



# T Ü R M O B

TÜRKİYE SERBEST MUHASEBECİ MALİ MÜŞAVİRLER  
VE YEMİNLİ MALİ MÜŞAVİRLER ODALARI BİRLİĞİ  
(UNION OF CHAMBERS OF CERTIFIED PUBLIC ACCOUNTANTS OF TURKEY)

## İngiltere Katma Değer Vergisi Sisteminin Temel Özellikleri

TÜRMOB YAYINLARI - 495

# **İngiltere Katma Değer Vergisi Sisteminin Temel Özellikleri**

**TÜRMOB YAYINLARI - 495**

5846 sayılı Fikir ve Sanat Eserleri Kanunu gereğince bu sitabın bütün hakları saklıdır.  
Kitabın tamamı veya bir kısmı sahibinin yazılı izni olmadan basılamaz, kopyası çıkarılamaz, fotokopisi  
alınamaz veya kopya anlamı taşıyabilecek hiçbir işlemler yapılamaz.

Kitabın yayın hakkı TÜRMOB'a aittir.  
Kaynak gösterilmeden bir bölümü veya tamamı kullanılamaz, alıntı yapılamaz.

## SUNUŞ

Vergiler, kamu harcamalarının finansmanı için devletin mali egemenliğine dayanılarak toplanmaktadır. Bu nedenle modern dünyada vergilere ilişkin her konu, devlet ve mükellefleri karşı karşıya getirmektedir. Temel hak ve özgürlüklere saygılı sosyal bir hukuk devletinin olmazsa olmaz ögesi adil bir vergi sistemini oluşturmaktır.

Vergilerin ekonomik olarak sınıflandırmasında harcamalardan alınan vergiler içinde yer alan ve günümüzde devletlerin verimliliği dolayısıyla özen önem gösterdikleri katma değer vergisi, modern dünyanın vergisidir. Katma değer vergisi, tarihsel süreçte gelir ve servet unsurlarının vergilendirilmesinden sonra yeni vergi tabanları arayan devletin keşfettiği bir altın madeni olarak da nitelendirilebilir. KDV sisteminin, ülke ekonomisinin gelişimi bakımından tüm şartlar düşünülerek ve ekonominin hassas dengeleri gözetilerek kurulması gereken bir yapısı olduğu kadar sosyal hukuk devletine ilişkin temel ilkeleri de dikkate alması gerekmektedir.

1985 yılından itibaren ülkemiz vergi sisteminin temel vergilerinden olan KDV'nin dolaylı bir vergi oluşu, mali güce göre vergilendirme ve dikey eşitlik ilkeleri bakımından tartışmaları da beraberinde getirmiştir. Ayrıca devletin vergi gelirlerinin artan bir şekilde dolaylı vergilerde ve özellikle KDV üzerinde yoğunlaşması da bu tartışmaları artırmaktadır.

Yakın zamanlarda Türkiye'de vergi dünyası kamuoyunda gözler KDV sisteminin geliştirilmesi için iyi işleyen bir KDV sistemine sahip olması nedeniyle İngiltere'ye çevrilmiştir. İngiltere'nin hukuk sistemi olarak Türkiye'nin de içinde bulunduğu Kıta Avrupası hukuk sisteminde yer almamasına karşın Avrupa Birliği üyesi olması nedeniyle diğer Anglosakson dünyası hukuk ve vergi sistemlerinden farklı olarak KDV'yi kabul etmiş olması onu incelenmesi açısından önemli kılmaktadır.

Ülkemizin vergi dünyası bizlerin de yaşam alanı olduğundan, TÜRMÖB olarak üzerimizde bulunan hukuki, ekonomik ve toplumsal görevlerimizden hareketle İngiliz KDV sistemine ilişkin olarak bir çalışma yapılması gerektiğini

düşündük. Bu kapsamda bu değerli çalışmayı kaleme alan Ankara Üniversitesi Siyasal Bilgiler Fakültesi Maliye Bölümü Öğretim Üyesi Sayın Prof. Dr. N. Semih ÖZ, Ankara Üniversitesi Hukuk Fakültesi Mali Hukuk Anabilim Dalı Öğretim Üyesi Doç. Dr. Cenker GÖKER ve Vergi Başmüfettişi Saygın KARABACAK'a emekleri için TÜRMOB adına teşekkür ediyoruz.

Elinizdeki kitabın Türkiye'de uygulanan KDV sisteminin geliştirilmesi ve yenileştirilmesi çalışmaları kapsamında örnek alınabilecek bir sisteme odaklanan tüm araştırmacılara, meslek mensuplarına ve akademisyenlere yararlı olmasını dilerim.

**A. Masis YONTAN**  
**TÜRMOB Genel Başkanı**

# ÖNSÖZ

Tüm Dünyada olduğu gibi Türkiye’de de işleyen bir ekonominin anahtarı adil, eşit ve sosyal eşitliği sağlamayı amaçlayan bir vergi sisteminin kurulabilmesidir. Mükelleflerin devletle olan ilişkilerinde temel hak ve özgürlüklerinin korunduğunu ve ödenen vergilerin kamu hizmeti olarak kendilerine döneceğine olan inançları, işleyen bir sistemin anahtarını teşkil etmektedir.

Vergi sistemlerindeki sorunlar, devletlerin vergilendirme sürecinin başarısına gölge düşürebilmekte ve dolayısıyla kamu hizmetlerinin finansmanında sorunlara neden olabilmektedir. Özellikle sağlıklı bir ekonomik gelişme için dolaylı ve dolaysız vergi gelirleri dağılımının dengeli olması gerektiğinin kabulü üzerinden yapılacak değerlendirmeler; harcamalardan alınan vergileri her zaman gündemde tutmaktadır.

Ülkemizde 1985 yılında yürürlüğe giren KDV Kanunu ile gelişmiş bir dolaylı vergilendirme sistemine ilk adım atılmıştır. Mali güce göre vergilendirme ilkesi ve eşitlik ilkesinin sosyal devlet yönü ile çatışan dolaylı vergilerden KDV’nin oran yapısı ile bu çatışma giderilmeye çalışılsa da mükellefler bakımından her yeni vergi gibi uyum sorunları yaşanmıştır. Her ne kadar bugüne kadar onlarca değişiklik yapılarak sistem sürekli kendini geliştirme yönünde çaba gösterse de zaman zaman başka ülkelerdeki benzer vergilerin başarıları veya sorunlarını nasıl çözdükleri üzerine vergi dünyasında gündemler oluşmaktadır.

Yakın zamanda Türkiye’de İngiltere KDV sisteminin başarısına dikkat çekilerek örnek alınabileceği üzerine tartışmalar ortaya çıkmıştır.

TÜRMOB olarak her zaman desteklediğimiz ve kendimize toplumsal bir görev bildiğimiz vergi dünyamızı geliştiren tartışmalara katkıda bulunmak adına elinizde bulunan kitabın hazırlanmasına karar verdik. Bu nedenle öncelikle bu kitabın oluşturulmasındaki katkıları nedeniyle Prof. Dr. N.Semih ÖZ, Doç. Dr. Cenker GÖKER ve Vergi Başmüfettişi Saygın KARABACAK’a teşekkür ediyoruz.

Elinizdeki kitabın Türkiye'de uygulanmakta olan KDV sisteminin geliştirilmesi ve sorunlarının giderilmesi için araştırmalarda bulunan meslek mensuplarına, akademisyenlere ve vergi sistemi ile ilgilenen herkese faydalı olmasını diliyorum.

