi belirlenmiş oldukça genel bir vergi olarak göze çarpıyor. Bu vergiye ilişkin olarak bir başka noktada bu verginin ikame ettiği gider vergisi sistemine göre belli sektörlerde enflasyona teknik anlamda enflasyon denmese dahi bir fiat artışına yol açacağıdır. Çünkü teknik anlamda enflasyonu biz, birbiri üzerine eklenen fiat artışları olarak tanımlıyoruz. Böyle bir defalık bir fiat artışını enflasyon olarak nitelemiyoruz ama halkın gözünde bu enflasyondur.

MARMARA ÜNİVERSİTESİ YAYINEVİ

Gider vergisi sistemimiz gerçekten çok köhne ve eski bir sistemdi özellikle gelir dağılımı açısından olumsuz sonuçları vardı. Kağıt üzerinden alınan bir verginin ilkokulda kullanılan defterlere yansıması söz konusuydu. Gelir dağılımı yönünden son derece adil olmayan bir sistemdi. Ayrıca diğer temel mallardanda alınan vergilerin kademe kademe toptancı parakendeci marjlarına göre piyasa esneklerine piyasanın yapısına göre gelir dağılımı ve kaynak dağılımını bozacak şekilde nisbi fiatlara ve reel gelirlere yansıdığı bir gerçekti. KDV nin bunu kaldırması yönünden son derece olumlu bir vergi olduğuna işaret etmek lazımdır. Ancak belli sektörlerde özellikle Türkiyede ilk defa hizmetlerin gerçek anlamda vergilendirildiğini bu vergiyle söylemek mümkün. Yani Türkiyede daha önce dolaylı vergi sistemimizle yalnızca mal vergilemesi yapılırken birkaç tane hizmet hariç ilk defa Türkiye'de hizmetler vergilenecektir. Bu bakımdan da son derece geniş tabanlı bir vergidir.

Hizmetleri yani senaryo canlandırılamadığı için toplum gözünde bu bakımdan hizmetlerin çok geniş ölçüde vergilendirilmesi bütün toplum kademelerini etkiliyecektir. Bu bakımdan hizmet fiatlarında ve gıda maddeleri fiatlarında temel gıda maddelerine tabi mallar konusundaki sınırlamayı saklı tutuyoruz, bir aratışın bir defalık dahi olsa bir artışın meydana gelmesi söz konusudur. Bu vergiyi ilk defa uygulayan ülkelerde özellikle Almanya'da daha önce bir yayılı muamele vergisi uygulandığı için ve bu vergi bütün genel nitelik taşıdığı için ve ekonomide konjonktüre bağlı olarak durgunluk içinde olduğu için pek fiatlarda pek artış görülmemiştir. Fakat, Isveç, Danimarka, Norveç gibi ülkelerde birkaç ay sonra fiatları dondurma zorunluluğu ortaya çıkmıştır. Temenni etmiyoruz tabi Türkiye açısından böyle bir şeyin olacağını fakat bu verginin ilk dönemde özellikle ilk aylarda bir defalık bir endeks yükselmesine yol açacağı kesindir.

Türk KDV özellikle enflasyonist beklentilerin olduğu bir ortamda yürürlüğe girdiği için biraz talihsizlik maalesef. Geniş bir tabanı içerdiği için ve sanayinin yapısıda eksik rekabet koşulları içinde, arz esneksizlikleri içinde olduğu için fiatlara yansıyacaktır. Belli sektörlerde gider vergisine nazaran daha az yük getirmiş görünmesine rağmen özellikle, ithal mallarında ithalde alınan istihsal vergisi nisbetlerine oranla özellikle kauçuktan imal edilen mallarda veya demir eşyada düşük nisbetler söz konusudur. Aynı şekilde mesela dahilde alınan istihsal vergisinde de birçok maddelerde çok düşük örnek

MARMARA ÜNİVERSİTESİ YAYINEVİ

verebilecek olursak mesela cam mamüllerinde plastik maddelerde, kağıtta, elektrik, havagazı, kozmetikte, seramikte saatte büyük bir vergi yükü düşüşü söz konusu. Fakat bu hem ilk değer üzerinden alınan verginin nihai mallara yansıması KDV de daha yüksek olacak. Nihai mal alındığı için belli bir yüksek nisbet ayrıcada fiatlar da Türkiye'de maalesef aşağı doğru esnek olmadığından bu vergi yükü düşüşünün maalesef fiatlara intikal etmiyeceği kanısındayım. Bunun dışında KDV'nin gelir dağılımı açısından ortaya çıkaracağı noktalarada birkaç söz söylemek istiyorum. Gelir dağılımı açısından genellikle kamu oyununda bir izlenim var bu verginin nisbeti % 10 olarak yeknesak tesbit edilmiştir. Aslında çeşitli mamüllere çeşitli nisbetlerin tatbik edilmesi uygun olurdu. Bu belli mallarda düşük olmalıydı. deniliyor. Liste farklı olmalıydı. Bu hem vergi idaresi açısından hemde bunu çeşitli şekilde uygulayan ülkeler açısından son derece zor bir olay.

Bu bakımdan vergi yönetiminin tek nisbetini uygun gördüğümü şahsen belirtmek istiyorum. Bir defa listelerin belirlenmesinde büyük zorluklar var. Gider vergisi konusunu Sayın Genel Müdür belirttiler. Belli listelere girecek malları ben sanıyorum vergi idaresi temel gıda maddeleri konusunda büyük güçlük içinde hangisi temel gıda maddesidir. Sağlık mensublarının belirttiği malların mı yoksa ekonomik bakımdan alınması güç mallar mı bu bakımdan bu güçlüğün nasıl gidereceklerini kendileri açısından çok zor olduğunu kesinlikle belirtmek istiyorum.

Bu bakımdan listelere gitmemek son derece uygun olmuştur. Zaten maliye teorisinde de böyle dolaylı vergilerde nisbet farklılaştırması ile adalet temini tasvip edilmeyen bir yaklaşımdır.

Vergide adalet gelir vergisiyle temin edilir. Gelir vergisi yönüyle temin edilir veya harcamalar açısından sosyal hizmet paketleriyle temin edilir. Türkiyenin maalesef ikiside adaleti temin etmekte güçlük meydana getiriyor. Hem sosyal hizmet paketi pek gelişmiş değil eğitim sağlık konusunda hem de gelir vergisi maalesef erozyona uğradı. Çok zor şartlar da uygulanıyor. Bu bakımdan KDV'de böyle bir beklenti söz konusu olabilir. Ama genede ilk yıllar itibariyle özellikle vergi idaresi bakımından tek nisbetin tesbiti yerinde olmuştur. Bunun dışında son olarak kaldırılan vergilere ilişkin bir kaç söz söylemek istiyorum. Banka ve Sigorta muameleleri vergisinin kaldırılmaması gerçekten büyük bir eksikliktir. Bu işlemlerin para ve kre-

MARMARA ÜNİVERSİTESİ YAYINEVİ

di politikası konusu olması yada özel bir yasayla bu işlemlerin yürütülmesi bankacılık işlemlerinin ayrı bir vergi olarak korunmasına bir gerekçe değildir. Bu vergi tamamiyle bütün diğer ülkelerde olduğu gibi KDV sistemi içine sokulmalıydı. Bunu belirtmek istiyorum. Bunun dışında taşıt alım vergisi gerçekte sanıyorum vergi idaresi bunu bir servet transferi vergisi olarak gördüğü için KDV sistemi içine sokmadı. Fakat o zamanda Türk bütçe gelirlerinden bunun mal üzerinden alınan vergilerden çıkartmak lazım. Servet transferi şeklinde veraset ve intikal vergisiyle birlikte ayrı bir vergi türü olarak bütçe gelirlerine eklemek lazım. Vergi gelirleri tasnifinde yani maliyenin bunu teslim etmesi lazım servet transferi vergisi olduğunu. Bunun dışında vergi yasasına ilişkin açıklamalarımızı Sayın meslektaşım, hocam belirteceklerdir. Hepinize teşekkür ediyorum. Saygılar sunuyorum.

Prof. Dr. Halil Nadaroğlu :

Sayın Profesör Batırel'e bu son derece dikkatli, tutarlı ve belki birçoklarını Sayın konuşmacılarında paylaşacağı yorumundan ötürü teşekkür ediyorum. Şimdi Sayın tartışmacıların kendi aralarında yaptıkları toplantı sonunda tesbit ettikleri konuşma sırası gereğince Sayın Doç. Dr. Adnan Tezel sanıyorum ki sorunun daha ziyade vergi hukukuyla olan ilişkisi üzerinde duracaktır.

Doç. Dr. Adnan TEZEL :

Savın Hakim Hanımefendi Sayın Rektör, Sayın davetliler zamandan ve lafdan, tasarruf etmek için yazılı hazırladım, görüslerimi Türk KDV ini bu konuda en vetkili ve ehil uzmanlardan dinledik Savın konusmacılar iki katlı olarak tebliğ sahibi bulunuyorlar hem bugünkü aydınlatıcı tebliğleri dolavısiyle hemde yavınlanan genel tebliğlere emeği geçen kişiler olarak kendilerine teşekkür ediyor tebrik ediyorum efendim. Mali sistemimize ve günlük havatımıza yeni bir renk katacak olan KDV ve KDV kanunu üzerinde bazı genel değerlendirmeler yapmak istiyorum.

