

## MADDE 24 : MATRAHA DAHİL OLAN UNSURLAR

### MADDE 24 : MATRAHA DAHİL OLAN UNSURLAR

#### MADDE METNİ :

" *Matraha Dahil Olan Unsurlar* :

**Madde 24- Aşağıda yazılı unsurlar matraha dahildir:**

**a) Teslim alanın gösterdiği yere kadar satıcı tarafından yapılan taşıma, yükleme ve boşaltma giderleri,**

**b) Ambalaj giderleri, sigorta, komisyon ve benzeri gider karşılıkları ile vergi, resim, harç, pay, fon karşılığı gibi unsurlar,**

**c) Vade farkı, fiyat farkı,(7161 sayılı kanununun 18 nci maddesiyle değişen ibare ; Yürürlük: 18.01.2019)kur farkı, faiz, prim gibi çeşitli gelirler ile servis ve benzer adlar altında sağlanan her türlü menfaat, hizmet ve değerler.**

#### MADDE İLE İLGİLİ GENEL TEBLİĞLER :

KDV Kanunu ile ilgili ve halen geçerli genel tebliğ 01.05.2014 tarihi ile yürürlüğe giren [KDV GENEL UYGULAMA TEBLİĞİ](#)'dir. Bir önceki cümlede verdiğimiz linke tıkladığı takdirde, bu ana Tebliğ'de sonradan yapılan değişikliklerin de görülebileceği metne ulaşılabilmektedir.

#### MADDEYE İLİŞKİN YORUM VE AÇIKLAMALAR :

##### 1. GENEL AÇIKLAMA ve TEBLİĞ HÜKÜMLERİ :

Madde gerekçesi şöyledir ;

*"Katma Değer Vergisinin matrahı, vergiye tâbi işlemin karşılığını teşkil eden bedeldir. Bu bedelin içine, taşıma, yükleme, boşaltma, ambalaj, sigorta, komisyon, faiz, erken ifa dolayısıyla yapılan ödemeler müşterinin temerrüdü dolayısıyla yapılan ve müşteriye fatura edilen giderler, her türlü vergi, resim, harç, pay, fon karşılığı, fiyat farkı, prim, servis ücreti ve benzeri adlar altında sağlanan her türlü menfaat, hizmet ve değerler esas itibarıyla dahil bulunmakta olup, ticari hayatta işlemler genellikle bu doğrultuda yürütülmektedir.*

*Madde, konuya açıklık getirmek ve uygulamada muvazaalı yollarla matrahın daraltılmasını önlemek amacıyla tedvin edilmiştir."*

- Görüldüğü gibi maddenin konuluş amacı esasen KDV ye tabi bulunan bu unsurların muhtelif isimler altında müstakilen tahsili suretiyle vergi dışında tutulmak istenmesini önlemek ve,
- Verginin konusuna girip girmeyeceği konusunda tereddüt olabilecek unsurları ismen zikrederek konuya açıklık kazandırmaktır.

Ticari, sınai, zirai faaliyet ve serbest meslek faaliyeti çerçevesinde gelir ve menfaat elde edilmesine konu olan ve maddede sayılanlar ile mahiyet itibarıyla bunlara benzerlik arzeden unsurların KDV kapsamında bulunduğu kuşkusuzdur.

Uygulamada tereddüt konusu olan husus, bu unsurların ilgili mal veya hizmetin tâbi bulunduğu oran üzerinden mi yoksa genel orana göre müstakilen mi KDV hesabına konu olacağıdır. Bu konuda kesin bir kural koymak güçtür.

## MADDE 24 : MATRAHA DAHİL OLAN UNSURLAR

Duruma Göre;

- Bazı unsurların mutlaka ilgili mal veya işlemin tâbi olduğu oran üzerinden,
- Bazılarının müstakilen ve genel oran üzerinden,

vergilenmesi zorunluluğu söz konusu olurken,

- Çoğu hallerde bu unsurların ilgili mal ve hizmet meyanında mı yoksa müstakilen mi vergileneceği konusu, tarafların iradesine (akde) bağlı olarak belirlenmektedir.