**Yahya ARIKAN**  
**TÜRMOB Genel Sekreteri**

# İÇİNDEKİLER

TABLOLAR LİSTESİ.....	IV
KISALTMALAR .....	V
GİRİŞ .....	1

## I. BÖLÜM

İNGİLTERE VERGİ SİSTEMİNİN GENEL ÖZELLİKLERİ .....	3
A. Birleşik Krallık (İngiliz) Vergi Sistemi'nin Genel Yapısı.....	3
B. Gelir Üzerinden Alınan Vergiler .....	4
1. Gelir Vergisi.....	4
2. Kurumlar Vergisi .....	7
C. Servet Üzerinden Alınan Vergiler.....	9
D. Harcamalardan Alınan Vergiler.....	9
E. İngiliz KDV Sistemi'nin Tarihçesi.....	10

## II. BÖLÜM

İNGİLTERE KDV SİSTEMİ .....	13
A. KDV Sisteminin Genel Özellikleri .....	13
1. Yaptırımlar.....	14
2. Cezalar .....	15
3. Faiz Ödemesi .....	15
B. KDV'nin Konusu.....	16
C. KDV'de Vergiyi Doğuran Olay .....	17
D. KDV'nin Mükellefi .....	19



1. Bina ve Araçlar .....	19
2. KDV Tevkifatı (Reverse Charge Mechanism) .....	19
3. Serbest Bölgeler .....	19
4. KDV Grup Mükellefiyeti .....	20
5. Ayrı Bölünmüş Mükellefiyet .....	20
6. Hayır Amaçlı KDV İstisnası .....	23
<b>E. KDV'nin Beyan Sistemi.....</b>	<b>23</b>
1. İade Edilen Mal Ve Hizmetler .....	28
2. İndirimler ve Promosyonlar .....	28
3. Ücretsiz Mal ve Hizmetler .....	30
4. Avrupa Birliği Mükelleflerine Sağlanan Hizmetler .....	30
<b>F. KDV Beyan Usulleri.....</b>	<b>31</b>
1. KDV Yıllık Muhasebeleştirme Usulü (VAT Annual Accounting Scheme) .....	31
2. KDV Sabit Oran Usulü (VAT Flat Rate Scheme) .....	32
3. KDV Nakit Muhasebeleştirme Usulü (VAT Cash Accounting Schemes).....	36
4. KDV Satış Karı Usulü (VAT Margin Schemes).....	37
5. KDV Perakende Satış Usulü (VAT Retail Schemes).....	40
a) Satış Anı Yöntemi.....	41
b) Bölüştürme Yöntemi .....	41
c) Doğrudan Hesaplama Yöntemi.....	42
6. Sermaye Malları Usulü ve Sabit Varlıklar (Capital Goods Scheme-CGS) .....	44
a) Arazi, Binalar, Mühendislik Faaliyetleri.....	44
b) Bilgisayarlar ve Bilgisayar Ekipmanları .....	45
c) Uçaklar, Gemiler, Botlar ve Diğer Taşıtlar .....	45

<b>G. KDV Sisteminde Muafiyet ve İstisnalar.....</b>	<b>48</b>
<b>H. KDV Sisteminde Oran Yapısı .....</b>	<b>51</b>
1. İndirimli Oran.....	51
2. Sıfır KDV Oranı .....	53
3. KDV den Muaf Olma ve Sıfır Oranda KDV ye Tabi Olma Arasındaki Fark .....	55
<b>I. KDV Sisteminde İndirim ve İade Mekanizması .....</b>	<b>55</b>
<b>J. Hataların Düzeltilmesi .....</b>	<b>57</b>
<b>K. İhracat, Gönderim ve Sınır Dışına Mal Teslimi .....</b>	<b>58</b>

### **III. BÖLÜM**

<b>TÜRKİYE VE İNGİLTERE KDV SİSTEMLERİNE İLİŞKİN DEĞERLENDİRMELER .....</b>	<b>59</b>
<b>A. Türkiye ve İngiltere Uygulamasına İlişkin Karşılaştırma.....</b>	<b>59</b>
<b>B. Sonuç ve Değerlendirme.....</b>	<b>66</b>
<b>EK: Birleşik Krallık KDV Sistemindeki Oran Yapısına İlişkin Örnek Tablo (İndirimli Oran, İstisna ve KDV kapsamı dışındakiler) .....</b>	<b>70</b>
<b>KAYNAKÇA .....</b>	<b>79</b>

## TABLolar LİSTESİ

<b>Tablo 1</b>	: İngiltere’de Gelir Vergisi Tarifesi.....	5
<b>Tablo 2</b>	: Kurumlar Vergisi Oranları (2014- 2017).....	8
<b>Tablo 3</b>	: Mükelleflere Uygulanan Yaptırımlar .....	14
<b>Tablo 4</b>	: KDV’de Vergiyi Doğuran Olay .....	18
<b>Tablo 5</b>	: Fatura Türlerine İlişkin Bilgiler.....	25
<b>Tablo 6</b>	: İndirim ve Promosyon Uygulaması .....	29
<b>Tablo 7</b>	: Ücretsiz mal ve hizmetler .....	30
<b>Tablo 8</b>	: Faaliyet türüne Göre Uygulanan Sabit Oranlar.....	33
<b>Tablo 9</b>	: Stok Defteri Bilgileri.....	39
<b>Tablo 10</b>	: Bölüştürme Yöntemi .....	42
<b>Tablo 11</b>	: KDV Beyan Usulleri Sınırları.....	48
<b>Tablo 12</b>	: KDV’den Muaf Mal ve Hizmetler.....	49
<b>Tablo 13</b>	: İndirimli Orana Tabi Mal ve Hizmetler (%5) .....	52
<b>Tablo 14</b>	: Türkiye ile Türkiye ve Birleşik Krallık KDV sistemlerinin Farklılıkları .....	63
<b>Tablo 15</b>	: İngiltere KDV Beyan Sistemleri .....	66

## KISALTMALAR

<b>AB</b>	:	Avrupa Birliği
<b>EC</b>	:	European Commission
<b>HMRC</b>	:	Kraliyet Gümrük ve Gelir İdaresi
<b>KDV</b>	:	Katma değer vergisi
<b>VAT</b>	:	Value added tax



## **GİRİŞ**

Türkiye’de 1 Ocak 1985 tarihinde yürürlüğe giren 3065 sayılı KDV Kanunu, bugün itibarıyla 63 madde ile zaman içerisinde ilave edilen 37 geçici maddeden oluşmaktadır. Kanunu açıklamak için 123 adet KDV Genel Tebliği, daha sonra 26/04/2014 tarihinde tüm bu düzenlemeleri bir araya getiren “Katma Değer Vergisi Genel Uygulama Tebliği”, bugüne kadar da Katma Değer Vergisi Genel Uygulama Tebliğinde değişiklik yapan 13 adet değişiklik tebliği daha yayımlanmıştır. Tüm bunlara ilaveten çeşitli hususlarda yayımlanan 64 adet KDV Sirküleri bulunmaktadır. Dünyadaki uygulamalara benzer şekilde KDV uygulamaya girdikten sonra Türkiye’deki vergi gelirleri içerisindeki payı sürekli olarak artmıştır. Benzer eğilim diğer ülkelerde de görülmektedir. 2014 yılında OECD üyesi ülkelerde KDV gelirleri, toplam vergi gelirlerinin yaklaşık % 20,1’ini oluşturmuştur<sup>1</sup>. Bugün çok az sayıda ülkede KDV uygulaması bulunmamaktadır. Bu ülkeler arasında en çarpıcı örnek ABD’dir<sup>2</sup>.

Türkiye’de KDV Kanununun kapsamı ve yapısı zaman içerisinde getirilen istisna ve muafiyetler ile genişletilmiş, çeşitli konularda yapılan birçok düzenleme ile uygulanması ve kavranması zor bir hal almıştır. Kanunun daha basit ve anlaşılır hale getirilmesi büyük önem taşımaktadır. Bu kapsamda Maliye Bakanlığı’nın, KDV Kanununun basitleştirilmesine ve daha kolay anlaşılabilir şekilde uygulanabilmesine yönelik çalışmaları herkes tarafından olduğu gibi Birliğimiz ve Odalarımız tarafından da desteklenmektedir. Bu çalışmalar kapsamında örnek alınan İngiliz (Birleşik Krallık) KDV Sistemi ile ilgili olarak bazı temel bilgilerin ve uygulamaların yer aldığı bu çalışmadaki amacımız Türkiye ile Birleşik Krallık arasındaki KDV sistem karşılaştırması çalışmalarına katkıda bulunmak ve meslek mensuplarının konu hakkındaki bilgi ve farkındalıklarını artırmaktır.

