



**Ankara Üniversitesi
Hukuk Fakültesi
Adalet MYO**



Adalet Programı

Mali Hukuk Bilgisi Dersleri



ÜNİTE III

VERGİ HUKUKU

XIII.
VERGİ UYUŞMAZLIKLARININ
ÇÖZÜM YOLLARI

A. İdari-Barişçı-Yargı Dışı Çözüm Yolları

- Bu çözüm yolu türünde yükümlü veya sorumlular bir uyuşmazlığı yargı organları nezdinde çekişme-niza konusu yapmaksızın uyuşmazlığın karşı tarafı konumundaki idareye başvuruda bulunarak barişçı yoldan çözmeye çalışırlar.
- Bu tür çözüm yoluna başvuru Türk Vergi Sistemi'nde zorunlu değildir. Yükümlü ve sorumlular dilerlerse bu yolu tercih ederler veya doğrudan doğruya yargısal çözüm yoluna başvururlar.
- İdari-barişçı-yargı dışı çözüm yolları hata düzeltme ve uzlaşmadan oluşur.

1. Hata Düzeltme

- Türk vergi hukukunda vergi uyuşmazlıklarının idari-barışçı yoldan çözümü için öngörölmüş ilk müessesedir. Vergi Usul Kanunu'nun 116 ile 126. maddeleri arasında vergi hataları ve bunların düzeltilmesi konusu düzenlenmiştir. Hata düzeltme kurumu vergilendirmenin gerçek ekonomik duruma göre yapılması ve yasal idare ilkelerinin bir gereği olarak getirilmiştir.
- Vergi hatası VUK m. 116'da vergiye ilişkin hesaplarda veya vergilendirmede yapılan hatalar yüzünden haksız yere fazla veya eksik vergi istenmesi veya alınması durumu olarak tanımlanmıştır. Bu tanımdan hareketle vergi hataları hesap hataları ve vergilendirme hataları olarak ikiye ayrılmıştır.
- Hesap hataları matrah hataları, vergi miktarında hatalar ve verginin mükerrer olması gibi daha kolay tespit edilebilen ve verginin hesaplanması ile ilgili olan açık ve basit nitelikte yanlışlıklardır.
- Vergilendirme hataları ise yükümlünün şahsında hata, yükümlülükte hata, verginin konusunda hata ile vergilendirme ve muafiyet döneminde hata türlerinden oluşan vergi yükümlülüğünün saptanması ile ilgili çeşitli değerlendirme yanlışlıklarıdır.
- Hata düzeltme zamanaşımı süresi içinde yükümlünün başvurusu üzerine veya re'sen idare tarafından yapılır.
- Yükümlü bir vergi hatası tespit ettiğinde bu hatanın giderilmesi için hatalı vergilendirme işlemini yapan vergi idaresine yazılı olarak başvurur. Bu yola aynı mercie başvuru-istitaf başvurusu adı verilir. İstıtaf başvurusu kabul edilmeyen yükümlü hiyerarşik üst mercie şikayet başvurusunda bulunabilir. Şikayet başvurusu da reddedilen yükümlü ihtilafı yargı organlarına intikal ettirebilir.

2. Uzlaşma

- Türk vergi hukukunda vergi uyuşmazlıklarının idari-barışçı yoldan çözümü için öngörölmüş ikinci müessesedir. Vergi Usul Kanunu'nun Em 1 ile 12. maddeleri arasında düzenlenmiştir. Getiriliş amacı vergi uyuşmazlıklarını kısa süre içinde sona erdirip vergi alacağıının hazineye giriş süresini kısaltmaktır.
- İkmalen, re'sen veya idarece tarh edilen vergilerle bunlara ilişkin vergi ziyayı cezalarına karşı mükellef tarafından bu yola başvurulabilir. Eğer vergi ziyasına sebebiyet verilmesi kanun hükümlerine yeterince nüfuz edememekten ya da yanılmadan kaynaklanıyor ise, vergi hatası mevcut ise veya yargı organları ile idare ihtilaf konusu olayda farklı görüşlere sahip ise idare mükellefler ile uzlaşabilir. Bu çözüm yolunda idare ile yükümlü yasa hükümleri uyarınca pazarlık yapıp vergi borcu üzerinde bir anlaşmaya varmaya çalışırlar.
- Uzlaşma talebi vergi ihbarnamesinin tebliğ tarihinden itibaren 30 gün içinde yapılır.
- Müddeti içinde uzlaşma talebinde bulunan mükellef veya ceza muhatabı uzlaşma talep ettiği vergi veya ceza için, ancak uzlaşma vaki olmadığı takdirde dava açma yoluna gidebilir. Uzlaşmanın vaki olmaması halinde mükellef veya ceza muhatabı; tarh edilen vergiye veya kesilen cezaya, uzlaşmanın vaki olmadığına dair tutanağın kendisine tebliğinden itibaren genel hükümler dairesinde ve yetkili vergi mahkemesi nezdinde dava açabilir. Bu takdirde, dava açma müddeti bitmiş veya 15 günden az kalmış ise bu müddet tutanağın tebliği tarihinden itibaren 15 gün olarak uzar.
- Uzlaşmanın vaki olmaması veya temin edilememesi halinde yeniden uzlaşma talebinde bulunulamaz.
- Uzlaşma tutanakları kesin olup gereği vergi dairelerince derhal yerine getirilir. Mükellef veya adına ceza kesilen; üzerinde uzlaşılan ve tutanakla tespit olunan hususlar hakkında dava açamaz ve hiçbir mercie şikayette bulunamaz.
- Uzlaşmanın vaki olması halinde mükellef, üzerinde uzlaşılan vergi ve cezaya (bunlardan birisi üzerinde uzlaşılmış olsa dahi her ikisine); adına sadece ceza kesilmiş bulunan, üzerinde uzlaşılan işbu cezaya karşı dava açamaz.
- Uzlaşma konusu yapılan vergi ve cezalar; Uzlaşma vaki olduğu takdirde, uzlaşma tutanağı vergi ve cezaların ödeme zamanlarından önce ilgiliye tebliğ edilmişse kanuni ödeme zamanlarında; ödeme zamanları kısmen veya tamamen geçtikten sonra tebliğ edilmişse ödeme süreleri geçmiş olanlar uzlaşma tutanağının tebliğinden itibaren bir ay içinde ödenir.

B. Yargısal Çözüm Yolları

- Yükümlü veya sorumluların uyuşmazlık konusu vergilendirme işlemini dava etmek suretiyle bir niza-çekişme konusu yaptıkları uyuşmazlığın çözümünü yargı organından talep etmeleridir.
- Yargısal çözüm yolları dava açma ve kanun yoluna başvurmadan oluşur.

1. Dava Açma (1)

- Burada vergi idaresi ile yükümlü arasında ortaya çıkan uyuşmazlık dava açılmak suretiyle bir nizaya dönüşür. Davacı vergi mahkemesinden hukuka aykırı vergilendirme işleminin iptali ile eğer ödemişse haksız yere ödediği vergilerin iadesini talep eder.
- Vergi hukukunda esas itibariyle 2 tür vergi davası açılır. Bunlardan ilki tarh ve tebliğ aşamasında söz konusu olan ve vergi ile ceza ihbarnamelerine karşı gidilen 30 günlük vergi davası açma yoludur. Diğeri ise tahsil aşamasında söz konusu olan ve ödeme emrine karşı gidilen 7 günlük dava açma yoludur. 30 günlük vergi davasının açılması vergilendirme işlemlerinin yürütülmesini kendiliğinden durdurur, borç tahakkuk etmez dolayısı ile tahsil edilemez. Buna karşılık ödeme emrine karşı 7 günlük dava açılması vergilendirme işleminin yürütülmesini kendiliğinden durdurmaz, mahkemeden yürütmeyi durdurma kararı talep edilip alınmadıkça borcun ödenmesi gerekir. Bu dava türünde davacının ileri sürebileceği hususlar da sınırlıdır, borcun olmadığı (tamamen veya kısmen ödendiği) ve zamanaşımına uğradığı hususları dışında bir itirazda bulunulamaz.
- Yetkili mahkeme uyuşmazlık konusu vergi, resim, harç ve benzeri mali yükümleri tarh ve tahakkuk ettiren, zam ve cezaları kesen, ödeme emrini düzenleyen, dava konusu işlemi yapan dairenin bulunduğu yerdeki vergi mahkemesidir.