KDV Genel Uygulama Tebliğinin III/A-5 no.lu bölümünde şu açıklamalara yer verilmiştir:

### *“5. Matraha Dahil Olan Unsurlar*

*3065 sayılı Kanununun 24 üncü maddesine göre; aşağıda yazılı unsurlar KDV matrahına dahildir:*

- a) Teslim alanın gösterdiği yere kadar satıcı tarafından yapılan taşıma, yükleme ve boşaltma giderleri.*
- b) Ambalaj giderleri, sigorta, komisyon ve benzeri gider karşılıkları ile vergi, resim, harç, pay, fon karşılığı gibi unsurlar.*
- c) Vade farkı, fiyat farkı, faiz, prim gibi çeşitli gelirler ile servis ve benzer adlar altında sağlanan her türlü menfaat, hizmet ve değerler.*

### *5.1. Boş Kaplara Ait Depozitolar*

*3065 sayılı Kanununun (24/b) maddesinde, “ambalaj giderleri” matraha dahil olan unsurlar arasında sayılmaktadır. Ancak geri verilmesi mutat olan boş kaplara ilişkin depozitolar teminat niteliği taşıdığından, boş kaplara ait depozitoların KDV matrahına dahil edilmeyeceği açıktır.*

*Geri verilmesi mutat boş kap niteliğinde olup da teslim hükümlerine uygun bir devir işleminin söz konusu olduğu veyahut kapların geri dönmeyeceğinin kesinlik kazandığı hallerde ise depozitolar, artık teminat niteliğini kaybedip satış bedeli içerisinde değerlendirilmesi gereken bir unsur niteliğini kazanacağından KDV matrahına dahil edilir.*

### *5.2.Vade Farkları*

*3065 sayılı Kanununun (24/c) maddesine göre, teslim ve hizmet işlemlerine ait faturada ayrıca gösterilen vade farkları matraha dahil edilir ve işlemin tabi olduğu KDV oranı üzerinden vergilendirilir.*

*Öte yandan, vadeli işlemlerde bedelin zamanında ödenmemesi nedeniyle ortaya çıkan yeni vade farkları da vadeli satışa konu teslim ve hizmete ilişkin matrahın bir unsuru olduğundan, bu vade farklarının ayrıca fatura edilmesi ve vadeli satışa konu teslim veya hizmetin yapıldığı tarihte bu işlemlerin tabi olduğu oran üzerinden KDV hesaplanarak, vade farkı faturasının düzenlendiği döneme ilişkin beyanname beyan edilmesi gerekmektedir.*

### *5.3.Kur Farkları*

*Bedelin döviz cinsinden veya dövize endekslenerek ifade edildiği işlemlerde, bedelin kısmen veya tamamen vergiyi doğuran olayın vuku bulduğu tarihten sonra ödenmesi halinde, satıcı lehine ortaya çıkan kur farkı esas itibarıyla vade farkı mahiyetinde olduğundan, matrahın bir unsuru olarak vergilendirilmesi gerekmektedir.*

*Buna göre, teslim veya hizmetin yapıldığı tarih ile bedelin tahsil edildiği tarih arasında ortaya çıkan lehte kur farkı için satıcı tarafından fatura düzenlenmek ve faturada gösterilen kur farkına, teslim veya hizmetin yapıldığı tarihte bu işlemler için geçerli olan oran uygulanmak suretiyle KDV hesaplanır.*

*Bedelin tahsil edildiği tarihte alıcı lehine kur farkı oluşması halinde, kur farkı tutarı üzerinden alıcı tarafından satıcıya bir fatura düzenlenerek, teslim ve hizmetin yapıldığı tarihteki oran üzerinden KDV hesaplanması gerekmektedir.*

## MADDE 24 : MATRAHA DAHİL OLAN UNSURLAR

*Yıl sonlarında ve geçici vergi dönemlerinde, Vergi Usul Kanunu uyarınca yapılandırılmaları sonucu oluşan kur farkları üzerinden KDV hesaplanmaz."*