---

1 OECD (2017), Tax Policy Reforms Reforms, Paris, s.65.

2 JAMES, Kathyren (2015), The Rise of The Value Added Tax, Cambridge, s.5.



# I. BÖLÜM

## İNGİLTERE VERGİ SİSTEMİNİN GENEL ÖZELLİKLERİ

### A. Birleşik Krallık (İngiliz) Vergi Sistemi'nin Genel Yapısı

Birleşik Krallık, parlamenter demokrasiye sahip anayasal monarşi ile yönetilen bir ülkedir. Kraliyet devletin başıdır, ancak yürütme organı olarak seçilmiş gelen bir hükümet vardır. Birleşik Krallık Parlamentosu ise iki kanada sahiptir. Bir tarafta seçim olmaksızın oluşturulan Lordlar Kamarası (House of Lords) diğer tarafta ise seçimle oluşan Avam Kamarası (House of Commons) mevcuttur. Hükümetin başında Kral/Kraliçe tarafından seçimlerden çok oy alan parti liderine verilen hükümeti kurma görevini üstlenmiş olan Başbakan yer almaktadır. Birleşik Krallık federal değil merkezi yönetim biçimiyle yönetilen bir devlettir. Ülkenin yargı yapısı ise üçe ayrılmaktadır. Birbirinden farklılıklar taşıyan düzenlemeler ile İngiltere ve Galler, İskoçya, Kuzey İrlanda'daki mevzuat karşımıza çıkmaktadır. Bu bölgelerdeki uyuşmazlıklar kendi bölgelerinde çözümlenmekte ancak üst mahkeme olarak tek bir Yüksek Mahkeme (Supreme Court) bulunmaktadır. 12 yargıçtan oluşan yüksek mahkemenin üyelerinin 9'u İngiltere ve Galler'den, iki üye İskoçya'dan, bir üye ise Kuzey İrlanda'dandır.

Demokrasinin gelişiminin yüzyıllarca süren yolculuğuna tanık olmuş Birleşik Krallık vergi sisteminin (çalışmada İngiliz Vergi Sistemi olarak da anılacaktır), bugünün çağdaş dünyasında uygulanan pek çok verginin doğumuna öncülük etmesi de şaşırtıcı değildir. Magna Carta Libertatum ile başlayan, Bill of Rights ve Petition of Rights ile devam eden demokrasi yolculuğunda, vergi sistemi “*Vergilerin Yasallığı ilkesi*”, “*Temsilsiz Vergi Olmaz İlkesi*”, çağdaş anlamda ilk gelir vergisi kanununun kabul edilmesi gibi pek çok örneği barındırmaktadır. Hal böyle olunca İngiliz Vergi Sistemi bugün işleyen ve vergi potansiyelinin tamamına yaklaşan vergi gayretinin gerçekleştiği bir sistem olarak karşımıza çıkmaktadır. Her ne kadar pencere vergisi, mum vergisi gibi



tarihi örneklerle vergileme ve egemenlik ilişkisi noktasında eleştiriye açık örnekleri de barındırır da bugün için çağdaş ve işleyen bir sistemdir.

Avrupa tarihinin dönüm noktalarından Napolyon Savaşları sonrasında Gelir Vergisi Kanunu'nun, İkinci Dünya Savaşı sonrasında Katma Değer Vergisi Kanunu'nun kabul edilmesi aslında devletlerin vergi sistemlerini büyük savaşlar sonrasında gözden geçirdiğini veya vergiye uyumun ancak ülkenin içinde bulunduğu zor durumları aşmak söz konusu olduğunda yükselebildiği İngiltere, Fransa ve ABD gibi ülke örneklerinde gayet net biçimde karşımıza çıkarmaktadır.

İngiltere'de vergi sistemi gelir, servet ve harcama üzerinden alınan vergiler üzerine kuruludur. Ancak bu vergilerin tahsili merkezi hükümet (Kraliyet Gelir ve Gümrükler İdaresi – *Her Majesty's Revenue and Customs*-HMRC) yerel hükümetler (İskoçya, Galler gibi) ve yerel yönetimler (belediyeler) tarafından gerçekleştirilmektedir. Bu yönleri ile Türkiye'den ayrılmaktadır. Bir Birleşik Krallık olan Britanya Adasında İngiltere dışında, İskoçya, Galler ve Kuzey İrlanda ülkelerinin/bölgelerinin de yer alması vergi sisteminin karmaşık olduğu algısı yaratabilir. Ancak bu algı doğru değildir.

Benjamin Franklin'in meşhur sözü unutulmamalıdır: “Dünyada sadece iki şey mutlaktır, ölüm ve vergi.” İngiltere'deki vergi sisteminde KDV, vergi gelirleri bakımından oldukça önemli bir rol üstlenmektedir. Ancak KDV gelirleri, toplam vergi gelirleri içerisinde gelir vergisi, sosyal güvenlik primlerinden sonra üçüncü sırada yer almaktadır.

İngiltere Vergi Sisteminde yer alan temel vergi kanunlarının özelliklerine aşağıda kısaca yer verilmektedir.

## **B. Gelir Üzerinden Alınan Vergiler**

### **1. Gelir Vergisi**

İngiltere Gelir Vergisi, 1799 yılında İngiltere Başbakanı William Pitt tarafından Fransa ile savaşın finansmanı için daha önce alınan geçici veya tek seferlik vergilerin yerine ilk defa kanunlaştırılarak dünya vergi sistemlerine örnek

olmuştur. Bugün uygulanan sistem 1988 tarihli Gelir ve Kurumlar Vergisi Kanunu'nun birleştirdiği vergilerin yeniden ayrıştırılması ile kabul edilen 2007 tarihli Gelir Vergisi Kanunu üzerine kuruludur ve Gelir vergisi yükümlüleri Tablo 1'de görülen oranlarda vergi yükü ile karşılaşmaktadır<sup>3</sup>.

**Tablo 1 : İngiltere'de Gelir Vergisi Tarifesi**

<b>Gruplar</b>	<b>Vergilendirilen Gelir</b>	<b>Vergi Oranı<sup>4</sup></b>
En az geçim indirimi	11,500£'a kadar	0%
Basit oran	11,501£ 'den 45,000£'a kadar	20%
Yüksek oran	45,001£'den 150,000£'a kadar	40%
Ek oran	150,001£ ve üstü	45%

Tablo 1'den görüleceği üzere Türkiye'deki artan oranlı vergi tarifesiinden farklı bir oran yapısını bulunmasının yanında 11.500 Sterline kadar olan bir gelir ise en az geçim indirimi addedilerek vergi dışı bırakılmaktadır. Ayrıca yine ülkemizdeki sistemden farklı olarak Kanun'un 42-58 inci maddeleri arasında aile indirimi adı altında, eşlerin gelir vergisini birlikte ödeyerek vergi indirimi elde etmesine yönelik bir sistem göze çarpmaktadır.

3 Her ne kadar Birleşik Krallık'ın tamamında geçerli olsa da vergi oranları İskoçya'da farklılık göstermektedir. <https://www.gov.uk/browse/tax/income-tax>

4 Bkz. <https://www.gov.uk/income-tax-rates>

Kanuna göre bir “vergi yılı”nda<sup>5</sup> elde edilen gelirler, verginin konusunu oluşturmaktadır. Kanun’un 23 üncü maddesine göre vergi yükümlüsü, gelir vergisi yükümlülüğünü yedi adımda/aşamada oluşturacağı beyanname ile beyan etmek zorundadır.

### **Aşama 1**

Vergi mükellefi, vergi yılı için gelir vergisi olarak ödenecek gelir miktarlarını belirler. Bu tutarların toplamı “toplam gelir” ‘dir. Gelir unsurlarından oluşan miktarların her biri toplam gelirin bir bileşenidir.

### **Aşama 2**

Gelir unsurlarından, vergi mükellefinin vergi yılında hak kazandığı Kanun’un 24. maddesinde vergi mükellefiyeti ile ilgili olarak listelenen bir hükmün kapsamındaki herhangi bir yardım miktarı mevcut ise bunun düşülmesi gerekmektedir. Bu indirimler gerçekleştirildikten sonra kalan gelir unsurlarının toplamı “net gelir” dir.

### **Aşama 3**

2 inci aşamadan sonra gelir unsurlarından, vergi mükellefinin, Kanun’un 3. Bölümünün 2. Kısımındaki veya 257 ve 265 inci maddelerindeki indirimler (kişisel indirimler ve görme engelli indirimi) düşülmektedir.