Bir kere hic süphesiz Cumhuriyet tarihimizin en önemli mali olaylarından birini yasamaktayız. Geçmiş'te Vergi Hukukumuzda kl bazı değisikliklerin reformlar seklinde takdim edildiğine sahit olmuşuzdur. Bu kez ise gerçek bir reform süreci içinde bulunduğumuzu

MARMARA ÜNİVERSİTESİ YAYINEVİ

zannediyorum hemen ifade edeyim süreç terimini kullandım reformlar ancak zaman içinde anlam kazanırlar. Katma Değer Vergisi reformuda tatbikatı ve sonuçları ile gerçek değerini bulacaktır. Katma Değer Vergisi mali hayatımızda 15 yıldır gündemdedir. Çeşitli kesimlerde görüşülmüş ve tartışılmıştır ancak kanunlaşıp uygulamaya geçilmesi pek ani olmuştur ve adeta bir şok tesiri yapmıştır.

Şu bir gerçektir ki ortada büyük bir olay varadır Fil hikayesine benzer köre fili tarif et demişler oda bir kere her tarafını tutabilsem belki ondan sonra tarif edebilirim demiş. Şu var şu anda Katma Değer Vergisi Kanunu çıkmıştır. 1 Ocak 1985 tarihinden itibaren tamamen yürürlüğe girecektir. Bu bir vakadır bir olgudur böyle olunca biz kendi açımızdan ileriye dönük olarak tahmin ve kehanet iddiasında bulunmuyoruz sadece bu yasanın başarıya ulaşmasını temenni ediyoruz ve bu yoldaki gayretleri takdirle karşılıyoruz. Her yeni sistem de olduğu gibi Katma Değer Vergisi sistemimiz üzerinde konuşularak, yazılarak, tartışılarak ve olayların gelişmesiyle yerine oturacaktır. Bu yeni olayı iyi tanımalıyız ve iyi tanıtmalıyız. Şimdi Katma Değer Vergisi'nin mali hayatımızdaki önemi nedir? Meseleye ulusal düzeyde baktığımız da üç basit gerçeği görüyoruz.

Bir kere çok sayıda mükellefi ilgilendirmektedir. Sayısını bilmiyorum fakat çok sayıda ayrıca bu verginin yükünü direkt olarak hisseden yine çok sayıda vergi taşıyıcısı ve sonuçta vergi yükünü üstlenen vergi yüklenicisi vardır. Yine hemen ifade edeyim; şimdiye kadar bizim teorik maliye kitaplarımızda yer alan mükellef vergi taşıyıcısı ve vergi yüklenicisi kavramları bu vergiyle geniş bir uygulama alanına yayılacaktır.

Katma Değer Vergimizin üçüncü önemli tarafı bütçe için önemli bir varidat kaynağını oluşturmasıdır. Bu noktada Katma Değer Vergisi kanunumuzun çok hassas bir özelliğine dikkat çekmek istiyorum. Evvelden de söylendi, yasa katma değer vergisini getirirken bütçe için önemli bir varidat kaynağı olan gider vergilerini kaldırmıştır. % 19 olarak ifade ettiler. Bir anlamda gerideki köprü atılmıştır böyle olunca Katma Değer Vergisi ile en azından eski vergilerin hasılat düzeyinin tutturulması zorunludur. Ve bu bir uygulama zorunluluğunu peşinde getirmektedir. Bu yöndeki diğer bir özellik yasa koyucu Katma Değer Vergisinin başarılı bir şekilde uygulamasını sağlamak üzere bu uygulamaya özgü olarak bir fon geliştirilmiştir ve bu

MARMARA ÜNİVERSİTESİ YAYINEVİ

fonun kullanımında klâsik harcama ve personel rejimi kullanımı dışında serbestçe tasarruf imkanını getirmiştir. İdare bu yönden güçlendirilmiştir, desteklenmiştir. Vergilerin uygulanmasının da özellikle geniş tabanlı vergilerde gerçek anlamda uygulayacağı mükellef kesimidir. Katma Değer Vergimize maliyeye karşı vergi borçlusu olan mükelleflerin yanı sıra verginin yansıtıldığı kesimde bu verginin uygulanmasında önemli bir unsuru oluşturacaktır. Vergi idaresine gelince vergi idaresi uygulatıcı durumdadır.

Katma Değer Vergimiz'de idare şimdiye kadar olduğunun dışında kanunları yorumlayıp uygulatma ötesinde kural koymak yetkisi ile donatılmıştır. Kanun bir çok hususun düzenlenmesinde Bakanlar Kurulunu veya Maliye ve Gümrük Bakanlığını delege etmiştir. Bu delegasyonların türüne göre olaylar vergi hukuku ve anayasa hukuku bazında görüşme konusu olabilecektir. Bu açıdan hukuki bazda diğer bir inceleme konusu bakanlar kurulunun ve özellikle bakanlığın yorum değil ihdasî tasarruflarının yargı denetiminin nasıl olacağıdır. Şu hususu vurgulamakta tekrarlamakta yarar vardır. Katma Değer Vergisinin oluşması ve yürütülmesin de idareye gerek kural koymak ve gerekse olayları izlemek bakımından ağır ve önemli görevler düşmektedir.

Özellikle kural koyma da idare yasanın verdiği geniş yetkiyi yasa koyucu hasasiyetiyle hakkaniyet ve vergi adaleti ölçüleri içinde kullanıyor olacaktır öyle tahmin ediyorum. Belli kavramlar Katma Değer Vergisin'de ve yasal düzenlemesinde alışılanın dışında anlam ve mahiyet kazanmıştır. Bir iki örnek vereceğim klasik anlamda vergide istisna kural olarak vergi olayı içinde iken kanunun iradesi ile vergi olayı dışına itilmektedir ve istisnadan yararlanma mükellefin lehinedir. Genel durum budur. Katma Değer Vergisin'de mal alırken vergi, yükü altına giren kişi kendi tesliminde istisna sınırı içinde ise bu yükü başkasına devredemiyecektir. Bu halde istisnadan vazgeçip isteğe bağlı olarak mükellefiyete geçebilecektir. Böylece vergi hayatımızda yeni bir vergi planlaması olayı gerçekleşmektedir teşekkür ederim.

Yine vergi hukukumuzda vergi sorumlusu kavramı teknik bir sıfat olarak kesin hatlarıyla tanımlanmıştır.

Katma Değer Verğisinde ise Maliye ve Gümrük Bakanlığı gerekli gördüğü hallerde, belirli kişileri vergi sorumlusu tayin edip, mükellef

ve hukuken vergi sorumlusu olmayan o kişiden verginin ödenmesi ile ilgili görevleri yerine getirmesini isteyebilecektir.

Katma Değer Vergisinde, vergiyi doğuran olay, genel olarak teslimdir veya hizmet ifasıdır. Bu olaydan evvel fatura kesilmiş ise, vergiyi doğuran olay bu anda meydana gelir. Olay tahsilat ile bağlantılı değildir. Mükellefin tahsilatı yapamaması halinde vergi yükü üzerinde kalacaktır.

Bir başka olay: Müşterisinden gereksiz veya fazla Katma Değer Vergisi tahsil eden teslimci, bu fazlalığı Maliyeye ödemek zorundadır. Ancak, müşteri bilahare, bu gereksiz ödemeyi nasıl takip edecek ve geri alacaktır?

Altı çizilecek daha başka özellikler ve günlük hayata intikal edince zuhur edecek nice problemler vardır ve hepsine çözüm getirilebilir.

Yalnız. mesele şu'dur. Temelde, bu oyunu hep birlikte oynamaya razı mıyız, değil miyiz?

Bendeniz, razı olmamız gerektiğine inanıyorum.

Teşekkür ederim, efendim.

Prof. Dr. Halil Nadaroğlu :

Sayın Doçent Adnan Tezel'e son derece ilginç açıklamasından ötürü teşekkür ediyorum şimdi tartışmacılar olarak son söz Sayın Profesör Doktor Salih Şanver arkadaşımızın. Kendisinin son olarak konuşmayı arzulaması belki genç öğrencilerinin, genç meslektaşlarının ihmal ettikleri hususlar varsa onları da doldurup boşlukları tamamen kapatmayı istemesinden kaynaklanmaktadır. Sayın Profesör Salih Şanver buyrun efendim.

Prof Dr. Salih Şanver :

Sayın Başkan, Sayın Nadaroğlu çok teşekkür ederim. Bugün gerek açış konuşmanızda gerekse beni davet konuşmanızda pek mültefitsiniz tekrar teşekkür ediyorum. Sayın meslektaşlarım, Sevgili öğrenciler son konuşmanın Reşat Kaynar hocamın, kulağı çınlasın, o hep son konuşurdu kurallarda ki iki iyiliği vardır. Bir, sizden evvel söylenenlerden çok şey öğrenirsiniz. İkincisi söyleyeceğiniz şey azalır az yorulursunuz.

MARMARA ÜNİVERSİTESİ YAYINEVİ

Fakat eğer sabrınız olursa ben biraz uzatırsam şu andaki bir irticalen konuşmama verin ve beni bağışlayın.

Şimdi efendim hiç kuşku yok 1949 reformunu yapanlar uzun ömür versin Sayın üstad Ali Alaybek Sayın hocamız Neumark hayattalar ikiside isimleriyle Türk Vergi Reformunu başlattılar. Bu reformu sonradan biz oy avcılığıyla bozduk ve bu kanunu teşvik tedbirleriyle kalbura çevirdik kanun çok iyi geldi uygulaması çok kötü gitti ve bugün bir örnek vericeğim dört milyar lira yurt içinde alışveriş yapacak bir kurum % 5 kâr edecek bunun karı dört milyar lirayı % 5 le çarparsanız iki yüz milyon yapar oturacak bir milyar liralık bir ihracat yapacak hasılatın % 20 sini iki yüz milyonu kârdan düşecek ve bir kuruş kurumlar vergisi ödemiyecek böyle bir sistem yeryüzünde yok. Yani hasılatla vergiyi birbirinden mahsup eden bir sistem yeryüzünde yok ve ondan sonra siz o kurumdan % 20 vergi alacaksınız ve bu büyük kurum diyecek ki ben vergi ödüyorum hayır o kurum vergi ödemiyor, şimdi efendim geliyoruz 1984 senesine çok tartıştık ve bütün meslektaşlarımın geçmişte çok büyük katkıları oldu ve geceyi gündüze kattılar bu ikinci reformunda çünkü bir sistem iki ayağı olup olmayacağı yürüyemez tek ayaklıydı sistem siz ikinci ayağı getiriyorsunuz ve bundan sonra vergi sistemi yürümeye başlıyacaktır.