### 2. MATRAHA DAHİL OLAN UNSURLAR İLE İLGİLİ AÇIKLAMALARIMIZ :

#### 2.1. Satıcı Tarafından Üstlenilen Taşıma, Yükleme ve Boşaltma Hizmetleri :

Malın satıcı tarafından araca yüklenmesi, alıcının gösterdiği yere kadar götürülmesi ve orada boşaltılması nedeniyle satıcıya ödenmesi gereken meblağ bize göre;

- Malın fiyatı bu hizmetler de gözönünde tutulmak suretiyle tesbit edilerek mal bedeli meyanında KDV ye konu olabileceği gibi,
- Yükleme, taşıma ve boşaltma işleri ayrı bir akit konusu yapılmak suretiyle satıcı tarafından müstakilen fatura edilebilir ve bu hizmetler genel oran üzerinden KDV ye tâbi tutulabilir.

11 nolu KDV Genel Tebliğinde ;

*"İndirimli vergi nisbetine tâbi maddelere ilişkin nakliye depolama ve benzeri hizmetler normal oranda vergiye tâbi olacaktır."*

denilmektedir.

Bize göre bu hüküm hatalıdır, akit serbestisine ve 24 üncü madde hükmüne aykırıdır. Çünkü ticari teamüllere göre satıcı alıcının göstereceği yerde teslim şartıyla mal satışında bulunabileceği gibi, malı kendi işyerinde teslim şartıyla satıp, aynı malı herhangi bir nakliyecisi gibi, münferit bir akit gereği olarak ve ayrıca nakliye ücreti almak suretiyle taşıyabilir. (Otomobil satışlarında olduğu gibi.)

Malın satıcı tarafından alıcının gösterdiği yere kadar taşınması durumunda nakliye bedelinin ayrıca belirlenmesini ve normal oranda KDV ye tâbi tutulmasını istemek, tatbikatta sıkıntı ve ihtilaflara yol açacak bir düzenleme idi.

KDV Genel Uygulama Tebliğinde bu hükme yer verilmemek sureti ile sorun çözülmüş bulunmaktadır.

#### 2.2. Ambalajlar :

Satılan malın ambalajı prensip olarak malın bedeli içinde yer alır ve ambalaj için ayrıca bedel istenmesi söz konusu olmaz. Satıcının ambalaj için katlandığı masraf, ilgili malın üretim girdilerinden biridir. Dolayısıyla ambalaj giderleri satış bedelinin içinde erimiş olup dolaylı olarak içindeki malın tâbi olduğu oran üzerinden KDV ye tabi tutulur. Satılan mal ambalajlı olarak satın alınmışsa zaten ambalaj giderinden söz edilemez, tek rakam halinde mal alış bedeli mevcuttur.

Geneldeki durum böyle olmakla beraber farklı olaylarla karşılaşılması mümkündür.

- Şayet malın ambalajı, tüp, şişe, fıçı, sandık gibi birden fazla defalar kap veya ambalaj olarak kullanılabilir nitelikte ise ve mal, ambalaj hariç olarak (ambalajı iade edilmek kaydıyla) satılmışsa, kap veya ambalaj teslim edilmemiş sayılır. Alınan depozito ise, satış bedeli değil, teminat niteliğinde olup KDV ye konu edilmez. (Bu konuda daha geniş bilgi için 2 nci maddedeki 8 nolu bölüme bakınız.)
- Malın ambalajlanması müstakil bir akde konu olduğunda ambalajlama bedelinin taraflarca ayrıca tesbiti ve faturalanması bize göre mümkündür. Mesela bir tüccar dökme haliyle portakal aldıktan sonra malın ihracat için ambalajlanması işlemini ayrı bir akit çerçevesinde portakal satıcısına yaptırabileceği gibi, malı ambalajlı haliyle teslim edilmek üzere (ambalaj dahil fiyattan) satın alabilir. Ambalajlama işlemi, ayrı bir akit kapsamında ve müstakil ücret karşılığında ayrıca yaptırılmışsa, bize göre bu işlem genel oran üzerinden KDV ye tabi olur.