### **Aşama 4**

3 üncü aşamadan sonra oluşan gelir unsurlarını kendisi için öngörülen vergi oranları ile hesaplanmaktadır. Eğer vergi yükümlüsü bir kayyum veya kanuni temsilci ise bunlara ilişkin kurallara göre de hesaplama yapılmaktadır.

### **Aşama 5**

4 üncü aşamada ayrı ayrı hesaplanan gelir unsurları bir araya getirilmektedir.

---

5 Vergi yılı, 6 Nisan’da başlamakta izleyen yıl 5 Nisan’da sona ermektedir.

### **Aşama 6**

5 inci aşamada hesaplanan vergi tutarından, Kanun'un 26 ıncı maddesinde yer alan vergi indirimi hakkı olanlar var ise bu haklarını kullanarak indirim uygularlar.

### **Aşama 7**

6 ncı aşama oluşan vergi tutarına Kanun'un 30 uncu maddesine göre mükellefin sorumlu sıfatıyla ödemekle yükümlü olduğu vergiler eklenmektedir.

Bütün bu aşamalardan sonra oluşan tutar, vergi mükellefinin bir vergi yılı için hesaplanan gelir vergisi yükümlülüğünü oluşturmaktadır.

## **2. Kurumlar Vergisi**

1988 tarihli Gelir ve Kurumlar Vergisi Kanunu'ndan **(ülkemizde de 2013 ve 2015 yıllarında iki kez TBMM'de komisyon aşamasında görüşülen birleşik kanun sisteminden)** İngiltere 2007 tarihli Gelir Vergisi Kanunu ve 2010 tarihli Kurumlar Vergisi Kanunu ile vazgeçmiş bulunmaktadır.

Kanun bir hesap yılı (financial year) içinde şirketlerin elde ettiği gelirlerin vergilendirilmesini düzenlemektedir. Kanun vergi yükümlülerinin ödeyecekleri vergi oranına bir tasnifleme yapmaktadır. Buna göre düşük karlılık oranı ve marjinal indirim miktarları belirlenmekte, ayrıca alt ve üst limitler ile vergi oran ve miktarları belirlenmektedir. Kurumlar Vergisi Kanunu, 25 Bölüm ve 1185 maddede oluşan oldukça ayrıntılı şekilde düzenlenmiş bir sistematığe sahiptir.

Uygulanmakta olan vergi oranları ise Tablo 2'de gösterilmektedir.

**Tablo 2 : Kurumlar Vergisi Oranları (2014- 2017)**

ORAN	2014	2015	2016	2017
Düşük Kar Oranı Karları yıllık £300,000'un altında olan firmalar	20%	-	-	-
Temel Oran Karları yıllık £300,000'un üzerinde olan firmalar	21%	-	-	-
Temel Oran Fon Şirketleri hariç <sup>6</sup>	-	20%	20%	19%
Marjinal indirim alt limiti	300,000£	-	-	-
Marjinal indirim üst limiti	1,500,000£	-	-	-
Standart kesir <sup>7</sup>	1/400	-	-	-
Menkul kıymetler fonları ve açık uçlu yatırım şirket- leri <sup>8</sup> için özel oran	20%	20%	20%	20%

---

6 İngiliz Kurumlar Vergisi Sisteminde Fon Kuruluşları farklı vergi oranlarına tabi tutulmaktadır. <https://www.gov.uk/government/publications/rates-and-allowances-corporation-tax/rates-and-allowances-corporation-tax>

7 Standart kesir (standard fraction) kurumlar vergisi hesaplamaları yapılırken ihtiyaç duyulan oranlama için kullanılan bir terimdir.

8 Açık uçlu yatırım şirketleri (open ended investment companies) ihraç ettiği katılma belgelerini yatırımcının talebi halinde geri alan ve yeniden satan buna bağlı olarak da tedavüldeki pay sayısı sürekli olarak değişen yatırım şirketlerine verilen addır. <http://tureng.com.tr/turkce-ingilizce/open-end%20investment%20company>

### **C. Servet Üzerinden Alınan Vergiler**

Birleşik Krallık Vergi Sisteminde, Türkiye’de olduğu gibi servet üzerinden alınan vergiler mevcuttur. İki farklı mükellef grubu olmak üzere Emlak Vergileri (Real Estate Tax & Real Property Tax) ve Veraset ve İntikal Vergisi (Inheritance and Gift Tax) İngiltere sisteminde mevcut servet vergilerini oluşturmaktadır. Türkiye’deki anlayışla bunlara, Motorlu Taşıtlar Vergisi (Vehicle Excise Duty) de eklenebilir. Şirketlerin mal varlıklarına dahil gayrimenkuller üzerinden ödedikleri emlak vergisi ile gerçek kişilerin ödedikleri emlak vergisi Belediye Vergileri Kanunu’nun (Council Tax) içinde düzenlenmiştir.

### **D. Harcamalardan Alınan Vergiler**

Birleşik Krallık Vergi Sistemi’nde **katma değer vergisi**, damga vergisi, hava yolculuğu harcı gibi harcamalardan alınan vergiler bulunmaktadır. Katma Değer Vergisi, Amerika Birleşik Devletleri’nde uygulanan Satış Vergisi<sup>9</sup> (Sales Tax) görünümünde değildir. Her ne kadar Brexit ile Avrupa Birliği üyeliğinden ayrılma süreci başlamış olsa da Birleşik Krallık halen Avrupa Birliği’ne üye bir devlettir ve bu nedenle Birleşik Krallık Katma Değer Vergisi sistemi Avrupa Birliği Katma Değer Vergisi Direktifi’yle uyumludur. Dolayısıyla İngiliz sisteminin temel özellikleri itibarıyla Avrupa Birliği sisteminden büyük farklılıkları bulunmamaktadır. Aşağıda ayrıntılı açıklanacağı üzere Katma Değer Vergisi İngiltere’de bir harcama vergisi olarak yürürlüğe girdiğinde verimli bir vergi olacağı ve vergi uyumunu artırıcı etki yapacağı tahmin edilmekteydi. Bu tahminin doğru çıktığını ve beklenen olumlu sonuçların İngiliz vergi sistemine katkı sağladığı söylenmelidir.

---

9 Satış Vergisi, üretim zincirinin her halkasından değil sadece son satış aşamasında nihai tüketiciden alınan bir vergi olduğundan Katma Değer Vergisi’nden oldukça farklılık arz etmektedir.

## E. İngiliz KDV Sistemi'nin Tarihçesi

Katma Değer Vergisi, Kıta Avrupası Hukuk Sistemi'nin geliştirdiği bir vergidir<sup>10</sup>. Her ne kadar verginin teorisi Almanya'da geliştirilmiş olsa da ilk defa 1954 yılında Fransa'da yürürlüğe girmiştir. Avrupa Toplulukları'nı kuran 1957 tarihli Roma Antlaşması'nda ise üye ülkelerin KDV sistemlerini uyumlaştırması gerektiği ifade edilmiştir. İngiltere, Avrupa Birliği'ne 1973 tarihinde üye olmuş ve Purchase Tax (*satın alma vergisi*) yürürlükten kaldırılarak üye olma koşullarından biri olduğu için KDV'yi vergi sistemine eklemiştir<sup>11</sup>. İngiltere'de Katma değer vergisi öncesinde bir tür Satış Vergisi olan “Purchase Tax” uygulanmaktaydı. Bu vergi, toptan satış aşamasında alınmakta olan bir gider vergisi niteliğindedi ve bu haliyle dahi halen ABD'de uygulanan satış vergisi “Sales Tax”ten farklıydı. Diğer bir ifade ile niteliği itibariyle bir dönem Türkiye'de de uygulanan perakende satış vergisi özelliği taşıymıyordu<sup>12</sup>.