1. Dava Açma (2)

- Vergi davası bir dilekçe verilmek suretiyle açılır, yazılı şekle tabidir. Vergi davası açabilmek için bir menfaat ihlalinin varlığı yeterlidir.
- Yargılama yazılı usulde gerçekleştirilir, inceleme dosya üzerinde yapılır, kural olarak duruşma yapılmaz. İstisnaen uyuşmazlık belli tutarları aşıyorsa (tarh edilen vergi, resim ve harçlarla benzeri mali yükümler ve bunların zam ve cezaları toplamı 2017 yılı için **35.000,00 TL**'yi aşıyorsa) taraflardan biri talep ederse duruşma yapılır.
- Vergi yargıcı dava ile ilgili her türlü hususu re'sen araştırma yetkisine sahiptir, hüküm verirken tarafların iddia ve talepleri ile sınırlı değildir.
- Vergi yargısında bazı davalar tek yargıç tarafından görülüp karara bağlanırken bazı davalar ise kurul halinde görülüp karara bağlanır (genel bütçeye, il özel idareleri, belediye ve köylere ait vergi, resim ve harçlar ile benzeri mali yükümler ve bunların zam ve cezaları ile tarifelere ilişkin olan ve 2017 yılı için toplam değeri **35.000,00 TL**'yi aşmayan davalarla, bu konularda 6183 sayılı Amme Alacaklarının Tahsil Usulü Hakkında Kanun'un uygulanmasına ilişkin olup toplam değeri 2017 yılı için **35.000,00 TL**'yi aşmayan davalar, vergi mahkemesi hakimlerinden biri tarafından çözümlenir). Dava sonucunda vergi mahkemesi ya vergilendirme işlemini hukuka uygun bulur ve davayı reddeder ya da vergilendirme işlemini hukuka aykırı bulur ve davayı kabul ederek işlemin iptaline hükmeder.

2. Kanun Yoluna Başvurma-1

- Konusu beş bin Türk lirasını geçmeyen vergi davaları hakkında vergi mahkemelerince verilen kararlar kesin olup, bunlara karşı istinaf yoluna başvurulamaz. İstinaf yoluna başvurulamayan bu kararlar temyiz de edilemez.
- Ancak yukarıda belirtilen vergi davaları dışındaki davalar sonucunda vergi mahkemesi tarafından verilen kararlara karşı üst yargı organlarına istinaf veya temyiz yolu ile başvurma olanağı mevcuttur.
- Vergi yargısında bu kapsamdaki kanun yolları 18.06.2014 tarih ve 6545 sayılı yasa ile değişmiştir. Bu bağlamda İYUK'da yapılan değişiklik ile itiraz kaldırılarak yerine istinaf getirilmiştir. Vergi mahkemelerinin yukarıda belirtilen istinafa açık kararlarına karşı, başka kanunlarda aksine hüküm bulursa dahi, mahkemenin bulunduğu yargı çevresindeki bölge idare mahkemesine istinaf yoluna başvurulabilir. İstinaf başvuru süresi, kararın tebliğinden itibaren otuz gündür. İstinaf temyizinin şekil ve usullerine tabidir. İstinaf başvurusuna konu olacak kararlara karşı yapılan kanun yolu başvurularında dilekçelerdeki hitap ve istekle bağlı kalınmaksızın dosyalar bölge idare mahkemesine gönderilir. Bölge idare mahkemesi, yaptığı inceleme sonunda ilk derece mahkemesi kararını hukuka uygun bulursa istinaf başvurusunun reddine karar verir. Karardaki maddi yanlışlıkların düzeltilmesi mümkün ise gerekli düzeltmeyi yaparak aynı kararı verir. Bölge idare mahkemesi, ilk derece mahkemesi kararını hukuka uygun bulmadığı takdirde istinaf başvurusunun kabulü ile ilk derece mahkemesi kararının kaldırılmasına karar verir. Bu hâlde bölge idare mahkemesi işin esası hakkında yeniden bir karar verir. İnceleme sırasında ihtiyaç duyulması hâlinde kararı veren mahkeme veya başka bir yer vergi mahkemesi istinabe olunabilir. İstinabe olunan mahkeme gerekli işlemleri öncelikle ve ivedilikle yerine getirir. Bölge idare mahkemesi, ilk inceleme üzerine verilen kararlara karşı yapılan istinaf başvurusunu haklı bulduğu, davaya görevsiz veya yetkisiz mahkeme yahut reddedilmiş veya yasaklanmış hâkim tarafından bakılmış olması hâllerinde, istinaf başvurusunun kabulü ile ilk derece mahkemesi kararının kaldırılmasına karar vererek dosyayı ilgili mahkemeye gönderir. Bölge idare mahkemesinin bu fıkra uyarınca verilen kararları kesindir. Yine bölge idare mahkemelerinin 46 ncı maddeye göre temyize açık olmayan kararları da kesindir. İstinaf başvurusuna konu edilen kararı veren ya da karara katılan hâkim, aynı davanın istinaf yoluyla bölge idare mahkemesince incelenmesinde bulunamaz.

2. Kanun Yoluna Başvurma-1

- İkinci kanun yolu ise temyizdir.
- Danıştay dava dairelerinin nihai kararları ile bölge idare mahkemelerinin İYK m. 47'de toplam 14 bent halinde sayılan davalar hakkında verdikleri kararlar, başka kanunlarda aksine hüküm bulursa dahi Danıştay'da temyiz edilebilir. Temyiz süresi kararın tebliğinden itibaren otuz gündür.
- Bu bağlamda vergilendirme alanındaki düzenleyici işlemlere karşı açılan iptal davaları ile konusu yüz bin Türk lirasını aşan vergi davalarına karşı Danıştay'da temyiz yoluna başvurulabilir.
- Temyiz istemleri Danıştay Başkanlığına hitaben yazılmış dilekçeler ile yapılır. Danıştay ilgili mahkemenin görev ve yetkisi dışında bir işe bakıp bakmadığını, hukuka aykırı karar verip vermediğini, usul hükümlerine uyup uymadığını inceler. İnceleme sonucunda vergi mahkemesi kararını onar veya bozar. Temyiz incelemesi sonucunda verilen karar, dosyayla birlikte kararı veren mahkeme veya Danıştay dairesine gönderilir. Bu karar, dosyanın mahkeme veya Danıştay dairesine geldiği tarihten itibaren yedi gün içinde taraflara tebliğ edilir.
- Kararın bozulması halinde dosya, Danıştay tarafından kararı veren mahkemeye gönderilir. Mahkeme, dosyayı diğer öncelikli işlere nazaran daha öncelikle inceler ve varsa gerekli tahkik işlemlerini tamamlayarak yeniden karar verir. Mahkeme bozmaya uymayarak eski kararında ısrar edebilir. İsrar kararının ilgili tarafından temyizi halinde, dava, konusuna göre Danıştay İdari veya Vergi Dava Daireleri Kurulunca incelenir.
- Danıştay'ın ilgili dava dairesinin kararı uygun görülürse mahkemenin kararı bozulur; aksi halde onanır. Danıştay İdari ve Vergi Dava Daireleri Kurulları kararlarına uyulması zorunludur.
- Ayrıca vergi yargısında kanun yararına temyiz ve yargılamanın yenilenmesi gibi olağan ve olağanüstü kanun yolları da mevcuttur.

XIV. VERGİ SUÇ VE CEZALARI

XIV.Vergi Suç ve Cezaları

- Vergi suçları vergisel düzeni ihlal ederek ve vergi ödevlerini yasaya uygun biçimde yerinde getirmeyerek devletin vergi alacağıının tehlikeye konulması veya devletin mali açıdan zarara uğratılması sonucunu doğuran eylem ve davranışlar olup, vergi cezaları ise vergi suçu işleyenler hakkında uygulanacağı yasalarda öngörülen esas itibariyle para cezası veya hürriyeti bağlayıcı ceza niteliğindeki çeşitli yaptırımlardır.
- Vergi suç ve cezaları mali nitelikte vergi suç ve cezaları ile ceza hukuku kapsamındaki vergi suç ve cezaları olmak üzere ikiye ayrılır.