Birinci ayak 1949 da geldi şimdi ikinci ayak geldi ve bundan sonra bu sistem yürüyecektir. Şimdi efendim sistem yürürken bundan sonra yapacaımız şey bu nazari vergi tartışmaları çok geride kaldı bence yani enflasyon yaratır mı yaratmaz mı bence yaratmaz. Bilim adamları hep tartışırlar ya aralarında yaratmaz diyerler var yaratır diyenler var ampirik çalışmalar var demin Sayın Batırel bahsetti oralarda herhalde öyle hadiseler olmuş korkutucu iki üç tane fakat öbür ampirik çalışmalar da var 15-20 tane hiç bir şey olmamış.

Sonra efendim vergiyle enflasyon ateşle su gibidir yan yana durmaz siz neyin yerine bu vergi geliyor ona bakın para basmanın yerine geliyorsa Devlet borçlanmasının yerine geliyorsa bu vergi hiç kuşkunuz olmasın enflasyon doğmaz. Enflasyon doğar ise bu bence mazide kaldı bu yasa uygulanır mı uygulanmaz mı erken mi başladık bu da mazide kaldı çünkü önümüz de gecesini gündüzüne katan tekrar tekrar kendinden teşekküllü bir ekip şu kış gününde Anadolunun dört tarafında bu yasa için çalışıyor ve ihtiyacımız var bunun için çalışıyor.

MARMARA ÜNİVERSİTESİ YAYINEVİ

Devletin bu paraya ihtiyacı var, bunun için çalışıyor. Bu bir çokum ekmeği meselesidir hepimizin katkıda bulunması lâzım vergi diye kamusal malları başka türlü ödeyemiyoruz. Başka türlü çocuklarımızı okutamıyoruz sizler geliyorsunuz başka türlü büyük salonda yapamıyoruz çamurlu yollardan geliyoruz, memurlarımıza çok az maaş veriyoruz da bunun için ihtiyacımız var paraya. Ve Türk Gelir Vergisi sisteminin bu aşırı teşviklerle yaralı olduğu bir sistem de bu yasayı getiriyoruz ve devletin hakikaten vergilerine ihtiyacı varken bu erken değil fakat bu uzun bir süreçtir. Sayın Tezel iyi söyledi yeni başladık mükellef ve vergi yönetimi olarak bizden çok gelişmiş ülkeler bu sistemi üç senede oturttular. Yasa değişikliği yapmaktan hiç korkmıyalım tebliğleri değiştirmekten inad etmiyelim hiç korkmuyalım; çünkü bizden çok ileri ülke Almanya'da oturmuştur yüzlerce tebliği yayınlanmıştır ve zaman gelmiştir. Beş sene içersinde yayınlandığı bütün tebliğleri bir tek tebliğ içersinde toplamıştır zaman gelmiştir çünkü gün be gün karşınızda olan bir vergidir, bu Katma Değer Vergisi Gelir Vergisinden çok farklıdır biraz sonra söyleyeceğim ve çok farklı olduğu içinde çok şaşırıyoruz. Onun için tebliğlerdeki hatadan dönmemek ve kanunu değiştirmekten korkmamak gerekir elimizdede çok şükür çok iyi ölçüt var.

Dünya da tek düze üzerinde tam 2000 bilim adamının çalıştığı nazari maliyeci olarak işletme vergicisi olarak vergi hukukçusu olarak bir başka vergi kalıbı yeryüzünde yoktur. Katma Değer Vergisinden başka Katma Değer Vergisinin Yasası hazırdır. Bu kalıp altı numaralı direktiftir. Onun için meslek odalarımızdan rica ediyorum. Üniversitelerin imkanı yok Vergi yönetiminin zamanı yok önce altı numaralı direktifi tercüme ettirsinler ve yayınlasınlar. Çünkü altı numaralı direktif kanunun taslağıdır bütün AET'de uygulanan o taslakta Fransa yazarsa Fransa çıkar karşınıza İngiltere yazarsa İngiltere çıkar ve şu andada bildiğim kadarıyla Altı numaralı direktifte uygun yasa İngiliz Katma Değer vergisidir.

Şimdi efendim altı numaralı direktiften sonra yeni bir takım ekler getirildi kullanılmışlar var diye 8 var dokuz atlarsa o konuda değildir 10 numaralı direktif yalnız Sayın Sedat bey arkadaşım söyledi galiba direktifler 15 kadar varmış boyuna varıyor ben ancak 10 kadar takip edebildim. Şimdi onun çin altı numaralı direktif çok mühim şimdi altı numaralı direktif çok mühim olunca gene altı numaralı direktifte görecesiniz bir espiriyle karşılaştı Türk mükellef grubu şimdi

MARMARA ÜNİVERSİTESİ YAYINEVİ

bu yasa yönetime çok yetki veriyor. Çünkü bu yetkiler aynen Gümrük kanunundaki gibi günbe gün uygulanıyor öyle bir kanun ki bu hiç gelir vergisine benzemiyor şimdi efendim yalnız şu var bizim maliye bakanlığımızın bir geleneği var. Genel tebliğler diye kendi görüşünü bildirir bu kendi görüşüdür kimseyi bağlamaz yalnız Valimizin teknik elemanlarından korkanlar kanuna rağmen tebliğ yayınlandıysa ona uyarlar acaba Maliye Bakanlığımız bundan sonra tebliğlerini görüş ve yetki tebliğleri diye A ve B diye iki gruba ayırabilir mi?

Sayın Tezel buna temas etti yetkisini kullandığı tebliğler hangisidir çünki yetki tebliğleri Sayın Tezel'in hukuken söylediği gibi yetkinin doğru kullanıp kullanılmamasına yönünden yargı tabidir. Görüş tebliğlerinde böyle bir şey yoktur görüş görüşünü bildirmiş kesinlikle görüşünden ibarettir Vergi mahkemelerimiz uygular uygulamaz o ayrı hikâyedir. Fakat kesinlikle ki tebliğler öyle başladı 1 numaralı tebliğiniz öyle başladı diğer tebliğlerde bu verdiği açıklama olmadı yani hukuki bir karışıklık geliyor ortaya yani yetkinin nerde kullandığı tebliğlerin ikiye ayrılması tatbikata çok açıklık getirecek kanaatindeyim.

Şimdi efendim arkadaşlarım mekanizmayı söylediler şimdi Katma Değer Vergisi esasında kuşbakışı görülebilen çok basit bir kanundur ve hakikaten Batıda bunu öğretenler gerek özel işletmelerde gerek okullarda bütün kanunu beş tablo halinde kutulara dökmüşlerdir. Beş tane böyle kutular halinde beş sayfaya bütün kanun dökülebilir. Fakat Katma Değer Vergisinin kavramları ile gelir vergisinin kavramları ve ilkeleri kesinlikle ondan çok farklıdır bunu çok vurguluyorum kavramlar farklıdır ilkeler farklıdır. Şimdi efendim Katma Değer Vergisinde çok özür dileyerek söylüyorum İngiliz Katma Değer Vergisi başlarken Ticari Kazanç diye başlamaz. Şimdi Maliye Bakanlığında son redaksiyonu yapan arkadaştan bir ricamız daha var çünkü son redaksiyonu yapan bir arkadaş olması lâzım. Biz 949 Gelir Vergisinin nerden geldiğini biliyorduk Almanyadan aktarılmıştı ve onun için medeni kanunumuz öyle olduğu için çok iyi gelişmiştir. Medeni kanuna nerden aktarıldığını biliyorduk söylüyorlardı yazanlar acaba ana metin nedirki hangi Katma Değer Vergisini hangi ülkenin Katma Değer Vergisini esasa aldınız ve ondan ayrılırken kanunu yazarken bunuda bilimsel çemberi olarak hükümet çemberi olarak bilmek hakkımız bundan sonra eğer bu kanuna katkılarımız olmasını istiyorsanız bilim çemberi olarak ve yükümlüler olarak ondaki üniteden aktarma doğrumu yanlışmı kontrol edelim.

MARMARA ÜNİVERSİTESİ YAYINEVİ

Diğer ülkelerin KDV kanunlarında iktisadi işletme kavramı vardır. Biz iktisadi işletme kavramını bulamıyoruz. Bu kavramı bulamadığımız için tebliğlerde envanter maddesini zorluyoruz. Diğer ülkeler KDV kanunları gelir vergisi kanunu ile bir paralellik kurmaz.

Katma Değer Vergisinin ekonomik yönden konusu gelir vergisinden çok geniştir. Siz daralttınız bunu. Ücretler dışında bütün iktisadi faaliyetler gerek direktife gerekse diğer ülkeler kanunlarında vergiye tabidir. Ticari kazanç, zirai kazanç yada mesleki kazanç kavramına göndermede bulunmakla iktisadi işletme kavramını kanuna koymamakla hata başladı. Temennim yorumun iktisadi işletme kavramına varacak şekilde yapılmasıdır. Bu kavramı bulamazsak, envanterde yazılı değil diye, 400 odalı iş hanından KDV almayan tebliğler yayınlarız.