İngiltere'de KDV'nin önemli bir vergi olduğu kabul edilmekle birlikte ülke vergi sistemine neler katacağına ilişkin soru işaretleri mevcuttu. Bu noktadaki derin tartışmaların siyasi yönü ise KDV'nin eski adıyla Avrupa Topluluğu yeni adıyla Avrupa Birliği'ne giriş için zorunlu bir kanunlaştırma olmasıydı. İngilizler, KDV'yi Avrupa Birliği'ne girmenin *hediyesi* olarak karşılaşmışlardır. Üzerinde güneş batmayan imparatorluk olan Birleşik Krallık'ın zorunlu olarak kabul ettiği bir vergi kanununun mevcudiyeti bile konunun teknik yönünden daha fazla ön plandaydı<sup>13</sup>. KDV'nin yürürlüğe girmesine karşın özel tüketim vergisi niteliği taşıyan bazı satış vergileri ise halen belirli mallar üzerinde uygulanmaya devam etmiştir<sup>14</sup>. İngiliz KDV sistemi ilk kabul edildiğin-

---

10 Her ne kadar Kıta Avrupası Hukuk Sistemi ile Anglo-Sakson Hukuk Sistemleri birbirinden temel özellikleri itibariyle ayrılıyor olsa da bugün İngiltere'nin KDV konusundaki başarısından hareketle ABD'de KDV'nin mümkün olup olamayacağı ayrıntılı olarak tartışılmaktadır. Örn. **Bkz.** Sullivan, Martin, All Roads Lead to VAT, 89 Temp. L., 341, 352 (2017); Pierre-Pascal Gendron, How Should the United States Government Entities, Nonprofit Organizations, and Tax-Exempt Bodies under a VAT, 63 Tax L. Rev. 477, 508.; Penner, Rudolph, Do We Need a VAT to Solve Our Budget Problems, 63 Tax L. Rev. 301, 308 (2010)

11 <https://www.theguardian.com/money/2010/dec/31/vat-brief-history-tax>

12 Öncel, Mualla, Gider Vergileri, Sevinç Matbaası, Ankara, 1967, s.20-39.

13 Davies, Alun, Fiscal Revolution in the United Kingdom, Tax Executive 77, 88 (1973)

14 Lindholm, Richard, VAT Lessons from Overseas, 32 Tax, The Hague, 1980, s. 140

deki temel özellikleri itibariyle varış ülkesinde vergileme prensibinin kabul edildiği, hesaplama yöntemi olarak vergi indirim mekanizmasının uygulandığı, yatırım mallarına ilişkin girdilerin indirilmesinin kabul edildiği bir vergi görünümündedir<sup>15</sup>.

---

15 Eğilmez, Mahfi, Katma Değer Vergisi, Maliye Bakanlığı Tetkik Kurulu Yayını, Ankara, 1983, s. 98.





## **II. BÖLÜM**

### **İNGİLTERE KDV SİSTEMİ**

#### **A. KDV Sisteminin Genel Özellikleri**

1 Ocak 1973'te İngiltere'nin Avrupa Ekonomik Topluluğu'na katılmasından sonra Satın Alma Vergisinin (Purchase Taxes) yerine 1 Nisan 1973'te Katma Değer Vergisi yürürlüğe girmiştir. Başlangıçta, çoğu mal ve hizmet için tek bir KDV oranı (% 10) belirlenmiştir. KDV, gelir vergisi ve sosyal güvenlik primleri ile birlikte ülkenin en büyük gelir kaynaklarından birini oluşturmaktadır. Halen İngiltere'de 1994 Katma Değer Vergisi Yasası yürürlüktedir (VAT Act 1994). Yasa, altı alt bölüm ve 102 madde ile Ek 15 Tablodan oluşmaktadır.

AB düzenlemelerine göre, herhangi bir üye devletteki standart KDV oranı %15'ten düşük olamamaktadır. Buna karşılık her bir üye devlet, sınırlı mal ve hizmet listesi için en az % 5'e kadar indirimli oranlara sahip olabilmektedir. Devletlerin daha düşük bir oran uygulamak istemeleri durumunda Avrupa Konseyi, KDV oranının geçici olarak düşürülmesini kamu yararının olduğu durumda onaylamalıdır. Bu kapsamda, İngiltere KDV sisteminde üç oran bulunmaktadır.

“Vergilendirilebilir” mal ve hizmetler sağlayan ve vergilendirilebilir cirosu eşiği 2017 yılı itibarıyla £ 85.000'i aşan tüm işletmeler KDV mükellefidir. Bu tutar, her yıl 1 Nisan itibarıyla arttırılabilmektedir. Yıllık cirosu bu tutarın altında olanların KDV mükellefi olmaları gerekmediğinden yaptıkları teslimler de KDV'den istisnadır.

KDV ile ilgili kayıtların altı yıl saklanması gerekmektedir. Faturalar, elektronik ortamda ya da kağıt olarak düzenlenebilmekte, ancak hepsinin saklanması gerekmektedir. Faturaların en geç 30 gün içerisinde düzenlenmesi gerekmektedir.

Bütün faturaların (İngiltere para birimi) sterlin olarak düzenlenmesi zorunluluğu bulunmamaktadır. Başka bir para birimlerinde de düzenlenirse de,

KDV'nin mutlaka gösterilmesi gerekmektedir. Döviz kuru olarak, teslimin yapıldığı günün Avrupa Merkez Bankası kuru dikkate alınmaktadır.

Eğer vergiden istisna ya da sıfır oranlı bir ürün teslimi söz konusu ise ya da hediye bir ürün ise fatura düzenlenmesi zorunluluğu bulunmamaktadır.

Değersiz alacaklar için de ayrı bir sistem bulunmaktadır. Bunun için borcun vadesi en az altı ay geçmiş olmalı, bu borçla ilgili bir KDV olmalı, tarih ve müşteri ismi gibi fatura detayları olmalıdır. Buna ilişkin kayıtlar ise dört yıl saklanmak zorundadır.

### **1. Yaptırımlar**

Gelir İdaresi, aşağıdaki durumlarda vergi ödevinin zamanında yerine getirilmediğini kabul etmektedir.

- KDV beyannamesinin zamanında verilmemesi,
- KDV borcunun tamamının vade sonuna kadar ödenmemesi.

Bu koşulların gerçekleşmesi halinde Tablo 3'te yer alan yaptırımlar uygulanmaktadır.

**Tablo 3: Mükelleflere Uygulanan Yaptırımlar**

<b>12 ay içinde Beyanda bulunmama veya vadesinde ödenmeme</b>	<b>Yıllık ciro £150.000 altındaysa ek ödeme</b>	<b>Yıllık ciro 150.000£ üzerindeyse ek ödeme</b>
2'nci seferde	Ek ücret yok	2% (400£ altındaysa ek ücret alınmaz)
3'üncü seferde	2% (£400 altındaysa ek ücret alınmaz)	5% (£400 altındaysa ek ücret alınmaz)
4'üncü seferde	5% (£400 altındaysa ek ücret alınmaz)	10% ya da £30 (Hangisi daha fazla ise)
5'inci seferde	10% ya da £30 (Hangisi daha fazla ise )	15% or £30 (Hangisi daha fazla ise)

KDV beyannamesinin zamanında verilmediği aşağıdaki durumlarda ek ödeme söz konusu değildir.

- Ödeme zamanında yapılması
- Ödenmesi gereken verginin bulunmaması
- İadesi gereken verginin olması

## **2. Cezalar**

Aşağıdaki koşulların gerçekleşmesi halinde ceza uygulanmaktadır.

- Vergilerin eksik beyan edilmesi ya da dikkatsizlikten ya da bilerek yapılan yanlışlıktan dolayı vergi ziyası olması halinde vergilerin % 100'ü oranında ceza uygulanır.
- Vergi İdaresinin (HMRC'nin) düşük beyanda bulunulduğunu bildirmesine rağmen mükellefin 30 gün içerisinde bunun yanlış olduğunu HMRC'ye bildirmemesi halinde tarhiyatın % 30'u oranında ceza uygulanır.
- HMRC'nin beyannamenin internet ortamında gönderilmesini gerektiğini bildirmesine rağmen beyannamenin kağıt ortamında gönderilmesi halinde £400 ceza uygulanır.

## **3. Faiz Ödemesi**

Vergilerin eksik beyan edilmesi ya da hakız iade alınması durumunda HMRC zamanında ödenmeyen vergiler için % 2,75 oranında faiz hesaplanmaktadır. Ödeme yapılmadığı sürece faiz en çok iki yıla kadar hesaplanmaktadır.