## MADDE 24 : MATRAHA DAHİL OLAN UNSURLAR

### 2.3. Sigorta, Komisyon ve Benzeri Gider Karşılıkları :

Sigortalama işlemi satıcı tarafından üstlenildiğinde, mal veya hizmet bedeli sigortanın satıcıya ait olacağı göz önünde tutulmak suretiyle belirlenebileceği gibi, sigorta bedeli satıcı tarafından ve normal oran üzerinden KDV hesaplanmak suretiyle ayrıca fatura edilebilmelidir.

Bilindiği üzere, sigortalama hizmeti banka ve sigorta muameleleri vergisine tabidir ve KDV den müstesnadır. Ancak bu hizmet satıcı tarafından bir sigorta şirketinden sağlandıktan sonra, anlaşma gereği üzerine kâr koyarak alıcıya fatura edildiğinde, satıcının sigorta hizmeti karşılığında aldığı para genel oran üzerinden KDV ye tâbi olacaktır. Bu hizmet satıcı nezdinde B.S.M.V. ne tâbi tutulmadığı için herhangi bir hizmet niteliğindedir ve istisna hükmü işlemez. Dikkat edilirse burada, aynı hizmet üzerinden aynı karakterde iki vergi alınmış olmaktadır. Alıcı KDV mükellefi ise bu iki vergiden biri olan KDV indirileceği için bu aşamada mükerrer vergileme doğmaz. Alıcının KDV indirmesi mümkün değilse mükerrer vergileme durumu hemen belirir. (Bu zaaf esasen B.S.M.V. nin yürürlükte bırakılmasından kaynaklanmaktadır.)

Sigortanın alıcı tarafından yaptırılması yahut yine satıcı tarafından fakat alıcı adına yaptırıp dekont edilmesi suretiyle bu mükerrer vergilemeden kaçınılması mümkündür. Veya son zamanlarda kabul görmeye başlayan ve 1 inci maddede açıkladığımız yansıtma işlemi yapılmak suretiyle KDV siz olarak (dekontlamaya benzer şekilde) fatura edilebilir.

Satıcı tarafından ödenen, fakat alıcının karşılması gereken komisyonlar ve buna benzer giderlerde de, işlemin bedelinin tayininde bu giderlerin dikkate alınması yahut bunların müstakilen fatura edilmesi bize göre mümkündür.

### 2.4. Vergi, Resim, Harç, Pay ve Fon Karşılığı Gibi Unsurlar :

Satılan malın maliyetine dahil olan ve satıcı adına tarh olunan vergi, resim, harç, fon, pay ve benzeri unsurlar KDV matrahı dışında tutulamayacağı gibi, bunların ilgili mal veya hizmet bedeline sokulmayıp ayrıca fatura edilmesi de mümkün değildir.

Aynı prensip ithalatta da geçerli olup, KDV Kanunu'nun 21/b maddesinde belirtildiği gibi, ithalat nedeniyle ortaya çıkan her türlü vergi, resim, harç ve paylar ithalde ödenecek KDV matrahına dahildir.

ÖZEL TÜKETİM VERGİSİ'NE TABİ MALLARIN SATIŞINDA SATICI ÖTV TUTARINI DA SATIŞ BEDELİNE İLAVE ETMEK SURETİYLE KDV MATRAHINI TESPİT ETMEK ZORUNDADIR. Nitekim 1 no.lu KDV Şirkülerinde yeni trafiğe çıkan taşıt araçlarının iktisabı dolayısıyla satıcılar tarafından hesaplanan ÖTV'nin KDV matrahına dahil edileceği belirtilmiş, 4962 sayılı Kanun'la öngörülen ÖTV indirimlerinin KDV matrahını da küçülteceği açıklanmıştır. (KDV Kanunu'nun 24/b maddesindeki "..... vergi ....." kelimesinin Anayasaya aykırılığı iddiasıyla bu kelimesini iptali için açılan davada Anayasa Mahkemesi söz konusu kelimenin Anayasaya aykırı olmadığını 07.04.2015 tarihli Resmi Gazetede yayınlanan 2013/48 esas sayılı kararında kabul etmiştir.)