Fatura konusuna geliyorum. Gelir vergisi kanununu teşviklerle yaraladık. Şimdi KDV Kanununu fatura kanunu yada vesika kanunu zannediyoruz. Her vergi kanununun fonksiyonu vergi almaktır. KDV yi vesikalar kanunu haline getirirsek vergiyi alamayız. İskonto faturada gösterilirse benimsenir, dekontta gösterilirse benimsenmez diyorsunuz. Oysa, dekont fatura demektir. Fatura önceden yazılır. dekont sonradan yazılır. Fatura satıcının verdiği belgedir, dekont alıcının verdiği belgedir. Bütün AET ülkelerinde dekont KDV sinde bir belgedir.

Vergi usul kanunumuzda müstahsil makbuzunun fatura yerine olduğu yazılıdır. Tebliğ yasaya rağmen müstahsil makbuzunu benimsemiyor. Şekle değil, muhtevaya uygun bir yorum vergi hukukunda geçerlidir. Bu genel yorum çerçevesinde dekontuda, müstahsil makbuzunu da benimsemek durumundayız.

İndirim meselesine geliyorum. Sayın Genel Müdür söyledi, KDV sisteminin özünde, aradaki işletme üzerinde bir kuruş vergi kalmaz, vergiyi son tüketici öder. Malesef telafi edici vergide, kanun indirilmez diye bir hüküm getirmiş, fakat götürü vergileme usullerinde böyle engelleyici bir hüküm yok. Aksine 29 ve 32 ve 36. maddeler çifte vergilemeyi önlemek için getirilmiş. Şimdi, hem götürü giderden % 13 vergi alacağız, sonrada bu vergiyi indirtmeyeceğiz. Bu konuda tebliğ yasaya aykırıdır.

Stoklar meselesine gelelim. Örnek vereyim. Paşabahçe camı sattı ise istihsal vergisini indireceğiz, Paşabahçenin pazarlama şirketi camı sattı ise istihsal vergisini indirmeyeceğiz. Plastiği ithal etti isek istihsal vergisini düşeceğiz, Petkimden aldı isek istihsal vergisini

MARMARA ÜNİVERSİTESİ YAYINEVİ

düşmeyeceğiz. Kanunda, bünyedeki istihsal vergisi, kavramı var. Stoklar konusunda da şekilden uzaklaşmamız gerekirdi, ekonomik yoruma gelebilmeliydik. Ekonomik yorum, Devlete fazla vergi almak hakkını veren yorum değildir. Adil yorumdur. Ekonomik yorum mükellef lehine de geçerlidir.

Doktorun yada ders verenin, ücret almadığı halde, emsal ücretle vergilenmek istenmesi de diğer ülkeler yasalarına ve uygulamaya ters düşmektedir.

Gazetelerin üzerinde fiyat yazılıdır. Gazeteleri nasıl vergileyeceksiniz? Perakende satış fişini niçin vesika olarak tanımıyorsunuz? Telafi edici vergilemeyi büyükler için de uyguluyacakmısınız? Büyük mağazalar 1 milyar liralık alış-veriş yaparsa ne olacak? sadece alış faturaları demişsiniz, matrahı daratmışsınız, oysa KDV matrahı içinde dolaylı olarak ücretler de var. Telafi edici vergileme mükerrerdir. Bu konu üzerinde iyice durmalıyız. Özüretim, ve öztüketim matrah yaratmaz, bunu da söylüyorum. Tebliğler muhasebenin yükünü artırdı, lütfen tebliğleri yazarken muhasebe maddelerini de düşünün, yatırım indirimini ayrı kovalıyoruz, stokları ayrı kovalıyoruz· oysa basit usuller var, her tebliğ munzam bir muhasebe yükü getiriyor.

Efendim, sabırları için önce meslekdaşlarıma teşekkür ederim. Kendileriyle hesap uzman muavini olarak 30 yıl önce mesleğe başladık. sonra sizlere teşekkür ederim. Yaşlanmışız, uzun konuşmamı biraz da yaşlılığın çene düşüklüğüne verin lütfen.

Prof. Dr. Halil Nadaroğlu :

Sayın Profesör Şanver'a veciz açık ve açıklayıcı konuşmasından ötürü çok teşekkür ediyorum. Gerek konuşmacıların gerekse Sayın yorumcuların bütün dikkat ve gayretlerine rağmen programdaki süreyi yarım saat aşmış bulunuyoruz fakat pek önemli sayılmaz bu kadar büyük bir konu karşısında. Şimdi onbeş dakikalık bir dinlenmeden sonra Sayın konuşmacılar Sayın yorumcuların getirdikleri eleştirilere kendi aralarında görev bölümü yaparak teker teker cevap verecekler-dir bunu takiben firma bazında özel soru olmamak kaydıyla Katma Değer Vergisi'nin bugün konuşulan ve yorumlanan esasları üzerinde çok kısa soru sormak üzere Sayın dinleyicilerede söz vermeye çalışacağım bu tabi vaktin müsadesi nispetinde olacaktır. Bu noktaya

MARMARA ÜNİVERSİTESİ YAYINEVİ

dikkat edileceğini ümit ederek birinci oturumu kapatıyorum teşekkür ederim.

Biraz evvelde ifade ettiğim gibi bu ikinci oturumda Sayın konuşmacılar Sayın tartışmacıların ileri sürdükleri görüşlere yaptıkları eleştirilere teker teker kendi yönlerinden kendilerine taallük eden hususlar itibariyle cevaplar verecekler bunu takiben çok sınırlı bir süre içinde Sayın dinleyicilerden de davetlilerden de soru sormak isteyenler oldu. Bazıları yazılı olarak bize intikal ettirdiler iki kişide not edilmiş bulunuyor onlarda sorularını sorduktan sonra o sorulara ayrıca cevap vereceklerdir bunun dışında soru sorma yöntemini görüyorsunuz zaman faktörü yönünden ve özellikle sayın konuşmacıların başlangıcta da ifade ettiğimiz gibi son derece yorgun oluşları yönünden uzatmamız mümkün olamıyacaktır vakti en iyi şekilde değerlendirmeye çalışacağız şimdi Sayın Altan Tufan Sayın tartışmacıların yaptıkları eleştirilere cevaplarını sunacaktır. Buyurun Sayın Tufan.

Gelirler Gn. Md. Altan Tufan :

Değerli izleyiciler soruların bir kısmını ben bir kısmını arkadaşlarım cevaplandıracaklardır. Önce Sayın hocalarımıza değerli tartışmacılara bize verdikleri moral için teşekkür ediyorum gerçekten son derece yorucu yoğun bir çalışmaların içersindeyiz hem ben hem arkadaşlarım biz bürokratların bir tek tesellisi var arada bir takdir edilmek onuda bugün fazlasıyla gördüm müteşekkiriz. Önce aslında pek çok tartışılan Katma Değer Vergisi enflasyon yaratacak mı yaratmayacak mı konusuna Sayın tartışmacıların hemen hepsi değindi o konuyla başlamak isterim. Katma Değer Vergisi yeni bir vergi sistemimiz için biraz önce be nve arkadaşlarım açıkladılar Katma Değer Vergisinin sistemimize girmesiyle sekiz tane vergi 31 Aralık itibariyle yürürlükten kalkacak. Bu sekiz vergi bugün ne getiriyor eğer kalkmasaydı 1985 te ne getirecekti 1984 yılında yıl sonuna kadar yürürlükten kalkacak olan bu sekiz vergiden beklediğimiz hasılat beş yüz milyar liranın üzerindedir.

1985 bütçesi Türkiye Büyük Millet Meclisine sevk edildiği zaman henüz Katma Değer Vergisi kanun tasarısı bütçe plân komisyonunda görüşülmeye başlanılmamıştı. Bu sebeble yürürlükten kalkacak olan sekiz vergiyle ilgili olarakta 1985 yılı gelir tahminleri yapılarak gönderildi ve bu sekiz vergiden 1985 yılı için devletin beklediği gelir

MARMARA ÜNİVERSİTESİ YAYINEVİ

miktarı yediyüz altmış iki milyar lira idi. Daha sonra 1985 bütçesinin bütçe plân komisyonunda görüşülmeye başlamasından önce Katma Değer Vergisi kanunu tasarısı aynı komisyonda görüşüldü genel kuruldan geçti ve kanunlaştı sanıyorum ki Cumhuriyet tarihinde ilk defa oluyor bütçenin yüce meclise sunulmasıyla görüşülmesi arasında yeni tahminler yapıldı sekiz vergi çıkarıldı yerine bir tek Katma Değer Vergisinin tahmini götürüldü. 1985 yılı için ilk uygulama yılı olması sebebiyle Devletin Katma Değer Vergisinden beklediği hasılatta yedi yüz altmış iki milyar liradır.

Yedi yüz altmış iki milyar tutarında sekiz verginin hasılatından vazgeçilmektedir bunun yerine bir tek vergiden tekrar yediyüz altmışiki milyar lira beklenmektedir. Demek ki ekonomiden devletin çkeceği para alacağı pay yeni vergi dolayısıyla kaldırılan sekiz verginin payından büyük olmayacaktır.