1. Mali Nitelikte Vergi Suç ve Cezaları

- Bu tür vergi suç ve cezaları esas itibariyle bir kısım vergi ödevlerinin yerine getirilmemesi nedeniyle vergisel düzenin ihlal edilmesi sonucunu doğuran idari kabahat niteliğinde bazı eylem ve davranışlar ile bunları işleyenler için yasada öngörülen bazı para cezalarından oluşur.
- Suçun varlığını idare tespit ettiği gibi cezayı da idare uygular.
- Bu vergi suç ve cezaları vergi ziyaı suçu ve cezası ile usulsüzlük suç ve cezaları olmak üzere iki grupta ele alınır.

Vergi ziyayı suçu

- Vergi ziyayı, mükellefin veya sorumlunun vergilendirme ile ilgili ödevlerini zamanında yerine getirmemesi veya eksik yerine getirmesi yüzünden verginin zamanında tahakkuk ettirilmemesini veya eksik tahakkuk ettirilmesidir. Şahsi, medeni haller veya aile durumu hakkında gerçeğe aykırı beyanlar ile veya sair suretlerle verginin noksan tahakkuk ettirilmesine veya haksız yere geri verilmesine sebebiyet vermek de vergi ziyayı hükmündedir. Yukarıdaki fıkralarda yazılı hallerde verginin sonradan tahakkuk ettirilmesi veya tamamlanması veyahut haksız iadenin geri alınması ceza uygulanmasına mani teşkil etmez.
- Vergi ziyayı suçu, mükellef veya sorumlu tarafından yukarıda belirtilen haller ile vergi ziyayına sebebiyet verilmesidir.
- Vergi ziyayı suçu işleyenlere, ziyaya uğrattıkları verginin bir katı tutarında vergi ziyayı cezası kesilir.
- Vergi ziyayına kaçakçılık fiilleri ile sebebiyet verilmesi halinde bu ceza üç kat, bu fiillere iştirak edenlere ise bir kat olarak uygulanır.
- Vergi incelemesine başlanılmasından veya takdir komisyonuna sevk edilmesinden sonra verilenler hariç olmak üzere, kanuni süresi geçtikten sonra verilen vergi beyannameleri için vergi ziyayı cezası yüzde elli oranında uygulanır.

Usulsüzlük suçları

- VUK m. 352 uyarınca Usulsüzlük, vergi kanunlarının şekle ve usule müteallik hükümlerine riayet edilmemesidir. Usulsüzlük suçları yasada birinci derece usulsüzlükler ve ikinci derece usulsüzlükler olmak üzere iki dereceye ayrılmış olup, niteliğine göre yasaya bağlı cetvele göre cezalandırılır. Usulsüzlük fiili re'sen takdiri gerektirirse, bağlı cetvelde yazılı cezalar iki kat olarak kesilir. I inci derece usulsüzlükler vergi ve harç beyannamelerinin süresinde verilmemiş olması; Vergi Usul Kanununa göre tutulması mecburi olan defterlerden herhangi birinin tutulmamış olması; defter kayıtlarının ve bunlarla ilgili vesikaların doğru bir vergi incelemesi yapılmasına imkan vermeyecek derecede noksan, usulsüz veya karışık olması, işe başlamanın zamanında bildirilmemesi; tasdiki mecburi olan defterlerden herhangi birinin tasdik muamelesinin yaptırılmamış olması gibi fiillerdir. II nci derece usulsüzlükler ise işe başlamayı bildirmek hariç vergi kanunlarında yazılı bildirimlerin zamanında yapılmamış olması; tasdiki mecburi olan defterlerden herhangi birinin tasdik muamelesinin, süresinin sonundan başlayarak bir ay içinde yaptırılmış olması; vergi beyannameleri, bildirimler, evrak ve vesikaların kanunen belli şekil ve muhteviyatı ve ekleri ile bunlarla ilgili olarak yapılan diğer düzenlemelere ilişkin hükümlere uyulmamış olması; hesap veya muamelelerin doğruluk veya açıklığını bozmamak şartıyla bazı evrak ve vesikaların bulunmaması veya ibraz edilmemesi gibi fiillerdir.
- Halihazırda değişik mükellef gruplarına birinci derece usulsüzlükler için 4,40 TL'den 110 TL'ye kadar, ikinci derece usulsüzlükler için ise 2,40 TL'den 60 TL'ye kadar değişen para cezaları uygulanabilmektedir.
- Ayrıca VUK m. 353 ile mük. m. 355 uyarınca uygulanan özel usulsüzlük cezalarının ise tutarı çok daha yüksektir (38 TL ile 970.000 TL arasında)

2. Ceza Hukuku Kapsamındaki Vergi Suç ve Cezaları

- Bu tür vergi suç ve cezaları aslında ceza kanununda düzenlenmiş olan bazı suçların (dolandırıcılık ve sahtecilik suçları gibi) vergisel amaçla işlenmesi durumunda söz konusu olur. Ayrıca bazı vergi ödevlerinin yerine getirilmemesi biçimindeki bir kısım memur suçları da ceza hukuku kapsamındaki vergi suç ve cezalarına dahil edilmiştir. Bu suç türünde suçun varlığına ve cezalandırılmasına ceza yargılaması sonucunda ceza mahkemesi hükmeder. Bu tür suçlar için para cezasının yanı sıra hürriyeti bağlayıcı ceza da öngörülmüştür. Ceza hukuku kapsamındaki vergi suç ve cezaları kaçakçılık suçları ve cezaları, vergi mahremiyetini ihlal suçu ve cezası ile mükelleflerin özel işini yapma suçu ve cezasından oluşur.
- Bu suçlardan kaçakçılık suçları için onsekiz aydan başlayıp beş yıla kadar varabilen hapis cezaları, vergi mahremiyetini ihlal suçu için bir yıldan üç yıla kadar hapis cezası ile beşbin güne kadar adli para cezası, mükelleflerin özel işlerini yapan vergi idaresi memurları için de yine bir yıldan üç yıla kadar hapis cezası öngörülmüştür.

XV. TÜRK VERGİ SİSTEMİ

A. Genel Olarak

- Belli bir ülkede belli bir dönemde uygulanan vergi ve vergi benzeri kamu gelirlerinin oluşturduğu bütüne vergi sistemi adı verilir.
- **Türk Vergi Sistemi**, Türkiye’de halen yürürlükte ve uygulanmakta olan tüm vergi ve vergi benzeri kamu gelirlerinden oluşur.
- Vergi sistemleri kendi içinde ayrılırlar. Bu bağlamda tek vergili sistem-çok vergili sistem ayrımı yapılır.
- Tek vergili sistem tek bir vergi türünün mevcut olduğu, tek bir verginin uygulandığı vergi sistemidir. Günümüzde vergi sistemleri kural olarak çok vergili sistemler biçimindedir.
- Çok vergili sistem, sistem içinde farklı vergi türleri bulunduğu, aynı anda birden çok vergi uygulandığı vergi sistemidir. Çok vergili sistemler yükümlülerin gerçek ödeme güçlerini kavramak ve devletin artan kamu geliri gereksinimini gidermek açılarından yarar sağlar.
- Çok vergili bir sistemde uygulanmakta olan çok sayıda ve farklı vergi türlerinin belli ölçütler uyarınca sınıflandırılması vergi sistemi adını alır.
- Vergi sistemi farklı ölçütlere göre farklı biçimde oluşturulabilir. Bu bağlamda dolaylı vergiler (vasıtalı vergiler)-dolaysız vergiler (vasıtasız vergiler), nisbi vergiler-maktu vergiler, aynı vergiler-nakdi vergiler, şahsi vergiler (sübjektif vergiler)-gayri şahsi vergiler (objektif vergiler), genel vergiler-özel vergiler, gelir üzerinden alınan vergiler-servet üzerinden alınan vergiler-harcamalar üzerinden alınan vergiler ayrılımları yapılmaktadır.