2464 sayılı Belediye Gelirleri Kanunu'nun 38 inci maddesine göre;

- İmal ve istihsal, taşıma, yükleme, boşaltma, soğutma, telli ve telsiz telgraf ve telefon müraselesi işlerinde tüketilen elektriğin satış bedeli üzerinden %1,
- Diğer maksatlarla tüketilen elektriğin satış bedeli üzerinden %5 nisbetinde,

hesaplanan Elektrik Tüketim Vergisi bu elektriği tüketenler tarafından ve elektrik dağıtan kuruluşlar delaletiyle, ilgili Belediye'ye ödenir.

Bu verginin mükellefi tüketici olup, dağıtıcı kuruluşlar vezne görevi ifa etmektedirler.

## MADDE 24 : MATRAHA DAHİL OLAN UNSURLAR

Elektrik tüketim vergisinin mükellefi dağıtıcı kuruluşlar değil tüketiciler olduğuna göre, bu vergi dağıtıcılar açısından maliyete (dolayısıyla bedele) dahil bir unsur değildir.

KDV'nin matrahı ise mal veya hizmetin bedelidir. Bedele dahil olmayan bir unsur KDV matrahına da dahil edilemez.

Bu açıklamalarımızdan anlaşılacağı üzere, Elektrik Tüketim Vergisinin KDV matrahına dahil edilmesi hatalıdır.

Halbuki elektrik üreten ve dağıtan kuruluşlar yıllardır Elektrik Tüketim Vergisini KDV matrahına dahil ederek tüketicilere haksız yere fazla KDV ödetmektedirler.

Konuya ilişkin mukteza ve karar örnekleri :

- Petrol ofisinin akaryakıt bedeli ile birlikte bayilerden tahsil ettiği Petrol Ofisi Gençlik Klübü ve Sendika yararına paralar KDV matrahına girmez. (Danıştay 7 nci Dairesi'nin 26.06.2001 tarih ve E :2000/5999, K :2001/2396 sayılı Kararı – Mehaz : Yaklaşım Dergisi Ekim 2001 Sayısı)
- Özel iletişim vergisi, 4481 sayılı Kanundaki özel hüküm uyarınca KDV matrahına dahil edilmez. (İstanbul Defterdarlığı'nın 16.05.2002 tarih ve 2678 sayılı muktezası ve 85 no.lu KDV Tebliği)
- İşlemden önce alınan döviz avansın satıcı lehine oluşturduğu kur farkı müstakilen KDV hesaplanmasını gerektirmez. Dövizli işlem bedeli işlem tarihindeki kurdan Türk Lirasına çevrileceği için bu fark, işlem bedeli içinde yer alarak KDV ye tabi olur. (Gelirler Genel Müdürlüğü'nün 19.07.2001 tarih ve 39622 sayılı Muktezası)
- Malın teslimi KDV den müstesna olduğu için, bu malın dövizli bedelinin geç tahsilinden kaynaklanan kur farkı da KDV den istisna edilir. (İstanbul Defterdarlığı'nın 06.04.2001 tarih ve 1321 sayılı Muktezası)
- Su faturası ile birlikte tahsil edilen, atık su ile ilgili çevre temizlik vergisi, su teslimi ile ilgili KDV nin matrahına dahil edilmez. (Gelirler Genel Müdürlüğü'nün 01.03.2001 tarih ve 12448 sayılı Muktezası – Mehaz : Yaklaşım Dergisi Kasım 2001 Sayısı)

### 2.5. Vade Farkı, Fiyat Farkı, Faiz, Prim Gibi Gelirler :

Faizler, vade farkları, kur farkları konusundaki görüşlerimiz 1 inci maddedeki 6.3.1. ve 6.6. nolu bölümlerde, fiyat farkları ile ciro primleri ise 6.5. ve 6.7. nolu bölümlerde izah edilmiş olup burada tekrarına gerek görülmemiştir.