İlk uygulama yılı olması sebebiyle yapılan tahmin budur şimdi sekiz vergi almaktan vazgeçersiniz bunun yerine bir tek vergi getirirseniz ve belli sektörler üzerinde son derece ağır bir yükü ince bir tabaka halinde yayarsanız. bu fiyatlar genel seviyesini yükseltirmi iki Katma Değer Vergisi yoluyla eğer sağlıklı bir şekilde vergi uygulaması yapabilirsek bütçe açıkları sağlıklı bir şekilde kapatılırsa bu enflasyonist etkimi yapar tersinimi yapar? İki sorunun cevabını verdiğimiz zaman bu verginin enflasyon yaratıp yaratmayacağı sonucuna kolayca ulaşabiliriz. Türk Katma Değer Vergisinin fiyatlar genel seviyesini yükseltmemesi gerekir bu biraz önce değerli hocalarımızda açıkladı şu anda Katma Değer Vergisini uygulayan 31 ülkenin tamamında yapılan bir araştırma sonucu 21'inde fiyatlar genel seviyesini hiç bir şekilde yükselmediği görülmüştür şu anda kullandığımız her malda az yada çok kesinlikle yürürlükten kalkan sekiz vergiden biri veya birkaçı vardır. En basiti ekmeği ele aldığımız zaman ekmeğin içinde bile yürürlükten kalkan vergilerden pay vardır. Buğdayı ilaçladığımız maddenin içersinde kalkan istihsal vergilerinden vardır. Tarlayı süren traktörün kullandığı benzinin mazotun içersinde vardır lastiğin içersinde işletme vergisi vardır nakliyat vergisi vardır nakledildiğl zaman enerji tüketmektedir un haline getirirken değirmene götürüyorsunuz un fabrikasına götürüyorsunuz. Kullanılan enerjinin içersinde istihsal vergisi vardır fırında pişirirken kullanırken enerjinin içersinde istihsal vergisi vardır ekmeğin oluşmasında mey-

MARMARA ÜNİVERSİTESİ YAYINEVİ

dana getirilmesinde girdilerin içersinde istihsal vergisi ekmeğin bile girdilerin içersinde istihsal vergisi vardır. Bugün kullandığımız her malın içersinde az çok vardır çimentonun oranı % 12,5 istihsal vergisi oranı demir çelik mamüllerinin % 12,5 le % 15 arası bunun dışında kalan madenlerde % 30 kağıtla mukavvada % 15 le % 20 arası seramikte % 20 le 40 arası parfümeri ve itriyat malzemesinde % 30 televizyonda % 20 taşıtlar da % 10 oranında Katma Değer Vergisi var istihsal vergisi bütün bunlar kalmaktadır. Ve yerine tek oranlı % 10 oranında Katma Değer Vergisi gelmektedir.

Elbetteki fiyatlar genel seviyesine tesirinin ne olacağı bütün bu faktörleri nazara almak suretiyle hesaplanabilecek ve neticesi tayin edilebilecek bir olaydır. Bütün bunlar bir araya geldiği zaman Katma Değer Vergisinin fiyatlar genel seviyesini yükseltmemesi gerektiği anlaşılmaktadır ortaya çıkan gerçek odur.

Değerli tartışmacılar Banka Sigorta muameleleri vergisiyle taşıt alım vergisi sistemden çıkması gerektiğini ifade ettiler; doğrudur. Banka ve Sigorta muameleleri vergisinin gider vergileri sisteminden çıkarılmasını kanun çalışmaları sırasında bizde düşündük ancak bildiğiniz gibi o verginin oranı % 3 olarak uygulanmaktadır. Katma Değer Vergisi kanun tasarısı plan ve bütçe komisyonuna sunulduğu zaman tek nispet vardı % 10 nispeti Tabii bu şartlar altında Banka Sigortaları muameleleri vergisinin % 10 nispetiyle uygulanması gerekecekti bir tek Banka Sigorta muameleleri için sistemi çift nispetli hale getirmeyi göze alamadık. Bu durumda da kredi maliyetlerinin yükselmesi gibi şu sırada göze alınmayacak bir sonuç ortaya çıkmaktaydı bu sebeble Banka ve Sigortaları muamelesi vergisi gider vergilerine son kalıntısı olarak yürürlükte kalmıştır.

Taşıt alım vergisine gelince bildiğiniz gibi bir süre önce taşıt alım vergisin'de motor taşıtlar vergilerinde değişiklik yapıldı. Nispetler bir kata yakın arttı bu artışa rağmen son derece düşük rakamlardır. Bugün taşıtlardaki vergi yükü aşağı yukarı istihsal vergisi yükü % 9,7 ye tekabül etmektedir getirilen Katma Değer Vergisinin nispeti ise % 10 dur. Bu takdirde taşıt alım vergi sisteminden çıkması taşıtlar ilgili konuda devletin bir kısım gelirinden vazgeçmesi sonucunu doğuracaktı bu sebeble taşıt alım vergisi sistemde bırakılmıştır. Gene değerli tartışmacıların değindikleri gibi Katma Değer Vergisi Kanunu Bakanlar kurulu ve Bakanlığımıza yetkiler vermiştir

(20 maddesi Bakanlığımıza 5 maddesi de Bakanlar Kuruluna). Ancak bu sistemin gereğidir. Sistemin devamlı canlı kalması gerekmektedir. Süratle kararların alınabilmesi ekonomik olayların çok peşinden değil hiç olmazsa yanından gitmek önünden gidemezsek bile en azından beraberinde gitmek gerekmektedir. Bu sebeble bu yetkiler diğer ülkelerin sistemlerinde olduğu gibi ülkemiz sisteminde verilmiştir tanınmıştır ancak elbetteki Devlet gelir idaresi o yetkilerini kullanırken son derece titiz taraflardan birisinin devlet öbür tarafında o devletin tebası olan vatandaş olduğunu düşünmek zorundadır düşünecektir o ölçüler içersinde çalışılmaktadır bir çalışma yapılmaktadır ve o ölçüler içersinde çalışılacaktır. Şunuda ifade etmek isterim devlet hayatımızda ilk defa bilgisayar (computer) kullanılarak tebliğ hazırlanmıştır yayınlanan yedi tebliğin tamamı computer'e işlenmek suretiyle gerekli değişiklikler suretle yapılmak ve kararlar alınmak suretiyle tebliğler yayınlanmıştır.

Bundan sonrakilerde ayrı sistem içerisinde yayınlanacaktır mümkün olduğu kadar hataya düşmeme gayreti içinde oluyoruz ama elbetteki düşülen hatalar varsa zaman içersinde bundan dönmek tebliğ yayınlamak kadar önemlidir.

Gene bir değerli konuşmacı Sayın Adnan Tezel kanunla getirilen bir form vardı gelir idaresinin süratle gerekli araçlarla donatılması için yerinde olduğunu ifade ettiler. Bu bir ihtiyacın sonucu olarak getirilmiştir. İnşallah gelir idaresinin süratle gerekli araç gereç binaya kavuşması için kafi işleyişe kavuşabilsin bu konuda gerçekten bütçe plan komisyonunda gösterilen büyük anlayış sonucu on bir buçuk milyar liraya yakın bir rakkam o fon yoluyla vergi dairelerinin donatılabilmesi için ayrılabilmiştir.

Gene sayın Tezel istisnadan yararlanma Katma Değer Vergisin de lehe değildir dediler. Doğru indirim mekanizmasından faydalanmak isteyen firmalar ya da kişiler kesinlikle bundan vazgeçmek zorundadırlar. Aksi takdirde indirim mekanizmasından yararlanamazlar ve girdileri dolayısıyla olan yük üzerinde kalır bu sebeble kendilerine seçim hakkı verilmiştir. Bildiğiniz gibi Türkiye Büyük Millet Meclisi tarafından kabul edilen Katma Değer Vergisi Kanunu değişiklik tasarısı geçti bu tasarıda sistemin içinde işleyişte sıkıntı yaratabilecek bazı maddelere değişiklik yapıldı. Bunlardan bir tanesi

MARMARA ÜNİVERSİTESİ YAYINEVİ

bildiğiniz gibi temel gıda maddelerinde sıfıra kadar indirme yetkisi genel kurul da verilen bir önergeyle tanınmıştı ancak sıfıra kadar indirme yetkisinin kullanılması halinde girdi içerisindeki vergiler tayin edilecek oranın üzerinde olduğu takdirde iade imkanı yoktu bunu sağlayabilmek için % 10'nun altında tayin edilen oranlarda eğer girdilerin içersindeki vergi oranı tayin edilen orandan yüksek ise o takdirde mahsup ve iade imkânı getirilmiştir. Gene aynı tasarı ile dört yıl süreyle 1988 yılı sonuna kadar 150 m² kareyi aşmayan konutların yapı kooperatiflerine yapılan taahhüd işleri ile bunların her türlü teslim işlemleri Katma Değer Vergisi kapsamı dışında bırakılmıştır. Gene kanunda külçe altın vergi dışı bırakıldığı halde altının kullanıldığı maddeler vergiye tabi idi gene bir düzeltme yapılmak suretiyle sikkelerde ve ziynet eşyasında yer alan külçe altın kısmı vergi dışı bırakılmıştır. Ayrıca yatırım malları ile ilgili olarak teşvik tedbirine tabi yatırım malları ithallerinde teşvik belgesinde belirtilen süre kadar faizsiz olarak ertelecektir vergileri tahakkuk edecek ancak tecil faizi alınmaksızın ertelenecektir.

Yatırım yapıldığı takdirde vergi indirilebilecektir indirim sonuna kadarda herhangi bir şekilde vergi tahsil edilmeyecektir. Yatırımın yapılmaması ya da malın herhangi bir şekilde yatırımda kullanılmaması halinde tecil süresince o tarihlerde geçerli tecil faizleri hesaplanmak suretiyle vergiyle birlikte % 50 fazlasıyla tahsil edilecektir.

Şimdi daha sonra eksik bir kısım kalırsa gerekli açıklamalara devam etmek üzere sözü yardımcım Sayın Sedat Özkanlıya devrediyorum teşekkür ederim.