Vergi tasnifleri-1

- Yasa hükmü gereğince vergiyi ödemekle yükümlü olan kimse (verginin kanuni yükümlüsü) ile verginin ekonomik yükünü gerçekte taşıyan kimsenin (verginin fiili yükümlüsü- gerçek taşıyıcısı) aynı veya farklı kişiler olmasına göre **dolaylı vergiler (vasıtalı vergiler)-dolaysız vergiler (vasıtasız vergiler) ayrımı** yapılmaktadır. Verginin kanuni yükümlüsü ile fiilen vergiyi ödeyen kimse (fiili yükümlü) farklı kişiler ise, bir başka deyişle vergi yükü yansıtılabiliyorsa dolaylı bir vergi (vasıtalı vergi) söz konusudur. Buna karşılık verginin kanuni yükümlüsü ile fiilen vergiyi ödeyen kimse (fiili yükümlü) aynı kişi ise, bir başka deyişle vergi yansıtılamıyorsa dolaysız bir vergiden (vasıtasız vergi) söz edilir.
- **Nisbi vergiler-maktu vergiler ayrımı** ödenecek vergi miktarının tespit usulüne göre yapılır. Nisbi vergide orana dayalı vergilerdir, ödenecek vergi miktarı oranlama yoluyla bulunur. Maktu vergide ise ödenecek vergi miktarı belli ve kesin bir tutar olarak önceden belirlenmiştir.
- **Aynı vergiler-nakdi vergiler ayrımı** verginin ödenmesinde kullanılan araca göre yapılır. Vergi para dışında bir araç ile örneğin mal ya da hizmet biçiminde ödeniyorsa aynı vergi söz konusudur. Buna karşılık verginin ödenmesinde para veya para ile aynı niteliği taşıyan bir araç kullanılıyorsa nakdi vergiden söz edilir.
- Vergilendirmede yükümlünün kişisel-sübjektif durumunun (sağlık durumu, medeni hal, ailevi sorumluluklar, ekonomik güç vb. gibi) dikkate alınıp alınmamasına göre **şahsi vergiler (sübjektif vergiler)-gayri şahsi vergiler (objektif vergiler) ayrımı** yapılır. Şahsi vergi (sübjektif vergi) vergilendirmede yükümlünün kişisel-sübjektif durumunun dikkate alındığı vergilerdir. Gayri şahsi vergide (objektif vergi) ise vergilendirmede yükümlünün kişisel-sübjektif durumu dikkate alınmaz.

Vergi tasnifleri-2

- Vergi konusunun kapsamına göre **genel vergiler-özel vergiler ayrımı** yapılır. Genel vergi, vergi kapsamındaki tüm konuları veya bunların çoğunluğunu yükümlendiren vergidir. Özel vergi ise vergi kapsamındaki konulardan sadece birini veya birkaçını yükümlendirir.
- **Gelir üzerinden alınan vergiler-servet üzerinden alınan vergiler-harcamalar üzerinden alınan vergiler ayrımı** vergilendirilen ekonomik kaynağa, bir başka deyişle verginin konusuna göre yapılan sınıflandırmadır. Vergi tasnifleri arasında en yaygın olarak kullanılanıdır. Bu sistematik türünde vergiler üçe ayrılır:
 1. Gelir üzerinden alınan vergiler-konusunu gelir oluşturur.
 2. Servet üzerinden alınan vergiler- konusunu servet oluşturur.
 3. Harcamalar üzerinden alınan vergiler- konusunu harcama için yapılan işlemler, giderler oluşturur.

Türk Vergi Sistemini Oluşturan Vergiler

- Türk vergi sisteminde yer alıp uygulanan vergiler konularına göre aşağıdaki gibi sınıflandırılabilir:

1. Gelirden alınan vergiler:

- Gelir vergisi
- Kurumlar vergisi

2. Servetten alınan vergiler:

- Emlak vergisi
- Motorlu taşıtlar vergisi
- Veraset ve intikal vergisi

3. Harcamalardan alınan vergiler:

- Katma değer vergisi
- Özel tüketim vergisi
- Banka ve sigorta muameleleri vergisi
- Damga vergisi ve harçlar
- Özel iletişim vergisi
- Şans oyunları vergisi
- Belediye Gelirleri Kanunu'nda yer alan diğer vergi ve mali yükümlülükler

B. Gelirden Alınan Vergiler

- Türk vergi sisteminde gelirden alınan iki çeşit vergi vardır. Bunlar gerçek kişilerin gelirleri üzerinden alınan gelir vergisi ile kurum kazançları üzerinden alınan kurumlar vergisidir.
- Gelirden alınan vergilerin konusu ödeme gücünün (mali gücün) en önemli gösterge ve ölçütü olan gelir kavramıdır.
- Ekonomide gelir, dinamik bir kavram olup bir akım değeri ifade eder. Gelir kısaca belli bir zaman kesiti içinde alım gücünde meydana gelen olumlu artış olarak tanımlanabilir.

1. Gelir Vergisi-1

- **Gelir vergisinin nitelikleri:** Gelir vergisi gerçek kişilerin gelirleri üzerinden alınan bir vergidir. Sübjektif-şahsi bir vergi olup vergilendirme sırasında yükümlünün kişisel ekonomik durumunu dikkate alır. Artan oranlı bir vergidir, gelir arttıkça uygulanacak vergi oranı ve ödenecek vergi tutarı da artar. Genel bir vergidir, gerçek kişilerin tüm gelirlerini konu edinir. Dolaysız (vasıtasız) bir vergidir, verginin kanuni yükümlüsü aynı zamanda gerçek taşıyıcısıdır, vergi yükü yansıtılamaz.
- **Gelir vergisinin konusu:** Gerçek kişilerin elde ettiği gelirlerdir. Gelir vergisinde verginin konusunu ticari kazanç, zirai kazanç, serbest meslek kazancı, ücret, menkul sermaye iradı, gayrimenkul sermaye iradı ve diğer kazanç ve iratlar biçiminde çeşitli kazanç veya iratlar biçiminde yedi kalem gelir türü oluşturur. Kazanç kişinin üretim faaliyetine doğrudan doğruya ve bizzat katılımda bulunmak neticesinde elde ettiği gelirlere verilen addır. İrat ise kişinin üretim sürecine doğrudan doğruya değil fakat sahip olunan ekonomik değerlerin bedel karşılığında başkalarının kullanımına bırakılması ve bu değerlerin bu kişiler tarafından üretim faaliyetinde kullanılması suretiyle dolaylı yoldan katılması sonucunda elde edilen gelirlerdir.
- **Gelir vergisinin yükümlüsü:** Gelir elde ederek mali güce sahip olan gerçek kişilerdir. Gelir vergisi yükümlüsü vatandaş veya yabancı olabilir. Gelir vergisinde iki çeşit yükümlülük söz konusudur.
- **Tam Yükümlülük:** Türkiye Cumhuriyeti vatandaşları veya Türkiye’de yerleşmiş kişiler tam yükümlü sayılır ve bunlar gerek yurt içinde gerekse de yurt dışında elde ettikleri gelirlerinin toplamı üzerinde Türkiye’de vergilendirilirler.
- **Dar Yükümlülük:** Türkiye’de yerleşmiş olmayan ama Türkiye’de gelir elde eden yabancı gerçek kişiler ile dar yükümlü sayılır ve bunlar sadece Türkiye’de elde ettikleri gelirler için Türkiye’de gelir vergisi öderler.

1. Gelir Vergisi-2

- **Gelir vergisinde vergiyi doğuran olay:** Gelirin elde edilmesidir. Gelirin elde edilmesi tahakkuk esası veya tahsil esası uyarınca olur. Tahakkuk esasına göre alacak olarak doğmuş ve talep edilebilir hale gelmiş olmak gelirin elde edilmesi için yeterli sayılır. Tahsil esası ise ancak fiilen bir edimde bulunulup belli bir maddi değer fiilen kişinin malvarlığına dahil edildiğinde gelirin elde edilmiş sayılacağını ileri sürer. Farklı gelir türlerine hakkında gelirin elde edilmesi bakımından farklı esaslar uygulanır. Ticari ve zirai kazançlarda gelirin elde edilmesi bakımından tahakkuk esası kabul edilmişken, ücretler, serbest meslek kazançları, , menkul ve gayrimenkul sermaye iratları ile diğer kazanç ve iratlarda ise gelirin elde edilmesi bakımından tahsil esası benimsenmiştir.
- **Gelir vergisinin matrahı:** Elde edilen gelirin safi tutarıdır. Gelir net bir kavram olup, elde edilen gayrisafi hasılat toplamından bu hasılatın elde edilmesi veya ediniminin sürdürülmesi için yapılan giderlerin indirilmesi gerekir.
- **Gelir vergisinin oranı:** Gelir vergisi artan oranlı bir tarife yapısına sahiptir. Gelir çeşitli dilimlere ayrılmış ve gelir dilimleri arttıkça bunlara uygulanacak vergi oranlarının da artması öngörülmüştür. Bu bağlamda halihazırda gelir vergisi için %15 den başlayıp %35'e varan oranlar uygulanmaktadır.