### 2.6. Servis ve Benzer Adlarla Sağlanan Hizmet ve Menfaatler :

Malın satılmasından sonra o malla ilgili olarak ve ücret karşılığında sağlanan servis ve benzeri hizmetlerin KDV ye tâbi olduğu kuşkusuzdur. Bu gibi hizmetlerin bedeli mal satış bedeline dahil edilmek suretiyle KDV matrahına girebileceği gibi, ayrıca fatura edilmek suretiyle de KDV hesabına konu olabilmelidir. Mesela bir otomobil bir yıl süreyle bedava bakım hizmeti verilmek üzere satıldığında söz konusu hizmetler, otomobilin satışı aşamasında otomobilin bedeline dahil bir unsur olarak KDV ye tâbi tutulmuş olur. Servis hizmetinin ücrete tâbi şekilde yapıldığı durumlarda ise servis bedeli üzerinden KDV hesaplanacağı tâbidir. Bu izahatımız perdelik kumaş satıcısının dikiş hizmetini ücretsiz olarak veya ücret karşılığında yapması ve benzeri diğer uygulamalar açısından da geçerlidir.

### 2.7. Mahkeme Kararı ile Tahsil Olunan Satış Bedeline Ek Menfaatlerin Durumu :

Alıcının işlem bedelini ödememesi nedeniyle davacı olunarak, mahkeme kararına istinaden ele geçirilen paraların KDV karşısındaki durumun açıklayan, İstanbul Defterdarlığı'nın 01.02.1999 tarih ve 499 sayılı Muktezası şöyledir :

*"İlgi kayıtlı dilekçenizde, şirketinizin 1995 yılında ..... A.Ş. ile yapımını sözleşmeye bağladığınız ..... A.Ş. "..... Et Entegre Tesisleri" inşaatının süresi içerisinde 13.12.1995 tarihi itibarı*

## MADDE 24 : MATRAHA DAHİL OLAN UNSURLAR

ile tamamladığı ..... A.Ş. nin onaylamış olduğu hak edişlerini ödememesi sebebiyle alacakları için yargı yoluna başvurdukları ve yargının 22.02.1997 tarihli kararı ile 18.871.025.776 TL ana para alacağı (KDV dahil) 27.10.1997 tarihinden itibaren işleyecek olan %30 yasal faiziyle davacıdan alınarak firmanıza ödenmesine karar verildiği ve kararında Yargıtay tarafından da onaylanmış olduğu belirtilerek, firmanın mahkeme kararına istinaden ..... tesislerine icra yoluyla satışı talebi doğrultusunda tesislerin satılması neticesinde ana para faiz vs.den kaynaklanan 36.629.934.860 TL tahsil edilmiş olduğu ve bu gelirin KDV ve Gelir Vergisi yönünden ne gibi işlemlere tabi tutulacağı hakkındaki Defterdarlık görüşümüz sorulmaktadır.

Bilindiği gibi, 5422 sayılı Kurumlar Vergisi Kanununun 13. maddesinde kurumlar vergisinin, birinci maddesinde yazılı mükelleflerin bir hesap dönemi içinde elde ettikleri safi kurum kazancı üzerinden hesaplanacağı ve safi kurum kazancının tespitinde Gelir Vergisi Kanununun ticari kazanç hakkındaki hükümlerinin uygulanacağı hükme bağlanmıştır.

Diğer taraftan, 193 sayılı Gelir Vergisi Kanununun 37. maddesinde "ticari ve sınai faaliyetlerden doğan kazançlar" ifadesi kullanılmış ve ticari kazançta vergiyi doğuran olay tahakkuk esasına bağlanmıştır. (Bir hasılatın müspet unsur olarak dikkate alınabilmesi için tahsil edilmiş olmasına ihtiyaç bulunmamaktadır.)

3065 sayılı KDV Kanununun 1/1. maddesi "Ticari, Sınai, Zirai faaliyet ve serbest meslek faaliyet ve serbest meslek faaliyeti çerçevesinde yapılan teslim ve hizmetleri vergiye tabi tutulmuştur.

Kanunun 1/3-b bendinde de, müzayede mahallerinde ve gümrük depolarında yapılan satışların KDV'ne tabi olacağı, 2/1 maddesinde, teslimin bir mal üzerindeki tasarruf hakkının malik veya onun adına hareket edenlere devredilmesi olduğu, 10/a maddesine göre de mal teslimlerinde vergiyi doğuran olay malın teslimi ile meydana gelmektedir.