Sedat Özkanlı :

Bende Sayın Genel Müdürüm gibi bize verilen moral için özellikle teşekkür etmek istiyorum bilhassa kanunun son derece açık seçik kolay olduğu yönündeki açıklamalar bizi hakikaten son derece mutlu etti bunu belirtmek isterim herşeyden önce Sayın Profesör Ömer Faruk Batırel'in sorularıyla cevabıma başlamak istiyorum birinci olarak KDV'nin, bizim Katma Değer Vergisi kanununda öngörülen Katma Değer Vergisi'nin gelir tipi Katma Değer Vergisi olduğunu belirtmiştim yalnız onu belirtirken de genel olarak diye bir ifade kullanmıştım gerçekten genel olarak gelir tipi Katma Değer. Vergisidir ancak bir yetki maddesiyle Bakanlar Kuruluna teşvik edilen yatırımlarda kullanılan yatırım malları için beş yıllık süreyi bir

MARMARA ÜNİVERSİTESİ YAYINEVİ

yıla indirme yetkisi verilmiştir böylece tüketim tipine yakın bir Katma Değer Vergisi'ne yakınlaşmış olmaktadır. Sayın hocamız da zaten aynı noktayı vurguladılar aksiklikler konusunda tek verginin Gider Vergisine parelellik kurmak amacıyla getirildiği aslında bunun özel tüketim vergisi tipinde bir vergi olduğunu söylediler haklıdırlar, bu özel tüketim vergisi tpinde br tüketim vergisidir. Neticede belirli bir takım mallar ve özellikle tekel maddeleri üzerinden alınan bir vergidir ancak tedvin tarzı olarak Katma Değer Vergisi kanunun içersinde Katma Değer Vergisi kanununa ek olarak yer almıştır. Hukuken Katma Değer Vergisinin bir parçasıdır ancak akademik açıdan incelendiği zaman bir özel tüketim vergisi niteliğini taşımaktadır. Bunun bir aksaklık olup olmadığı meselesi; tabiatıyla her şeyin en iyisini yapmak esas olandır. Ancak ekonomik ve siyasi hayatın gereklerini süreleri kısalığını ve benzeri bir takım faktörleri göz önünde tuttuğumuz zaman yapılan bazı faaliyetlerin bazı işlerinde makul bir izahı olabilir sanıyorum.

Üçüncü aksaklık noktası olarak telafi edici vergilendirme usulünü gösterdiler gerçekten telafi edici vergilendirme usulü Katma Değer Vergisi'nin kanunun içersinde hakikaten kanunun amaçları açısından pek uygun düşmeyen bir yer işgal eder gibi gözüküyor bütünlüğüne biraz ters düşer gibi gözüküyor zaten bu niteliği dikkate alınarak gene uygulamadaki kolaylıkla Katma Değer Vergisi Kanunun bütünlüğüne uyuşu arasındaki bu zıtlığı gidermek amacıyla belli bir süre içersinde uygulanması öngörülmüştür, ve bu süre içersinde getirilen süre on yıldır. On yıl sonra geçici maddenin hükmü ortadan kalkacak ve telafi edici vergilendirme usulüde artık uygulamadan çıkarılacaktır tamamen bir geçiş süresi için ön görülmüş bir vergilendirme usulüdür dolayısıyla pek bir mahzur teşkil edeceği kanaatinde değilim.

Sayın Adnan Tezel hocamız tahsil değil tahakkuka bağlı olduğunu söylediler Katma Değer Vergisinin gerçekten Gelir Vergisi kanununda kanuna paralel olarak bir bakıma Gelir Vergisi kanuna paralel olarak ama asıl önemli özelliği yönündende vergiyi doğuran olayın niteliğine yani teslim ve hizmet ifası olaylarının niteliğine bağlı olduğu için vergi doğuran olay buna bağlı olarak tahsil esası değil tahakkuk esası söz konusudur. Kanunda bunun uygulamada çok büyük bir sorun çıkarması söz konusu olmıyacaktır kanaatindeyim çünkü neticede piyasada bir belirli bir teamül vardır hiç kimse peşin aldığını

MARMARA ÜNİVERSİTESİ YAYINEVİ

12 ay vadeyle satmaz veya 12 ay vadeli aldığını peşin satmaz ikisinin arasında büyük ölçüde bir denge söz konusudur bir sorun olacağı kanaatinde değilim bu konudada Salih Şanver hocamız iskontonun fatura gönderdikten sonra yapılması halinde düşünülmemesi eleştirdiler yalnız burada ince bir nokta var aslında iskonto fatura düzenlendikten sonra yapıldığı takdirde devletin alacağı vergide herhangi bir değişiklik söz konusu olmayacaktır yalnız uygulamada iki alıcı ve verici arasında iki ayrı müessese arasında bir takım mutabakatlar sağlanması gerekecektir yani mutabakattarda şu şekilde olacaktır iskontayı yapan firma ben Katma Değer Vergimden şu kadar indirim yapıyorum sen de buna bukadar ilave et demek mecburiyetinde kalacaktır ve bu fatura üzerinde gözükmeyecektir. Dekont üzerinde de gözükmiyecektir.

Çünkü dekont üzerinde gözükmesi ancak bir bedel tahsil ettiği zaman söz konusudur. Bir bedelin iade edilmesi halinde fatura üzerinde de veya benzeri birşey üzerinde gözükmesi söz konusu olmıyacaktır. Tahsil edilen bir bedel yoktur çünki indirilen bir bedel söz konusudur. Kaldıki bir başka örnek vericek olursam bu mal bu iskonto yapılıncaya kadar satılmış ve hesabı tamamlanmış dahi olabilir. Netice olarak bir hesap düzeltmesi söz konusudur. Bu hesap düzeltmesinin yapılıp yapılmayacakı pek o kadar önemli değil kanaatindeyim. Ayrıca hocamız gene 12 ayrı hesabın tutulması gerektiği şeklinde bir açıklamada bulundular. Tabiatiyle indirim hakkı kısıtlı olan ve herhangi bir mal satmayan kimse yani % 10 nispetinde vergiye tabi bir malın alıp % 10 nispetinde vergiye tabi tutarak satan bir kimsenin bütün işlemlerini bir tek hesapta toplaması mümkündür. Ama geçiş döneminde geçiş döneminin özellikleri sonucu bir takım bazı ek hesaplar açılması gerekebilir ayrıca istisnalar ve benzeri işlemler dolayısıyle bazı ek hesaplar açılması gerekebilir tabiatiyle 12 ayrı hesap açılması son derece ekstra bir durumu göstermektedir ama 3-4 ayrı hesabın açılması söz konusu olabilecektir bu firmaların yaptıkları işlemlerin tesirlerin durumlarına bağlı olarak da değişecek bir konudur. Bunuda arz etmek isterim teşekkür ederim.

Nuri Değer :

Sayın Tezel hocamız idare kural koyma yetkisi verilmiştir diyor sanırım kendilerini bu neticeye vardıran konu esas itibariyle kanunda Bakanlar Kuruluna ve Maliye Gümrük Bakanlığına yetki veren

MARMARA ÜNİVERSİTESİ YAYINEVİ

hükümlerin çokluğundan kaynaklanmaktadır bilindiği gibi Katma Değer Vergisi çalışmaları Bakanlığımızda 1972 yılından beri başlanmıştır ve bu çalışmalar sırasında diğer ülkelerin tecrübelerinden faydalanmaya azami itina gösterilmiştir. Muhtelif temaslar yapılmış yurt dışına staj için gönderilen Maliye Bakanlığı yetkilileri bu konular üzerinde durmuşlardır ve hepsinin vardıkları ortak kanaat uygulamanın başarıya ulaşabilmesi için bu konuda çok sayıda yetki alınması ancak bu yetkilerin yeni bir kural koyma değil de daha çok usül ve esasların belirlenmesi ve rekabet eşitsizliğinin giderilmesi vergi avantajının vergi mükerrerliğine meydan verilmemesi konusundan ibarettir. Sayın Şanver hocamız tebliğlerin iki bölümde yayınlanmasını önerdiler bunların bir kısmı yetki tebliğleri bir kısmı ise açıklama tebliğleri şeklinde olsa daha iyi olur dediler yöntem olarak doğrudur; düzenlenebilirdi fakat malum kanunun yürürlüğe girmesiyle yayınlanmasıyla yürürlüğe girmesi arasında çok kısa bir süre olduğu için mümkün mertebe bu süre içersinde bütün yetkilerin kullanılması ve geniş açıklamaların yapılması zarureti hasıl oldu birbiriyle ilgili konular vardı o nedenle yetkiye dayanan konulardı yetki atıfta bulunmak değilse kanunun diğer hükümleriyle ilişkilerini belirtmek suretiyle açıklanmaya çalışıldı gene bir diğer bir diğer sorun hangi ülkenin KDV'sini Katma Değer Vergisini esasa aldınız diye sordular bir tek ülkenin Katma Değer Vergisi'nin esasa alınması söz konusu değildir kendilerinde belirttikleri gibi ortak pazar bünyesinde 1960'lı yıllarda beri başlanan bu hale süre gelmekte olan çalışmalar sonucu zaman zaman direktifler yayınlanmaktadır fakat bu Katma Değer Vergisi'nin en önemli direktifi olan altı numaralı direktifte bile yine üye ülkelerde bazı konularda tercih yapma yani bir imkân bir hak tanınmaktadır bizde bu Katma Değer Vergisi çalışmalarına Almanya'nın uygulamasında istifade ettik. Fransanın ve diğer ülkelerinde uygulanmaları göz önüne getirildi ve ülkemizinde şartlarını göz önüne alınmak suretiyle kolay anlaşılabilir olması esasından hareket edildi. Özetlemek gerekirse kanunumuz hiç bir devletin Kanununun kopyası değildir.