Faiz, vergi matrahından indirim konusu yapılamamaktadır. Eğer HMRC hata yapmışsa, bu durumda faiz geri ödenmektedir.

Kural olarak mükellefin hatalı olarak fazladan KDV ödemesi durumunda ise HMRC faiz ödememektedir. Ancak normalde KDV'nin fazla ödenmesi veya geri ödeme süresinin aşması durumunda aylık % 0.5 oranında faiz talep edilebilmektedir.

Eğer KDV fazla ödendiği için HMRC, mükellefe faiz ödemesi yapıyorsa, bu ödenen faizin mükellef tarafından müşterilere verilmesi gerekmektedir. Bu durumda müşterilerin tespiti açısından HMRC ile iletişim kurulabilmektedir. Ancak müşterilerle 15 gün iletişime geçilemezse, bu durumda bu faizin HMRC'ye tekrar geri verilmesi gerekmektedir.

HMRC'den faiz alınması durumunda bu ödeme, vergilendirilmesi gereken gelir olarak kabul edilmektedir.

## **B. KDV'nin Konusu**

İngiltere'de uygulanan katma değer vergisi sisteminde verginin konusu, tüm Avrupa Birliği ülkelerinde ve ülkemizde olduğu gibi mal teslimi ve hizmet ifalarıdır. 1994 tarihli Katma Değer Vergisi Kanunu'nun 4 üncü maddesinde belirtildiği üzere Birleşik Krallık içinde gerçekleşen mal teslimleri ve hizmet ifaları sonucunda vergi doğacaktır.

Kanunun devam eden maddelerinde ise teslimin ne olduğu, ne zaman gerçekleşmiş sayılacağı, nerede gerçekleşmiş sayılacağı, yurtdışından yapılan teslimlerde tevkifat olup olmayacağı, hizmetin yapıldığı yer gibi konular oldukça ayrıntılı olarak düzenlenmiştir.

Buradan hareketle İngiliz KDV sisteminde verginin konusunun Birleşik Krallıkta gerçekleşen mal teslimleri ve hizmet ifaları olduğu yeniden ifade edilmelidir. Ancak burada dikkat edilmesi gereken nokta, İngiltere'nin aynı zaman AB üyesi olması nedeniyle Avrupa Birliği ülkelerinden mal edinimi olması durumuna ilişkin olarak özel düzenlemelerin mevcut olmasıdır. KDV Kanunu'nun 10-14 üncü maddeleri arasında Birlik Üyesi ülkelerden Birleşik Krallık'a mal tedariki olması durumundaki vergileme ayrıntılı olarak düzenlenmiştir. Bunun yanında Birlik üyesi ülkeler dışındaki ülkelerden mal tedariki durumları da kanunda düzenlenmiş durumdadır.

Kanun'un bu derece ayrıntılı düzenlenmiş olması, Magna Carta'nın doğduğu toprakların *Vergilerin Yasallığı İlkesine* bağlılığını ve İdareye düzenleme alanı bırakmayacak ayrıntılı kanun maddelerinin kabul edilmiş olmasının da göstergesidir.

Ayrıca ifade etmek gerekir ki KDV'nin konusu mal teslimi ve hizmet ifalarıdır ancak bu kavramlar Türkiye'de uygulanan KDV sisteminde aynı isimlerle ifade edildiğinden birebir aynı anlama geldiği yanılgısına da düşülmemelidir. Mal teslimi ve hizmet ifasının verginin konusunu teşkil edebilmesi için ekonomik faaliyette bulunan bir kişi tarafından veya bu kişiye bedel karşılığı, süreklilik arz eden bir şekilde ve faaliyetin ülke içinde gerçekleşme zorunluluğu mevcuttur. Hal böyle olunca İngiltere'deki KDV sisteminde teslim ve hizmet kavramlarının önemi ortaya çıkmaktadır. Bunun yanında teslim veya hizmetin İngiltere'de, istisna kapsamında olmayan işlemler ile vergi yükümlüleri tarafından bir iş çerçevesinde yapılması gerektiğinden iş kavramının da değerlendirilmesi gerekmektedir.

İş/faaliyet kavramı, ticari veya serbest meslek faaliyetleri çerçevesinde gerçekleşen, süreklilik arz eden ve kar amacı gütsün veya gütmesin bedel karşılığında bir faaliyetin gerçekleştirilip gerçekleştirilmediği ile ilgilidir.

### **C. KDV'de Vergiyi Doğuran Olay**

KDV'de bir işlemde vergileme noktası başka bir deyişle teslimin zamanı KDV'nin uygulaması açısından işlemin gerçekleştiği zamandır. Bunun bilinmesi gereklidir, çünkü faturanın üzerine yazılacak olan tarih, işlemin dahil edileceği vergilendirme dönemi ve işlemin dahil edileceği KDV beyannamesi buna bağlıdır.

Vergileme noktası değişkenlik göstermekle birlikte Tablo 4'deki gibi tespit edilebilir.

**Tablo 4: KDV’de Vergiyi Doğuran Olay**

<b>Durum</b>	<b>Vergileme Noktası</b>
<b>Faturanın düzenlenmediği durum</b>	Teslim tarihi
<b>KDV faturası düzenlenmiş ise</b>	Fatura tarihi
<b>KDV faturası teslimden 15 gün ve sonrası bir tarihte düzenlenmiş ise</b>	Teslimin gerçekleştiği tarih
<b>Teslimden önce ödeme gerçekleşmiş veya fatura düzenlenmiş ise</b>	Ödeme veya fatura tarihi ( <b>hangisi önce gerçekleşmiş ise</b> )
<b>Teslimden önce ödeme gerçekleşmiş ama henüz fatura düzenlenmemiş ise</b>	Ödemenin alındığı tarih

Teslim tarihi,

- Mallar için, malın gönderildiği, teslim alındığı, uygun kılındığı( müşterinin evine kurulumunun yapılması gibi)
- Hizmetleri için, hizmetin tamamlandığı

tarihtir.

Ancak bunun istisnaları da mevcuttur. Örneğin KDV’nin *Nakit Muhasebeleştirilmesi Usulünü* tercih eden bir mükellef için vergileme noktası ödemenin alındığı tarihtir.

Belirli ticari işlemler için veya teslimin bir satış olmadığı durumlar için farklı vergileme noktaları mevcuttur. Hatta bazen bir satışın iki farklı vergileme noktası olabilmektedir. Örneğin müşterinin işin yapılması veya ürün için önce avans ödemesi sonra nihai ödeme yapması gibi. Buna ilişkin durumlar yukarıda tabloda gösterilmiştir.

## **D. KDV'nin Mükellefi**

KDV, işletmelerin İngiltere'de vergiye tabi işlemler üzerinden yaptıkları teslimler üzerinden hesaplanmaktadır. Serbest meslek faaliyetleri de bu kapsamda değerlendirilmektedir. İthalat işlemleri üzerine de KDV uygulanmaktadır. Dolayısıyla ithalat işlemlerini gerçekleştirenler de KDV mükellefidir.

Daha önce belirtildiği üzere “Vergilendirilebilir” mal ve hizmetler sağlayan ve vergilendirilebilir cirosu eşiği ve 2017 yılı itibarıyla £ 85.000'i aşan tüm işletmeler KDV mükellefidir. Diğer taraftan, bütün satışların KDV'den muaf olması durumunda, bu eşik aşılsa dahi KDV mükellefiyeti tesisine gerek bulunmamaktadır<sup>16</sup>.

### **1. Bina ve Araziler**

“Bina ve araziler malikin isteğine bağlı olarak KDV'ye tabi olmaktadır. Vergiye tabi olması öngörülmüşse bunun için HMRC bilgilendirilmelidir. İkamet için kullanılacak binaların satışının vergiye tabi olacağına karar verilmesi durumunda, kural olarak bunun 30 gün önceden HMRC'ye bildirilmesi gerekmektedir.

### **2. KDV Tevkifatı (Reverse Charge Mechanism)**

Bazı durumlarda mal ve hizmeti sunan satıcı değil, alıcı vergi idarelerine karşı KDV sorumlusu olmaktadır. Bu durum KDV tevkifatı (reverse charge mechanism) olarak tanımlanmaktadır<sup>17</sup>.