1. Gelir Vergisi-3

- **Gelir vergisinde vergi kolaylıkları:** Muaflık ve istisnalar biçiminde çeşitli vergi kolaylıkları söz konusudur. Bu bağlamda yükümlüler kapsamında yer alan belli kişiler veya kişi grupları ile geliri oluşturan bazı kazanç veya irat türlerinin tamamı veya bir kısmı vergi dışı bırakılmıştır.
- Gelir vergisinde üç tür beyanname söz konusudur. Bunlar yıllık beyanname, muhtasar beyanname ve münferit beyanname'dir. Gelir vergisinde vergilendirme kural olarak yıllık beyanname verilmek suretiyle yapılır. Kural olarak yükümlüler verdikleri yıllık beyanname'de bir takvim yılı içinde elde ettikleri gelirleri toplayarak topluca idareye bildirirler. Gelir vergisinde istisnai bir usul olarak stopaj sorumlusu konumundaki bazı kişi ve kurumlar tarafından yükümlülere yapılan bazı ödemelerden ödeme ile ilgili gelir vergisi kesilir, kesinti konusu yapılan vergiler muhtasar beyanname ile vergi idaresine beyan edilerek ödenir. Münferit beyanname özel bazı durumlarda söz konusu olur, bu beyanname'de yükümlülerin türü yıllık beyanname ile bildirilmeyen ve vergi tevkifatı konusu da yapılmayan gelirleri beyan edilir.

2. Kurumlar Vergisi-1

- **Kurumlar vergisinin nitelikleri:** Kurumlar vergisi kurumların kazançlarını konu edinen bir vergidir. Objektif-gayri şahsi bir vergi olup bu vergi vergilendirme sırasında yükümlü kurumun ekonomik durumunu dikkate almaz. Tek-sabit oranlı bir vergidir, gelir artsa da uygulanan vergi oranı sabit kalır. Genel bir vergidir, kurumların tüm kazançlarını konu edinir. Dolaysız (vasıtasız) bir vergidir, verginin kanuni yükümlüsü olan kurum aynı zamanda kurumlar vergisinin gerçek taşıyıcısıdır, vergi yükü yansıtılamaz.
- **Kurumlar vergisinin konusu:** Kurumların elde ettikleri kazançlardır. Kurum kazancı Gelir Vergisi Kanunu'nda yer alan yedi kalem kazanç ve irattan oluşur. Kurum kazancı ticari kazançların bilanço usulünde tespitine dair esaslar uyarınca saptanır.
- **Kurumlar vergisinin yükümlüsü:** Kurumlardır. Kurumlar sermaye şirketleri, kooperatifler, iktisadi kamu müesseseleri gibi bir kısım tüzel kişiler ile dernek ve vakıflara ait iktisadi işletmeler ve iş ortaklıkları gibi bir kısım tüzel kişiliği olmayan ekonomik oluşumlardan oluşur. Kurumlar vergisinde de tam ve dar yükümlülük olmak üzere iki çeşit yükümlülük söz konusudur.
- **Tam Yükümlülük:** Yasal merkezi veya iş merkezinden herhangi biri Türkiye'de bulunan kurumlar tam yükümlü sayılır ve bunlar Türkiye içinde ve dışında elde ettikleri tüm kurum kazançları üzerinden Türkiye'de kurumlar vergisi öderler.
- **Dar Yükümlülük:** Yasal merkezi ve iş merkezinden her ikisi de Türkiye'de bulunmayan kurumlar dar yükümlü sayılır ve bunlar sadece Türkiye'de elde ettikleri kazançlar için kurumlar vergisi öderler.

2. Kurumlar Vergisi-2

- **Kurumlar vergisinde vergiyi doğuran olay:** Kurum kazancının elde edilmesidir. Kurum kazancı ticari kazanç hakkındaki Gelir Vergisi Kanunu hükümleri uyarınca tespit edildiği için kurum kazancının elde edilmesi de tahakkuk esasına tabidir. Bir başka deyişle alacak olarak doğmuş ve talep edilebilir hale gelmiş olmak kurum kazancının elde edilmesi için yeterli sayılır.
- **Kurumlar vergisinin matrahı:** Yükümlü kurumun bir hesap dönemi içinde elde ettiği safi kurum kazancıdır. Bunun için elde edilen gayrisafi hasılat toplamından bu hasılatın elde edilmesi veya ediniminin sürdürülmesi için yapılan giderlerin indirilir. Kurumlar vergisinde matrah tespitinde Gelir Vergisi Kanunu'nun ticari kazancın tespiti hakkındaki hükümleri uygulanır. Ancak özellikle indirilemeyecek gider kalemleri açısından yasa örtülü kazanç dağıtımı veya örtülü sermaye gibi kurumlara özgü kurumları ayrıca düzenlemiştir.
- **Kurumlar vergisinin oranı:** Tek-sabit oranlı bir vergidir. Kurum kazancının tutarı ne kadar olursa olsun buna aynı vergi oranı uygulanır. Halihazırda kurumlar vergisi oranı %20'dir.

2. Kurumlar Vergisi-3

- **Kurumlar vergisinde vergi kolaylıkları:** Kurumlar vergisinde de bir kısım muaflık ve istisnalar biçiminde vergi kolaylıkları söz konusudur. Bu bağlamda yükümlüler kapsamında yer alan belli kurumlar ile kurum kazancını oluşturan bazı kalemlerin tamamı veya bir kısmı vergi dışı bırakılmıştır.
- Kurumlar vergisinde de üç tür beyanname söz konusudur. Bunlar yıllık beyanname, muhtasar beyanname ve özel beyanname dir. Kurumlar vergisinde vergilendirme kuralı olarak gerçek usulde ve yıllık beyanname verilmek suretiyle yapılır. Yükümlü kurumlar elde ettikleri kazançları yıllık beyanname ile vergi idaresine bildirir ve beyanname de bildirilen matrah üzerinden vergi tarh ve tahsil edilir. Bu durumla birlikte özellikle dar yükümlü kurumlara yapılan ödemelerden stopaj yoluyla kurumlar vergisi kesilir, yapılan vergi kesintisi muhtasar beyanname ile vergi dairesine bildirilerek ödenir. Dar yükümlü kurumların bazı kazançları ise özel beyanname ile beyan edilerek ödenir.

C. Servetten Alınan Vergiler-1

- Servet üzerinden alınan vergilerin konusu sahip olunan veya iktisap edinilen çeşitli servet unsurlarıdır. Servet ödeme gücünün (mali gücün) ikinci önemli gösterge ve ölçütüdür. Ekonomide servet, statik bir kavram olup bir stok değeri ifade eder. Servet gelirin biriktirilmiş haline karşılık gelir. Servet belli bir anda kişinin sahip olduğu ve para ile ifade edilebilen maddi değerler toplamıdır.
- Servet üzerinden alınan vergiler kamu hizmetlerinin finansmanı için gereksinim duyulan mali kaynakların sağlanması ve toplumsal adalet ile vergi yükünün toplumda adil dağıtımı gerekçeleri ile alınır. Servet vergilerine mülkiyet veya varlık vergileri adı da verilir. Servet vergileri de dolaysız-vasıtasız vergilerdendir. Bu vergilerin yasal yükümlüsü ile gerçek taşıyıcısı aynı kimsedir. Servet vergileri genel-özel, gerçek-itibari (görünüşte, nominal) ve olağan-olağanüstü servet vergileri gibi çeşitli türlere ayrılabilir.
- Türk vergi sisteminde servetten alınan üç çeşit vergi vardır. Bunlar bina, arsa ve arazi gibi gayrimenkul servet unsurlarını konu edinen emlak vergisi, motorlu kara ve hava taşıt araçlarını konu edinen motorlu taşıtlar vergisi ile veraset ya da ivazsız intikal suretiyle iktisap edilen her türlü servet unsurunu konu edinen veraset ve intikal vergisidir.