Sanırım benim tesbit ettiğim bir cevaplandırma olmaz. Sayın Altan Tufan ek açıklama yapacak bu arada yazılı olarak sunulmuş iki soruyuda cevaplıyacak. Buyrun Sayın Altan Tufan Değerli seyirciler yardımcılarımla ilave etmek istediğim bir iki sual bir tanesi Sayın Şanver hocanın söylediği bu tebliğlerin hangisi görüş bildirimi tebliğleridir. Hangisi açıklama tebliğleri şeklinde olmuştur. Bir numara-

MARMARA ÜNİVERSİTESİ YAYINEVİ

lı tebliğimiz geniş şekilde bir izahat tebliğdir ondan sonra sıralanan 2-3-4-5-6 ve 7 numaralı tebliğler ise soruları itibariyle tek tek bakanlığımızın yetkilerini kullanmasıyla yetkilerini kullanmasıyla ilgilidir. Bir izleyicimizin sorusu var istihsal vergisinde ödeme zamanı taksitlendirme söz konusu idi. Katma Değer vergisinde şirketin ödeme gücü söz konusu olmadığı zaman taksitlendirme söz konusudur diye soruyorlar.

Bende bir soruya cevap vermek istiyorum Katma Değer Vergisi bizim firmalarda Devlet olarak emanet duran paramızdır. Bize yatırılması gereken paradır. Ve en kısa kalanın üzerinde bile iki aya yakın bir süre ve kalabilmektedir en kısa vergilendirme dönemi bir aydır. Beyannamenin verilme süresi ise vergilendirme dönemini takip eden ayın 25 ine kadardır. Bu süre içersinde verginin ödenmesi gerekmektedir. Bu kadar süre bir bakıma hazineye ait bir para faizsiz olarak mükelleflerimizin üzerinde bulunmaktadır. Birde bunun taksitlendirilmesi söz konusu olabilir mi olmayacaktır. Katma Değer Vergisi konusunda hiç kimse taksitlendirmeye gelmez efendim bir dakika lütfen söz almadan konuşmayınız. Buyrun efendim sanıyorum bir başka izleyicimizin sorusuda dün yayınlanan gene tebliğimizle ilgili bildiğiniz gibi dün Resmi Gazetede bir genel yayın tebliğimiz yayınlandı herhalde TRT deki açıklamalarda izlemiş olacaksınız henüz İstanbul'a o resmi gazetenin nüshası ulaşmamış olabilir.

Bu genel tebliğimize göre vergi usul kanununun bakanlığımıza verdiği bir yetkiyi kullandık. 1 Ocak 1985 tarihinden itibaren bütün faturalar noterden tasdikli ve sıra numarası dahilinde teselsül ederek edilmiş olarak kullanılabilecektir. Müstahsil makbuzları aynı şekilde serbest meslek makbuzları aynı şekilde tastik ettirilmezse ne olacaktır. Vesika yok hükmündedir. Re'sen takdir gerekecektir. Yalnız yılbaşı 1 Ocağın 20 güne yakın bir süre var hiçbir firma tabiki gidip de bir yıllık defterini yani faturasını tasdik ettirmek zorunda değil yeteri sayıda faturanın tastik ettirilmesi ihtiyaç doğdukca numaranın tesessül etmesi şarataıyla tastike devam ettirilmesi yeterlidir. Çok teşekkür ederim.

TARTIŞMALAR :

Buyrun Sayın Zeki Kuruca söz almak istiyordunuz. Bir soruya ek olarak tabii alınmış paranın taksite bağlanması söz konusu olmayabilir. Bakın alınmamış verginin ödenmesi bilhassa hem bedelin hem

MARMARA ÜNİVERSİTESİ YAYINEVİ

verginin alınmamış olması söz konusu olduğu hallerde ne yapılacak yani vadeli satışlarda ne olacak buna gider vergileri kanunda cevap veren bir madde var idi fakat burada biliyorsunuz ticari hayatta çok uzun vadeli satışlar söz konusudur. Üç ayı aşan hatta çekler bonoyla satışlar söz konusudur. Bu gibi hallerde alınmamış verginin ödenmesine ne gibi bir çare bulacağız bunun lütfen cevaplandırılması arz ediyorum.

Sayın Zeki Kuruca uzun bir hesap uzmanlığı dönemi geçirmiştir. O sırada eğer böyle bir soru sorulursa herhalde taksitlendirilmez derdi. Ama bakalım Sayın Genel Müdür ne diyecekler. Sayın Kuruca üsdadımız bağışlasınlar eğer böyle bir durum olursa o zaman bizim emanet paramızda yatırılacak parayı kısmı dengelersek herhalde alacaklı kalırız genede peşin tahsil edilenlerle uhtede kalanlarla veresiye satışlar kıyaslandığı zaman sanıyorum biz alacaklı kalırız. Teşekkür ederim efendim Sayın Ali Erdem söz istemişti. Sayın Ali Erdem Buyrun sorunuzu sorun lütfen. Efendim ben daha çok bu Katma Değer Vergisi üzerinde konuşmak istemiştim. Efendim bir entervasyon değil soru sadece bu arada müsaade ederseniz sorayım sualimi lütfedin. Sayın Altan Tufan beye, Sayın Altan Tufan bey Katma Değer Vergisi meclisden palas pandıras çıktı ve piyasaya geldi ve bugün kendide 66 sayfayı tutuyor tebliğlerimizde biz tatbikatçı olarak piyasa toplumumuzda bunun içersinden okuyup tüccara bunu anlatmak güç oldu fakat hemen akabinde ben şu suali soruyorum acaba Katma Değer Vergisi olmasaydı da yediyüz küsur milyar lira para tahsil edileceği var sayılıyor bunun yerine etkin ve yeni kurumlar vergisi bir denetimiyle bu para alınsaydıda 1968-1971 AET ülkeleri efendim izin verirseniz bu panelin konusu dışında AET ülkeleri üç sene tartışmayı yaptıktan sonra Katma Değer Vergisini uygulamaktadır yani aceleye getirilmiştir demek istiyorum.

Teşekkür ederim izin verirseniz soruları alalım efendim üç kişi daha soru soracaktır ondan sonra başka dört efendim dörtte bitiyor lütfen Sayın Turgut Arığ ordan iki dakika da maksimum lütfen Sayın hocamla kuruluşun çatısı altında Hukuk öğrenimi yaptığım zaman bildiğiniz gibi çok temel bir söz öğrendik. «Kötü kanunların iyi hakimler elinde olduğunu icap edilse kötü hakimden korkmam diye» meşhur hukukçunun sözüdür ülkemizde yaygın belge dolaşımı olmadığına göre az faturalı çok faturasız mal dolaşımı engelleyebilmek için ne düşünürler bu yasaaların büyük bir yükü muhasebe mesleğinin yapan

MARMARA ÜNİVERSİTESİ YAYINEVİ

insanların biliçlenmesindedir 35 yıldır 12 yaşama döneminin benimsenmediği kabul etmediği bir yasa dışında bu mesleği düzenliyebilmek için nasıl bir yol düşünüyorlar. Peki teşekkür ederim efendim. Buyurun Hayrettin Soran buyrun efendim perakende satış fişleriyle hasılat elde eden küçük işletmelerin durumu bunu soracaktım onu soracaktınız buyurun efendim Sayın Salih Şanver hocamız temas ettiği bir konuya cevap alamadık 31.12. itibariyle stoklardaki kısmi istihsal vergisi yükü taşıyanlar mükerrer vergi verecektir cevabı istihram ederim not alabildinizmi evet buyrun efendim Erol Öztürkmen evet efendim kanunda zayi edilen mallara ait Katma Değer Vergisi mahsub edilemiyeceği bir hüküm var malın kaybolmaması mıdır yoksa imalat sırasında verilen firemidir bunun açıklamasını son olarak efendim geçici 2. madde KDV'nin bir hüküm var bu da piyasa bazı firmaların bu açık hesapların Katma Değer Vergisine konu olacaktır izlenim yaratıyor ve bu hususta dekontlar yollanıyor.

Bu hususta bir açıkık getirirmisiniz buyurun efendim daha fazla veremiyeceğim özür dilerim daha öncede söyledim zaman çok sınırlı buyurun efendim.

Müstahsil'den bir zirai ürün alındığı zaman Katma Değer Vergisinin mükellefi kim olacak kim yapacak bu iki arkadaşımızla tamamlanıyor buyurun efendim isminizi lütfen Turan Özben buyurun efendim vergi mal teslimiyle konduğu özellikle bellirtildiğine göre Vergı Usul kanunundaki irsaliyelere 10 günlük fatura tanıma hakkıyla Vergi Beyyanamelerini biraz yavaş söyleyin lütfen not alıyorlar evet irsaliye tarihiyle fatura kesme arasındaki 10 günlük hakkı kullanılışının vergi döneminin katlaması bakımından bağdaştırılmasını rica edicem.

Buyurun arkadaki arkadaşımız bilindiği üzere eski istihsal vergisi uygulaması sırasındaki 6802 sayılı gider vergisi yasamızın ihracat istisnasının uygulandığı 6 ila 9. maddelerinde ihracaat istisnasının uygulanması aşamalarında vergi öncelikle hak tahakkuk tecil edildikten sonra altı aylık süre içinde ihracat gerçekleştiği aşamada heyetine bağlanan vergi tecil edilmektedir ben dün sahi bir genel tebliği okudum ancak izin versinler sonraki 2-7 numaralı tebliğleri okuyamadım efendim somut olarak soru nedir sorum şudur ihracat istisnası nasıl uygulanacak vergi ödenecek iadesimi yapılacak yoksa müessese olarak anlaşıldı soru efendim teşekkür ederim. Bir arkadaşımız da bundan şey etmişti lütfen sorunuzu şey edin Holdingler birer

şirket grubları dekontla yapılan ödemeler veya borçlandırmalarda bu dekontla veya faturalar Katma Değer Vergisine tabimidir teşekkür ederim efendim. Soruları burda noktalamak zorundayız belli bir süre de mutlaka paaneli kapatacağız şimdi Saayın Konuşmacılar bu oldukça uzun ve spesifik sorulara sırayla cevap verecekler buyurun efendim.