AB düzenlemelerine paralel olarak İngiltere'de belirli teslimleri gerçekleştiren ancak İngiltere dışında yerleşik kişiler, bu kural kapsamında KDV mükellefi olmaktadır.

### **3. Serbest Bölgeler**

Serbest bölgelerde bulunan mallar KDV'ye tabi değildir.

---

16 DUFFY, Thomas (2017), VAT Registration in the UK The Essential Guide For Small Business, s.15.

17 DOESUM vd.(2016), Fundamentals of EU Tax Law, Kluwer Law International, s.415.



#### **4. KDV Grup Mükellefiyeti**

AB Temel KDV Direktifinin 11'nci maddesi üye ülkelere KDV Grup mükellefiyeti olanağı vermektedir. Bunu dayanarak alarak İngiltere KDV Kanunu'nun s43, 43D maddeleri de buna izin vermektedir.

İngiltere'de yaklaşık 29 bin KDV grup mükellefi bulunmaktadır.

KDV grup mükellefiyeti, iki veya daha fazla şirketin KDV amaçlı tek bir vergiye tabi kişi olarak kabul edildiği bir yöntemdir. Bu uygulama her türlü şirketi ve limited partnerships (limited şirketleri) kapsamaktadır.

KDV Yasası'nın (VAT) 43A maddesine göre, kurumlar şu durumlarda KDV grup mükellefiyeti oluşturabilirler:

- Her bir şirketin İngiltere'de işyerinin bulunması
- Ortak yönetim altında olmaları
- Ayrıca diğer bazı koşulları yerine getirmeleri

Bu madde kapsamında 'kontrol', 2006 yılı Şirketler Yasası'nın 1159. Bölümü ve Çizelge 6'da yer alan şirketin ve bağlı ortaklığın tanımına dayanan özel bir anlam taşımaktadır. KDV grubu uygunluğuna ilişkin bu tanım 1999'dan beri yürürlüktedir. Bu durumda şirketler grubu, tek bir KDV mükellefi olarak kabul edilir.

KDV Grup Mükellefiyeti sistemi, işletmeleri dikey bütünleşmeye yönlendiren iktisadi rasyonel kararlara neden olmaktadır<sup>18</sup>.

#### **5. Ayrı Bölünmüş Mükellefiyet**

Bu uygulama kurumlara, ayrı muhasebe birimlerinin olması durumunda her bir bölümün ayrı KDV mükellefiyetinin olmasına izin vermektedir.

---

18 PFEIFFER, Sebastian, "Written Comment To The Keynote paper "Taxable Person", Ed. Michael Lang, vd., **ECJ Recent Developments in Value Added Tax**, Series on International Tax Law Volume 84., S.99.

Ayrı Bölünmüş Mükellefiyet Sistemi ile KDV Grup Mükellefiyet Sistemi aynı anda uygulanamamaktadır. Ayrı bölünmüş mükellefiyetin tercih edilmiş olması durumunda, mükellefler bazı birimlerini (şirketlerini) ayrı grup mükellefiyeti şeklinde kaydettirememektedir.

Grup şirketi mükellefiyeti için grup, vergiye tabi tek bir kişi olarak muamele edilmek için başvuruda bulunabilir. Temsilci üye KDV'yi ödemekle veya ödemeyi geri almakla yükümlü iken, tüm şirketler herhangi bir KDV borcundan müştereken ve müteselsilen sorumludur. Grup üyeleri arasındaki teslimler KDV matrahının tespitinde dikkate alınmamaktadır. Diğer bir ifadeyle grup şirketi sisteminde, grup tek bir vergiye tabi kişi olarak değerlendirildiğinden, grup üyeleri arasında sağlanan mal veya hizmet teslimlerinde ilke olarak KDV hesaplanmamaktadır.

Grup şirketleri, sadece tek bir grup mükellefiyeti tesis edilebilmektedir. Bu durumda, bütün grup üyeleri için tek bir KDV beyannamesi verilmektedir. Yapılan değişiklik sonucunda 22 Haziran 2004'ten itibaren aynı grubun birden fazla grup mükellefiyeti tesis edilememektedir.

Buna karşılık kısmi istisna gibi uygulamalar, bütün vergi mükellefleri için tek tutar olarak dikkate alınmaktadır. Yine tahsil esasının uygulanmasında dikkate alınan tutar, bütün grup üyeleri için ayrı ayrı değil tek bir tutar olarak dikkate alınmaktadır.

Grubun bütün işlemleri, grup üyeleri arasında yapılırsa ya da grup dışına satış sadece İngiltere dışında yerleşiklere yapılırsa bile yine de KDV beyannamesinin verilmesi gerekmektedir.

Grup mükellefiyeti için başvuruda bulunulduğunda KDV açısından gruba yeni ve tek bir vergi kimlik numarası verilmekte ve üyelerin KDV için ayrı bir vergi kimlik numarası olmamaktadır.

Kontrol şartı, grubun tüm üyelerinin ya grubun bir üyesi ya da grubun üyelerinden olmayan tek bir 'kişi' tarafından kontrol edilmesidir. Bu kişi; bir şirket, bir birey veya bir ortaklık olabilmektedir. Buna ilişkin koşullar aşağıda belirtilmiştir.

- İki ya da daha fazla kurumun fiili ya da merkezi İngiltere’de olmalı
- Ortak bir kontrol altında örneğin ana işletmenin bağlı işletmeleri konumunda olmalı

Eğer grubun yıllık cirosu 10 milyon Sterlinden fazla ise grup kısmen üçüncü bir kişiye aitse ya da üçüncü kişi tarafından yönetiliyorsa aşağıdaki koşullarda Grup şirketi mükellefiyeti mümkün olabilmektedir.

- Grubun kazancının % 50’den fazlasının üçüncü kişilere gitmemesi,
- Grubun konsolide muhasebe sistemini kullanması,
- Konsolide grubun muhasebesinin üçüncü bir kişi tarafından konsolide edilmesi.

16 Haziran 2015 tarihli AB Adalet Divanı Larentia + Minerva and Marenave (C- 108/14 and C-109/14) davasında, üye bir devletin KDV grup mükellefiyeti uygulamasına vergiden kaçınma veya vergi kaçırılmayı önlemek amacı dışında sınırlama getiremeyeceğine karar vermiştir.

Grup mükellefiyeti tesis ettirilmesinin dezavantajları olarak şunlar söylenebilir:

- Gruptaki her şirket, grup KDV borcunun tamamının ödenmesinden sorumludur.
- Grup şirketleri, temsilci üyeye KDV kayıtlarını KDV beyanının yapılmasından daha önce göndermek zorundadırlar, bu ise çeşitli yönetsel zorluklara sebep olabilir. Bunlardan biri hızlı olmaya ihtiyaç olmasıdır. Çünkü son haftada gerçekleşen ticari işlemlerin beyana yansıtılmasında zorluklar yaşanabilir.

İngiltere KDV Kanunu, HMRC’ye şirketlerin grup oluşturmalarına yönelik taleplerini reddetme veya grubu zorunlu olarak yeniden oluşturma hususlarında geniş yetkiler tanımaktadır.

## **6. Hayır Amaçlı KDV İstisnası**

Hayır kurumlarının mal ve hizmet satın alımlarında KDV ödenmemektedir. Bölgesel amatör spor kulüpleri, hayır kurumları ile aynı KDV istisnası kapsamında değildir. Hayır kurumunun malı satan kişi veya kuruma alımlarını KDV ödemediğini ispatlaması gerekir.

Hayır kurumunun KDV'ye tabi satışlarının toplamı £85.000 ve üzerinde olduğunda mükellefiyet tesis ettirilmesi zorunludur. İstenilirse bunun altında da mükellefiyet tesis ettirilebilir. Mükellefiyet tesisi halinde üçer ya da bir beyanname verilmelidir.

Hayır kurumlarının bireylerin temel gereksinimlerini temini etmek, hayır amaçlı aktivitelerde satmak ya da doğal afetlerde kullanmak üzere gerçekleştirdiği ithalat işlemleri de KDV den istisnadır.