C. Servetten Alınan Vergiler-2

- Servetten alınan vergiler tüm servet unsurlarını konu ediniyor ise genel servet vergisi, sadece bazı servet unsurları konu ediniliyor ise özel servet vergisinden söz edilir. Veraset ve intikal vergisi bir genel servet vergisidir. Motorlu taşıtlar vergisi ve emlak vergisi ise özel servet vergileridir.
- Gerçek servet vergilerinde oranlar çok yüksek tutulduğu için vergi ancak servetin bir kısmının elden çıkarılması ile ödenebilir. Burada kişinin serveti dolaylı yoldan elinden alınmış olur.
- İtibari servet vergilerinde ise oranlar makul düzeyde tutulduğu için yükümlü servetini tamamen veya kısmen elden çıkarmadan bundan elde ettiği gelir ile vergisini ödeyebilir. Türk vergi sisteminde halihazırda yer alan tüm servet vergileri itibari niteliktedir. Bu durumla birlikte geçmişte 2. dünya savaşı yıllarında uygulanan varlık vergisi gerçek servet vergisine iyi bir örnek oluşturur.
- Olağan servet vergileri sürekli olarak uygulanan bütçe içinde olağan bir gelir kalemi oluşturan servetten alınan vergilerdir. Sistemimizde şu anda uygulanan tüm servet üzerinden alınan vergiler olağan servet vergileridir. Savaş, olağanüstü hal gibi olağandışı yönetim dönemlerinde ortaya çıkan beklenmedik ve acil finansman ihtiyacını karşılamak amacıyla alınan servet vergileri ise olağanüstü servet vergileri adını alır. Kamuoyunda deprem vergisi olarak bilinen ek vergiler bu tür vergilerdendir.

C. Servetten Alınan Vergiler-3

- **Emlak Vergisi**
- Özel, olağan ve görünüşte bir servet vergisidir.
- Emlak vergisinin konusu bina ve arsa-arazilerdir. Bina tabiri, yapıldığı madde ne olursa olsun, gerek karada gerekse su üzerindeki sabit inşaatın hepsini kapsar. Arazi ise çoğunlukla r-tarım amacı ile kullanılan yeryüzünün belirli bir parçasıdır. Arsa ise üzerinde bina yapılabilecek arazilerdir.
- Emlak vergisinin yükümlüsü binanın, arsa veya arazinin maliki, varsa intifa hakkı sahibi, her ikisi de yoksa bunlara malik gibi tasarruf edendir.
- Değer esaslı matraha sahip nispi-sabit oranlı bir vergi olan emlak vergisi günümüzde belediyeler tarafından toplanan yerel yönetim vergileri arasındadır.
- **Motorlu Taşıtlar Vergisi**
- Özel, olağan ve görünüşte bir servet vergisidir.
- Konusu motorlu kara ve hava taşıt araçlarıdır.
- Motorlu taşıtlar vergisinin yükümlüsü ilgili sicilde taşıt adına kayıt edilmiş olan kişidir.
- Merkezi yönetim tarafından toplanan spesifik matrahlı bir maktu bir vergidir. Vergi tutarı motorlu taşıt aracının yaşı, silindir hacmi, ağırlığı, teknik özellikleri ve lüks olup olmaması hususlarına göre değişir.
- **Veraset ve İntikal Vergisi**
- Genel, olağan ve görünüşte bir servet vergisidir.
- Veraset ve intikal vergisi, servet transferi üzerinden alınan bir servet vergisidir.
- Verginin konusu, veraset-miras yolu ile veya sağlar arası ivazsız tasarruflar (bağışlama gibi) gerçekleşen servet intikallerdir. Tüm servet unsurları bu verginin konusu kapsamındadır.
- Merkezi yönetim tarafından toplanan değer esaslı matraha sahip nispi-artan oranlı bir vergidir. Bu vergideki çok-çifte unsurlu artan oranlılık söz konusudur.

D. Harcamalardan Alınan Vergiler (Gider Vergileri)-1

- Harcamalardan alınan vergilerin konusunu üretilen, satılan ya da tüketilen çeşitli mal ve hizmetler için yapılan giderler ile yapılan çeşitli hukuki işlemler oluşturur. Harcama-gider ödeme gücünün (mali gücün) üçüncü ve son gösterge ve ölçütüdür. Harcama-gider vergileri gelir veya serveti elde edildikleri veya elde bulunduruldukları zaman değil harcandıkları zaman vergilendirirler. Bu vergiler esas itibariyle tüketim harcamalarını konu edinir. Bu nedenle harcamalar üzerinden alınan vergilere tüketim vergileri adı da verilir.
- Harcamalardan alınan vergiler dolaylı-vasıtalı vergilerdir. Bu vergilerde yasal yükümlü verginin ekonomik yükünü yansıtma mekanizmasından yararlanılarak ekonomik süreç içinde kendinden önceki veya sonraki aşamada yer alan kimselere aktarır. Bu nedenle harcamalardan alınan vergilerde yasa uyarınca verginin kendisinden arandığı kişi olan verginin kanuni yükümlüsü ile vergiyi fiilen ödeyen verginin gerçek taşıyıcısı farklı kişilerdir.
- Harcamalar üzerinden alınan vergiler vergiyi doğuran olayın niteliğine göre ikiye ayrılır. Bu vergilerin bir kısmı iktisadi işlemleri diğer bir kısmı ise hukuki işlemleri konu edinir.

D. Harcamalardan Alınan Vergiler (Gider Vergileri)-2

- İktisadi muamele vergileri tam anlamıyla gider vergileri olup, üretim, el değiştirme, tüketim gibi ekonomik işlemler dolayısıyla yapılan harcamalar üzerinden alınır. İktisadi muamele vergileri ekonomik nitelik taşıyan giderleri konu edinir.
- Hukuki muamele vergileri ise tek veya çok taraflı çeşitli hukuki işlemler ile bir kısım idari karar ve tasarrufları konu edinir. Yapılan tek veya iki taraflı hukuki işlemler (sözleşmeler, lehe verilen idari karar ve lehte yapılan idari tasarruflar vb.) üzerinden hukuki muamele vergileri alınır.
- Türk vergi sistemi içinde yer alan çok sayıda harcamalardan alınan vergi arasında Katma Değer Vergisi, Özel Tüketim Vergisi, Özel İletişim Vergisi ve Banka ve Sigorta Muameleleri Vergisi gibi vergiler iktisadi muamele vergilerine örnek oluşturur. Damga vergisi ve harçlar ise hukuki muamele vergilerine örnek verilebilir.
- Harcamalardan alınan vergilerde tersine artan oranlılık varsayımı gerçeklik kazanır. Zira kişi geliri ne olursa olsun yaptığı harcama için aynı miktarda vergi öder. Ödenecek vergiyi arttıran husus yapılan harcama miktarıdır. Çok harcama yapan çok vergi öder. Ancak bazı harcamalar zorunlu harcamalar niteliğini taşır. Kişi geliri ne olursa olsun bu harcamayı yapmak zorundadır. İşte bu gibi harcamalar bakımından tersine artan oranlılık kuramı gerçeklik kazanır. Bu tür harcamalarda kişinin geliri büyüdükçe tükettiği zorunlu mal ve hizmetler için ödediği tüketim vergisinin geliri içindeki oranı küçülür.