Aynı Kanunun 20/2. maddesinde, "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 teslim edilebilen menfaat, hizmet ve değerler toplamını ifade eder" denilmektedir.

Ayrıca 24/c maddesinde ise, "Vade farkı, fiyat farkı, faiz, prim gibi çeşitli gelirler ile servis ve benzer adlar altında sağlanan her türlü menfaat, hizmet ve değerler" matraha dahil olan unsurlar olarak belirtilmiştir.

Buna göre; 22.02.1997 tarihli yargı kararı ile ödenmesine karar verilen 18.871.025.776 TL (KDV dahil) ile %30 yasal faizin 27.04.1998 tarihinde ana para faiz, vs toplam 36.629.934.860 TL.'den ana para + KDV tutarı olan 18.871.025.776 TL. düşülerek kalan tutar üzerinden ic yüzde uygulanmak suretiyle KDV hesaplanması gerekmektedir."

Görüldüğü gibi uygulamada mahkeme kararı ile ele geçirilen paralar KDV dahil tutar olarak kabul edilmektedir. Bu nedenle satıcının mağdur olmaması için benzer davayı açarken, istediği ticari faize, kanuni faize ve sair ek taleplere ilaveten bunların KDV'sini de talep ederek mahkeme kararına bağlatması gerekir. Mahkeme ise borçluyu, bedel + KDV tutarına ilaveten faiz ve sair eklentileri ödemeye mahkum ederken bunların KDV'sini de ödemeye mahkum etmelidir. Çünkü şeklen KDV'nin mükellefi satıcı ise de, KDV alıcı tarafından satıcıya ödenmesi gereken bir vergi türüdür.

### 2.8.Belediyelere Ödenen Hal Rüsumu :

Bu konuda 60 no.lu Sirkülerde yer alan açıklamalar şöyledir :

#### "4.2. Belediyelere Ödenen Hal Rüsumu

Hal rüsumu, 5957 sayılı Sebze ve Meyveler ile Yeterli Arz ve Talep Derinliği Bulunan Diğer Malların Ticaretinin Düzenlenmesi Hakkında Kanunun 2/d maddesinde "Malları satın alanlarca toptan satış bedeli üzerinden ödenen meblağ" olarak tanımlanmıştır.

Aynı Kanunun hal rüsumu kenar başlıklı 8/4 üncü maddesinde ise "Hal rüsumu, yeterli hizmet altyapısına sahip bankalar nezdinde malın üretildiği yerdeki toptancı halinin bağlı olduğu belediye veya işletmecisi adına açılacak hesaba beş iş günü içinde yatırılır. Bu hesapta toplanan tutarın yüzde yetmiş beşi, malın tüketime sunulduğu yerdeki toptancı halinin bağlı olduğu belediye veya işletmecisi adına açılacak hesaba aylık olarak izleyen ayın beşinci gününe kadar aktarılır." denilmiştir.

## MADDE 24 : MATRAHA DAHİL OLAN UNSURLAR

---

*Buna göre, Yaş Sebze ve Meyve Halinde yapılan toptan satışlardan alınan hal rüsumu, KDV Kanununun 24/b maddesine göre KDV matrahına dahil olacaktır. Bu tutarların ilgili belediyeye aktarılması ise KDV'nin konusuna girmemektedir.”*

### **2.9. 01.08.2019 Tarihinden İtibaren Geçerli Olmak Üzere “KUR FARKI” İbaresini, Matraha Dahil Unsurlar Arasına Eklenmiştir :**

KDV Kanunu'nun 24 ncü maddesine, 7161 sayılı kanunun 18 nci maddesi ile, 01.08.2019 tarihinden itibaren geçerli olmak üzere eklenen “KUR FARKI” ibaresinin ne anlama geldiği, kur farklarının KDV karşısındaki durumu ile ilgili eski uygulama ve bu değişikliğin meydana getireceği etkiler hakkındaki görüşlerimiz, kitabımızın 1 nci maddeye ilişkin 6.6. nolu bölümünde yer almaktadır.