Sayın izleyiciler soru sırasına göre cevap verme gayreti içinde olucam benim cevaplandıramadıklarımı da arkadaşlarım cevaplandıracaklar. Önce şunu ifade etmek isterim ilk soru sahibi bu tür ilmi bir toplantının olduğu yerde yüce Meclisler için palas pandıras sözünü kullanmamalıydı talihsiz bir beyan olarak kabul ediyorum sarf edilmemiş kabul ediyorum yüce Meclisler bizim Meclisimizdir yüce Meclisler'den hiç bir kanun palas pandıras geçmez. Biraz önce herhalde yeterli açıklamayı yapamadık anlatmak gayreti içinde bulunduk ifademiz herhalde değişik kalmış olacak 1970'li yıllardan beri Türkiyemiz'de Türk Katma Değer Vergisi tasarıları hazırlanmış tartışılmış on beş yıl süresince mali idarede Meslek kuruluşlarında Üniversite'de tartışılmış hatta bir tasarının bir tanesi sanki kanunlaşmış gibi gönül mükellefi seçilmek suretiyle plân oyunu ile uygulanmıştır ifade etmeye çalıştım ve bundan önce ki tasarı bu son kanunlaşmadan önceki tasarı Danışma Meclisi gündeminde belli bir noktaya kadar gelebilmişti ordada tartışılmıştı son tasarı Haziran ayın'da Yüce Meclise sunuldu bütün bunlardan sonra bu tür bir ifadeyi hem olayın gelişmesi açısından hem yüce parlamento açısından talihsiz beyan olarak kabul ediyorum. Bunun için o soruya cevap vermiyeceğim.

Sayın Turgut Arığ sanıyorum serbest mali müşavirler tasarısını kast ediyorlar bir tasarı altıya yakın kanun teklifi şu anda Büyük Millet Meclisi Adalet Komisyonun'da ve bir alt komisyon'da incelenmektedir. Sonuç ne olur Yüce Parlementonun bileceği iştir. Sayın Hilmi Yenidünya ihracatta nasıl olacağını sordular 6802 sayılı gider vergileri kanunuyla getirilen yeni kanunun hiç bir benzerliği yoktur. 6802 sayılı kanunda'ki sistem iyi olsaydı zaaten 6802 sayılı kanunu değiştirmeye kalkışmaya gerek yoktu şu şekilde işleyecektir genel tebliğlerimizden bir tanesıde bunu çözmektedir. Son yayınlanan altı tebliğden bir tanesıde ihracat ihracatın istisnasını nasıl işleyeceği şeklindedir. Şöyle olacaktır ihracatı yapacak firma eğer kombine imalatı yapıyorsa sadece girdilerindeki vergiyi ödeyecektir. Son anda

MARMARA ÜNİVERSİTESİ YAYINEVİ

ihraç anında ödemesi gereken Katma Değer Vergisi ödenmiyecektir. Daha önce ödediği girdiler dolayısıyla ödediği Katma Değer Vergileri de indirim mekanizması yoluyla indirilecektir ya da kendisine iade edilecektir. Kısaca işleyişi bu şekildedir bu kombine ihracatı yapan bir firma değilde muhtelif aşamalardan geçerek ihracat yapılıyorsa bu takdirde daha önceki sahfalar dolayısıyla yüklenilen vergiyi indirim mekanizması yoluyla indirilebilecek ya da iade olunabilecektir. Tebliğim bu konuyu halletmektedir.

Diğer soruları da Sayın Özkanlı'yla cevaplayacağınız sorular varmış. Buyurun efendim bir izleyici müstahsilden bir ürün alındığı zaman mükellef kim olacak diye sordu Katma Değer Vergisi Kanun'unun 17. maddesine göre vergiden küçük çiftçi Katma Değer Vergisin'den de küçük çiftçinin yaptığı işten Katma Değer Vergisinde'de istisna edilmiş bulunuyor. Bunda üç türlü durum söz konusu müstahsilden ürün almada eğer müstahsil gerçek usülde Katma Değer Vergisi'ne tabi bir çiftçi ise demek ki ben müstahsilden zirai kazanç zirai faaliyette bulunan bir kişiyi anlıyorum. Herhalde o amaçla soruldu tahmin ediyorum eğer gerçek usülde vergiye tabi bir çiftçi söz konusu ise bu takdirde zaten çiftçi satışı sırasında fatura kesecektir ve Katma Değer Vergisini bu fatura'da gösterecektir. Eğer götürü gider usülünde vergiye tabi bir çiftçi ise bu takdirde müstahsil makbuzu düzenlemesi söz konusudur ancak müstahsil makbuzunda Katma Değer Vergisi gösterilmesi söz konusu olmayacaktır. Vergiden muaf küçük çiftçi için aynı durum söz konusu olacaktır. Ortak şirketler arası işlemlerde şirketlerin ortak olması hiç önemli değildir birbirlerine ortak olması iki ayrı tüzel kişiliği var ise veya iki ayrı gerçek kşi söz konusu ise ortada veya bir tüzel kişi veya ortağı olan gerçek bir kişi söz konusu ise ortağı olan gerçek bir kişi söz konusu ise ortaklar arası işlemler de her harikalde diğer kişilerle yaptıkları işlemler gibi Katma Değer Vergisi uygulanacaktır benim arz edeceklerim bundan ibaret teşekkür ederim. Siz Savın Ünlüer kendi yönünüzden efendim bir sayın dinleyici küçük islemlerde stok mallar var bunların Katma Değer Vergisi bunların Istihsal Vergisi nasıl olacak indirim konusu yapılacakmı dendiler. Bugün piyasada bulunan bütün malların bünvesinde belki bir miktar istihsala vergisi olabilir ancak bunların hesaplanması mümkün değildir ellerindeki belgelerde bunun görünmesi mümkün değildir. Tespiti de çok zordur bu nedenle bunlar da herhangi bir stok beyanında bulunmak söz konusu değildir.

MARMARA ÜNİVERSİTESİ YAYINEVİ

Stok beyanında bulunmak için mükellefin mutlak suretle Katma Değer Vergisi mükellefi olması şart değildir gerçek usulde Katma Değer Vergisi mükellefi olur istihsal vergisi ödemek suretiyle mal tedarik etmiş olması esası benimsenmiştir. 7 numaralı genel tebliğimiz de bu konuda ayrıntılı açaıklamalar yapılmıştır. Küçük işletmeler'de küçük işletemelerde Katma Değer Vergisiyle bu küçük işletmenin Katma Değer Vergisi kanunu karşısındaki durumu önemli mükellifiyet biçimi tespiti gerekir. Örneği telafi edici vergilendirmeye tabi işletmeye tabi ise zaten Katma Değer Vergisi tahsis edilmeyecektir götürü usulde perakende mal ticareti yapan bir mükellefse gene göstermiyecektir.

Gerçek usülde ise bunu kural olarak belgede gösterilmemesi mümkün olmaması halinde bizim bir düzenleme yapmayı düşünürüz belki bu takdirde Katma Değer'in fiyatın içinde olması gibi bir durum çıkabilir veyahutta müştakil gösterilmesi şeyi vardır. Bu konudaki düzenleme'de belirticeğiz zaten ziyan edilen malların rayiç değerinin bedelinin takdirine Katma Değer Vergisi dahil olarak şey edilecektir. Alım satım konusu olmayan bir mal için ödenmiş Katma Değer Vergisinin indirilmesi doğru değildir. Bu firmanın kendisiyle ilgili bir konudur mademki bu alım samı olmayacktır bunun indirimi de nediye Katma Değer Vergisi'ne konu olsun dolayısıyla kanunda bu esas benimsenmiştir teşekkür ederim.

Efendim izin verirseniz hocam bir sorunun cevabını alamadım. Onu çıkarken Sayın konuşmacılarla ayak üstü konuşmak fırsatını bulursunuz efendim zaman faktörü itibari ile devam etmemiz mümkün değil Sayın Altan Tufan son olarak bir hususu açıklamak istiyor. Hocam bir hususu açıklamak değilde, Değerli izleyiciler Marmara Üniversitesi'nin değerli yöneticileri Katma Değer Vergisi Kanunu beş hafta önce resmi gazetede yayınladı uygulama çabası içindeyiz bunu gelir idaresi olarak mükellef olarak vatandaş olarak Üniversite olarak Meslek Kuruluşları olarak el birliğiyle hep birlikte başarmak zorundayız bu düşüncelerimizin bir tezahürü olan bugünkü toplantı için Üniversitenin değerli hocalarına yöneticilerine candan teşekkür ediyorum. Bizi sabırla dinlediğimiz için sizlere şükranlarımı letiyorum sağ olun.

MARMARA ÜNİVERSİTESİ YAYINEVİ

Nadaroğlu :

Efendim Sayın konuşmacılara Sayın yorumculara ve büyük bir dikkatle sabırla hatta ayakta büyük bir çoğunluğu itibariyle bu toplantıyı izleyen sizlere teşekkür ederek bu seansıda kapatıyor saygılar sunuyorum, efendim.

MARMARA ÜNİVERSİTESİ YAYINEVİ

MARMARA ÜNİVERSİTESİ 1883
MARMARA ÜNİVERSİTESİ