D. Harcamalardan Alınan Vergiler (Gider Vergileri)-3

- İktisadi muamele vergileri ekonomik süreç içinde yer alan aşamalardan sadece birisini veya bu aşamaların tümünü vergilendirmelerine göre ikiye ayrılır.
- Toplu muamele vergileri ekonomik süreç içinde yer alan üretim, toptan satış, perakende satış gibi aşamalardan sadece birini topluca vergilendirir. Bu tür vergilerde düşük işlem hacmi nedeniyle vergi hasılatı da düşük olur. Yine sadece bir aşamanın vergilendirilmesi nedeniyle vergilendirmede adalete aykırı bir durum ortaya çıkar. Bu durum nedeniyle mükellefler vergiden kaçınmak çabalarını arttırmışlardır.
- Yayılı muamele vergileri ise ekonomik süreç içinde yer alan üretim, toptan satış, perakende satış gibi aşamalardan her birini ayrı ayrı vergilendirir. Bu tür vergilerde çoğu kez verginin vergisinin alınması söz konusu olduğu için sonuçta vergi piramidi biçiminde çok ağır bir vergi yükü ortaya çıkar. Belirtilen ağır vergi yükü nedeniyle vergi kaçırma girişimleri çoğalır. Bu girişimlerin başarılı olması durumunda ise vergi hasılatı düşer.
- Toplu muamele vergileri ile yayılı muamele vergilerinin belirtilen sakıncalarını gidermek üzere Katma Değer Vergisi modeli ileri sürülmüş ve benimsenmiştir. Bu harcama vergisi türünde ekonomik süreç içinde yer alan her aşamada yapılan işlemler vergilendirilir ancak yayılı muamele vergilerinden farklı olarak sadece o aşamada katılan değer vergiye tabi olur.

D. Harcamalardan Alınan Vergiler (Gider Vergileri)-4

- Harcamalardan alınan vergiler tüm harcamaları konu ediniyor bir başka deyişle bütün mal ve hizmet alımları vergi kapsamına giriyor ise genel gider vergisi, sadece bazı harcamalar konu ediniliyor başka bir anlatımla seçilmiş birtakım mal ve hizmet alımları vergi kapsamında bulunuyor ise özel gider vergisinden söz edilir. Türk Vergi Sistemi içinde katma değer vergisi bir genel gider vergisidir. Özel tüketim ve özel iletişim vergileri ise özel gider vergileridir.
- Türk vergi sistemi içinde yer alan harcamalar üzerinden alınan vergilerin (gider vergileri) başlıcaları Katma Değer Vergisi, Özel Tüketim Vergisi, Özel İletişim Vergisi, Banka ve Sigorta Muameleleri Vergisi, Şans Oyunları Vergisi, Damga Vergisi, Harçlar ve Belediye Gelirleri Kanunu'nda yer alan çeşitli vergiler ve diğer mali yükümlülüklerden oluşur.

D. Harcamalardan Alınan Vergiler (Gider Vergileri)-5

- Katma değer vergisi yayılı ve toplu muamele vergilerinin çeşitli sakıncalarının giderme arayışları kapsamında ortaya çıkmış bir vergi türüdür. KDV çağdaş ve verimli bir vergidir. KDV ayrı, kendine özgü bir harcama vergisi modelidir. KDV geniş kapsamlı bir harcama vergisi, diğer bir deyişle bir genel gider vergisidir. Türkiye’de 1970’lerde başlatılan Avrupa Topluluklarıyla uyum çabaları kapsamında harcama vergileri ve KDV alanında da çalışmalar yapılmış, 1984 yılında bu çalışmalar yasalaşmış ve KDV uygulanmaya başlamıştır.
- Katma değer vergisi yayılı ve toplu muamele vergilerinin sakıncalarını bertaraf eden, ancak bu iki verginin avantajlarını da içeren üçüncü bir harcama vergisi türüdür. Yayılı muamele vergilerinin ekonomik sürecin her halkasında alınması vergi piramidine yol açar. Toplu muamele vergilerinde ise ekonomik sürecin sadece bir halkasında vergi alınması nedeniyle vergi kaçakçılığı gibi sakıncalar söz konusu olur. KDV bu iki harcama vergisi modelinin sakıncalarını bertaraf eder. KDV dış işleyiş şekli itibarıyla bir yaygın muamele vergisidir. Zira iktisadi süreç içinde her kademede, her aşamada alınan bir harcama vergisidir. Buna karşılık KDV bünyesinde taşıdığı belli özellikler itibarıyla perakende satış vergisi biçiminde bir toplu muamele vergisi ile aynı etkiyi yaratır.
- KDV malın satışı sırasında satış fiyatına eklenmek suretiyle alınır. Satıcı bu verginin yasal yükümlüsüdür ancak burada yansıma mekanizması işlediği için vergi, yasal yükümlü olan satıcı tarafından fiili yükümlü olan alıcıya yansıtılır. KDV, iktisadi sürecin her halkasında uygulanan bir harcama vergisi olsa ve yaygın muamele vergilerinde olduğu gibi satış fiyatının tümü üzerinden vergi alınsa da rağmen vergi piramidine ve çoklu vergilendirmeye yol açmaz. Zira Katma Değer Vergisi mal iktisadi süreç içinde bir aşamadan diğerine geçerken ortaya çıkan değer artışını yani sadece o aşamada mala eklenen, katılan değeri vergilendirir.
- KDV’nin hesaplamasında iki yöntem vardır:
- 1. Çıkarma yöntemi: Çıkarma yöntemi, belli dönemdeki satış hasılatından maliyetin çıkarılması ile katma değer bulunmasını ifade eder.
- **Satış değeri – Maliyet = Katılan değer**
- 2. Toplama Yöntemi: Muhasebe kayıtlarının sağlam tutulduğunu varsayarak herhangi bir üretim aşamasında, üretim faktörlerine ödenen gelirlerin toplamı, başka bir ifadeyle o aşamada üretim faktörlerinin aldığı payların toplamı bize katma değeri verir. Bu çok daha derin, yoğun muhasebe tekniklerini zorunlu kılan, zor bir yöntemdir. Bu yüzden tercih edilen çıkarma yöntemidir.

D. Harcamalardan Alınan Vergiler (Gider Vergileri)-6

- Ayrıca KDV matrahına yatırım harcamalarının dahil edilip edilmemesine göre üç uygulama biçimi söz konusu olur:
 - a) Gayri safi hasıla tipi KDV
 - b) Gelir tipi KDV
 - c) Tüketim tipi KDV
- 1985'te bizim ülkemizde KDV yasalaştığında gelir tipi KDV özelliği taşımaktaydı. 1998'de yapılan değişiklikle tüketim tipi KDV modeline geçilmiştir. Böylelikle Avrupa Birliği KDV modeline de benzer bir modele yaklaşılmıştır.
- KDV Kanunu'na göre KDV'nin matrahı malın satış bedeli ya da hizmet karşılığı alınan bedeldir. KDV Kanununa göre işletmenin bir aylık faaliyeti sırasında satışları dolayısıyla tahsil ettiği KDV'den ödediği KDV çıkarılarak bir başka deyişle çıkarma yöntemi uygulanarak ödenecek KDV bulunur.
- **Satışlar Nedeniyle Doğan KDV – Alışlar Nedeniyle Doğan KDV = Ödenecek KDV**
- KDV, alıcı ve satıcı arasında bir çıkar zıtlığı üzerine kurulmuştur. Zira indirim mekanizmasından yararlanabilmek için yapılan alımlar nedeniyle ödenen KDV'nin fatura veya diğer belgeler ile tevsiki gerekir.
- KDV'nin Özellikleri:
 1. KDV, nötr (tarafsız) bir vergidir. KDV, kural olarak tüm mal ve hizmetlerden alınır. Dolayısıyla üretici ve tüketici tercihleri üzerinde KDV nedeniyle etki doğmaz. KDV bir malı veya firmayı diğerine karşı avantajlı ya da dezavantajlı duruma getirme, aynı oran uygulandığı sürece mal ve firmalar arasında farklılıklar yaratmaz.
 2. KDV, şeffaf (saydam) bir vergidir. Yayılı ve toplu muamele vergilerinin tüm sakıncalarını giderir. Yaygın muamele vergisinin uygulandığı malın üzerinde taşıdığı vergiyi hesaplamak çok zor olduğu halde KDV'de bu çok net ve açık bir şekilde hesaplanabilmektedir. Bu husus özellikle Avrupa Birliği gibi dış ticarete dayalı örgüt ve organizasyonlar bakımından büyük önem taşır.
 3. KDV verimli bir vergidir. Öncelikle tahsil masrafları düşüktür. Ayrıca KDV alıcı ve satıcı arasındaki çıkar zıtlığına dayandığından kendi içinde bir kontrol mekanizması içerir; bu ise KDV hasılatını arttırır. Belge ve kayıt düzeninin yerleşmesine sebep olan bu durum dolaysız vergiler olan gelir ve kurumlar vergileri hasılatını da arttırır.

D. Harcamalardan Alınan Vergiler (Gider Vergileri)-6

KDV'nin konusu **Türkiye'de yapılan** aşağıdaki işlemlerdir:

1. Ticarî, sınaî, ziraî faaliyet ve serbest meslek faaliyeti çerçevesinde yapılan **teslim ve hizmetler,**
2. Her türlü mal ve hizmet ithalatı,
3. Diğer faaliyetlerden doğan teslim ve hizmetlerdir.

KDV den söz edebilmek için;

- Mal teslimi veya hizmet ifası şeklindeki bir iktisadi işlem bulunmalı
- Bu işlem Türkiye'de yapılmış olmalı
- İşlem ticarî, sınaî, ziraî faaliyet ve serbest meslek faaliyeti çerçevesinde yapılmalı (şahsi ve arazi nitelikteki işlemler KDV tabi değildir!)
- Ayrıca her türlü mal ve hizmet ithalatı veya yasada ismen belirtilerek bu verginin konusuna dahil edilmiş bazı işlemler mevcut olmalı

Bir işlemin vergiye tabi tutulabilmesi için ,o işlemin Türkiye Cumhuriyeti hükümdarlık sahası içinde yapılmış olması gerekir. İşlemlerin Türkiye'de yapılması;

- a) Malların teslim anında Türkiye'de bulunmasını,
- b) Hizmetin Türkiye'de yapılmasını veya hizmetten Türkiye'de faydalanılmasını, ifade eder.

D. Harcamalardan Alınan Vergiler (Gider Vergileri)-7

- KDV yükümlüsü mal teslimi, hizmet ifası ile vergiye tabi hizmetleri ticari, sınai, zirai ve mesleki faaliyetleri kapsamında yapanlar ile mal ve hizmet ithal edenlerdir.
- Bu bağlamda katma değer vergisinin yükümlüleri, mal teslim ve hizmet ifa edenler, ithalâтта mal ve hizmet ithal edenler, transit taşımacılıkta, gümrük ve geçiş işlemine muhatap olanlar, PTT işletme müdürlüğü, radyo ve televizyon ku-rumları, şans ve talih oyunlarında oyunları tertip edenler, at yarışları, diğer müşterek bahis ve talih oyunlarında bunları tertip-leyenler, profesyonel sanatçıların ve sporcuların yer aldığı konserler, maç-lar, yarışmalar düzenlenmesinde bunları tertipleyenler, gayrimenkul mal ve hakları kiraya verenler ve isteğe bağlı olarak yükümlülüğe giren gerçek ve tüzel kişilerdir.
- Bu verginin yasal yükümlüsü olan bu kişiler vergiyi mal ve hizmetlerin fiyatına eklemek suretiyle vergi yükünü nihai taşıyıcı-fiili yükümlü olan tüketicilere geçirirler.
-
- KDV'yi doğuran olay malın teslim edilmesi, hizmetin ifa edilmesi ya da ithalat işlemi ile diğer hizmetlerin yapılmasıdır. Bu işlemlerin yapılmasından önce fatura düzenlenmiş ise KDV faturanın düzenlendiği tarihte doğmuş sayılır.
- KDV değer esaslı matraha sahiptir. Bu verginin matrahı

D. Harcamalardan Alınan Vergiler (Gider Vergileri)-8

- KDV'yi doğuran olay malın teslim edilmesi, hizmetin ifa edilmesi ya da ithalat işlemi ile diğer hizmetlerin yapılmasıdır. Bu işlemlerin yapılmasından önce fatura ve benzeri belgeler düzenlenmiş ise KDV bu belgelerin düzenlendiği tarihte doğmuş sayılır.

D. Harcamalardan Alınan Vergiler

(Gider Vergileri)-9

- KDV değer esaslı matraha sahiptir. Bu verginin matrahı teslim ve hizmet işlerinin karşılığını oluşturan bedeldir. Bedel deyimi malı teslim alan veya kendisine hizmet yapılan, veyahut bunlar adına hareket edenlerden bu işlemler karşılığında her ne suretle olursa olsun alınan veya bunlarca borçlanılan para, mal ve diğer suretlerde sağlanan ve para ile temsil edilebilen menfaat, hizmet ve değerler toplamını ifade eder .Vergi oranı satış bedeli üzerine uygulanmakla birlikte yükümlü bu bedel üzerinden hesaplanan vergiden alımları dolayısıyla ödediği katma değer vergisini indireceğinden, fiilen vergi idaresine yatıracağı tutar toplam verginin sadece kendi kattığı değere isabet eden kısmından ibaret kalır.
- Yasa teslim ve hizmetler karşılığı alınacak bedelin yanında çeşitli giderleri, gider karşılıkları ile vergi, resim, harç, pay, fon karşılığı gibi unsurların, vade farkı, fiyat farkı, faiz, prim gibi çeşitli gelirler ile servis ve benzeri isim altında sağlanan her türlü menfaat, hizmet ve değerlerin matraha dahil edileceğini öngörmüştür. Buna karşılık fatura ve benzeri belgelerde gösterilen, ticarî teamüllere uygun miktardaki iskontolarla, hesaplanan katma değer vergisi matraha dahil edilmez.
- Biletle girilen yerlerde bilet bedeli katma değer vergisi dahil edilerek tespit olunur.
- İthalatta matrah malın gümrüklü değeridir. Malın gümrüklü değerine gümrük vergisi tarhına esas olan kıymeti ile birlikte ithalat sırasında ödenen her türlü vergi, resim, harç ve paylar, gümrük beyannamesinin tescil tarihine kadar yapılan diğer giderler ve ödemelerden vergilendirilmeyenler ile mal bedeli üzerinden hesaplanan fiyat farkı, kur farkı gibi ödemeler de dahildir.

D. Harcamalardan Alınan Vergiler (Gider Vergileri)-10

- KDV sabit oranlı bir vergidir. Katma değer vergisinin yasal oranı, genel olarak, vergiye tabi bütün işlemler için % 10 dur. Ancak, Bakanlar Kurulu'na bu oranı dört katına kadar artırmaya, % 1'e kadar indirmeye ve bu oranlar dahilinde çeşitli mal ve hizmetler ile bazı malların perakende aşaması için farklı vergi oranları tespit etmeye yetkisi verildiğinden halihazırda çeşitli mal ve hizmetleri için farklı KDV oranları (ekli I ve II sayılı listeler için %1, %8 ve %18) uygulanmaktadır.

D. Harcamalardan Alınan Vergiler (Gider Vergileri)-11

- Katma değer vergisinde istisna ve muaflıklar gibi çeşitli vergi kolaylıkları söz konusudur.

D. Harcamalardan Alınan Vergiler (Gider Vergileri)-12

- **Verginin hesaplanması ve ödenmesi**
- Katma değer vergisinin tutarı vergi oranının matraha uygulanması suretiyle bulunur. Ancak, daha önce de belirtildiği gibi, katma değer vergisinde bir indirim mekanizması mevcuttur. Diğer bir deyişle yükümlü işiyle ilgili olarak satın aldığı, ithal ettiği mallar, yaptırdığı hizmetler dolayısıyla ödediği veya borçlandığı, fatura ve benzeri belgelerde gösterilen katma değer vergisini, teslim ettiği mallar veya yaptığı hizmetler dolayısıyla müşterilerden aldığı veya alacaklı olduğu katma değer vergisinden indirerek aradaki farkı vergi dairesine yatırır.
- KDV'de vergilendirme dönemi kural olarak bir aydır.
- Yükümlüler ve sorumlular KDV beyannamelerini vergilendirme dönemini izleyen ayın 24 üncü günü akşamına kadar ilgili vergi dairesine vermek zorundadırlar. Beyanname vermek zorunda olan yükümlüler ile vergi kesmekle sorumlu tutulanlar bir vergilendirme dönemine ait katma değer vergisini beyanname verecekleri ayın yirmi altıncı günü akşamına kadar da ödemek zorundadırlar.

Ders sonu



**iyi
haftalar!**