Bir hayır kurumunun bu istisnadan faydalanabilmesi için Hayır Kurumu Komisyonu üye numarasını ya da HMRC tarafından tanındığına ilişkin yazıyı sunabilmesi gerekir.

Hayır kurumlarının Avrupa Birliği'nin dışına karşılıksız olarak sağladıkları teslimlerde KDV oranı sıfır gibi değerlendirilir ve bu malların alımı için KDV ödenmiş ise iade talebinde bulunulabilir.

## **E. KDV'nin Beyan Sistemi**

KDV sistemine kayıt yaptırmış olan mükellefler sattıkları mal ve hizmetler için hesapladıkları KDV tutarı ile ödedikleri KDV tutarını genellikle 3 aylık periyotları dikkate alarak KDV Beyannamesi ile Gelir ve Gümrük İdaresine (HMRC) bildirmek zorundadır. Mükellefler isterlerse bu beyanı kendileri için yapabilecek bir temsilci atayabilirler. Bu temsilci bir muhasebeci, bir vergi uzmanı, veya vergisel işlerle uğraşan gönüllü kuruluşlar da olabilmektedir. Mükellefler isterlerse Gelir ve Gümrük İdaresinden bir temsilci atanması konusunda yardım isteyebilir. Mükelleflerin büyük çoğunluğu beyannamelerini elektronik ortamda göndermektedir<sup>19</sup>.

19 THEXTON, M., RUDLING David (2016), Tolley's Value Added Tax 2016-2017, s.1.21.

Mükellefler sattıkları mal ve hizmetin karşılığını para olarak değil de mal veya hizmet olarak alsalar da; yaptıkları satışlarda KDV hesaplamasalar da (satış bedelinin KDV içerdiği kabul edilir) KDV ile ilgili kayıt tutmak zorundadırlar.

Mükellefler satışlarında hesapladıkları KDV, alımlarında ödedikleri KDV'den fazla ise aradaki farkı Gelir ve Gümrük idaresine öderler. Tersi durumda, satışlarında hesapladıkları KDV alımlarında ödedikleri KDV'den daha az ise bu halde aradaki farkı iade alırlar.

Mükellefler doğru KDV oranını uygulamak, fiyatların KDV dahil mi hariç mi oldukları hususunda ve bunun beyana yansıtılmasında doğru hareket etmek, fatura düzenlemek, düzenledikleri faturalarda KDV ile ilgili bilgiyi göstermek, muhasebe kayıtlarında ve beyannamelerinde KDV tutarını göstermek zorundadırlar. Böyle bir durumda satışları ile ilgili ödedikleri KDV yi iade isteyebilirler. Ancak satışlarında yanlış KDV oranı uygulamış iseler alışlarında ödedikleri KDV'yi iade alamayabilirler.

KDV ile ilgili kayıt ve belgelerin en az 6 yıl boyunca muhafaza edilmesi zorunludur. Kayıtlar kağıt ortamında veya elektronik ortamda okunaklı bir şekilde tutulmak ve muhafaza edilmek zorundadır. Faturanın kaybedilmesi veya zarar görmesi halinde düzenleyen mükelleften onaylı bir örneği istenmektedir. Gelir ve Gümrük İdaresi her zaman mükellefleri kayıt ve belge düzeni konusunda inceleyebilme yetkisine haizdir. Mükellefler e-postalarını, bilgisayar kayıtlarını, sipariş ve teslim kayıtlarını ve benzerlerini aynı kapsamda saklamak zorundadırlar<sup>20</sup>.

Sadece KDV mükellefiyeti tesis ettirmiş olanlar KDV faturası düzenleyebilirler. Fatura hatalı düzenlenmiş ya da iptal edilmiş olsa dahi saklanması zorunludur. Alış faturaların saklanması da zorunludur. Hatalı faturalar veya proforma faturalar ile iade istenmesi mümkün değildir.

İngiltere'de üç tür fatura uygulaması mevcuttur. Bunlar **tam fatura**, **basitleştirilmiş fatura** ve **modifiye edilmiş faturadır**. Mükellefler çoğu işlemleri

---

20 Sterling Libs (2016) , Get Your VAT Return Done in 5 Steps., s. 2.

için tam fatura düzenlerler. £250 üzerindeki perakende satışlar için modifiye fatura, £250 altındaki perakende satışlar ve diğer satışlar için basitleştirilmiş fatura düzenleyebilirler. Bu faturaların düzenlenme koşullarına ilişkin bilgiler Tablo 5'te gösterilmiştir.

**Tablo 5 : Fatura Türlerine İlişkin Bilgiler**

<b>Fatura Bilgisi</b>	<b>Tam Fatura</b>	<b>Basitleştirilmiş Fatura</b>	<b>Modifiye Fatura</b>
Eşsiz Fatura Numarası	Evet	Evet	Evet
Şirket Adı ve Adresi	Evet	Evet	Evet
Vergi Numarası	Evet	Evet	Evet
Tarih	Evet	Hayır	Evet
Teslim ve Hizmetin Gerçekleştiği Tarih (Eğer Fatura tahinden farklı ise)	Evet	Evet	Evet
Müşterinin Ticaret Ünvanı ve Adresi	Evet	Hayır	Evet
Satılan Mal ve Hizmetin Tanımı	Evet	Evet	Evet
KDV Hariç Toplam Tutar	Evet	Hayır	Evet
KDV tutarı	Evet	Hayır	Evet
Her Ürünün KDV Hariç Fiyatı	Evet	Hayır	Evet
Her Ürünün Miktarı	Evet	Hayır	Evet
Her Ürün İçin indirim oranı	Evet	Hayır	Evet
Her Ürünün KDV Oranı (Eğer ürün KDV den muaf ya da sıfır oranda KDV ye tabi ise belirtilir.)	Evet	Evet (*)	Evet
KDV Dahil Toplam Tutar	Hayır	Evet (*)	Evet

(\*) Eğer satılan ürünler farklı KDV oranlarına tabi ise her biri için KDV oranı ayrı ayrı gösterilir.

Genellikle teslimin yapıldığı veya teslimden önce ödemenin avans olarak gerçekleştiği tarihten itibaren 30 gün içerisinde faturanın düzenlenmesi gerekir.

Faturanın başka bir dil veya para biriminde düzenlenmesi halinde eğer teslim Birleşik Krallık içerisinde gerçekleşmiş ise toplam KDV Tutarının ulusal para birimi olan sterlin olarak gösterilmesi ve talep edilmesi halinde tercümesinin 30 gün içerisinde sunulabiliyor olması gerekmektedir.

Mükellefler yabancı para birimlerinin sterline çevrilmesinde teslimin gerçekleştiği anda pazardaki kurları, Avrupa Merkez Bankası kurlarını, Gelir ve Gümrük İdaresinin her ay sonunda ilan ettiği kurları kullanabilirler.

Mükellefler aşağıdaki durumlarda KDV faturası düzenlemek zorunda değildir.

- Ürünlerin Birleşik Krallık içerisinde KDV den muaf veya sıfır oranda KDV ye tabi bir şekilde satılması
- Ürünlerin hediye olarak verilmesi
- Ürünlerin ikinci el karlılık usulü ile satılması
- Müşterinin kişisel faturalandırma antlaşması çerçevesinde faaliyet göstermesi.

Şayet düzenlenen bir fatura şüpheli alacak haline gelmiş ise ayrı bir şüpheli hale gelen KDV hesabı tutulması zorunludur. Söz konusu şüpheli alacak 6 aydan eski olmalı ve tutulan hesap toplam KDV tutarını, şüpheli hale gelen tutarı ve alınan ödemeleri, KDV nin şüpheli hale gelen kısmını, KDV nin ödendiği dönemleri ve fatura detaylarını içermeli ve dört yıl muhafaza edilmelidir.

Standart oranda KDV'ye tabi bir malın KDV dahil fiyatını hesaplamak için malın fiyatı ile 1,2'yi çarpmak gerekir. Standart oranda KDV ye dahil bir malın KDV hariç fiyatını bulmak için ise KDV dahil fiyatı 1,2'ye bölmek gerekir.

KDV'ye tabi olmayan ve verginin konusuna girmeyen mal ve hizmetler için KDV hesaplanmamaktadır. KDV'den muaf bir mal veya hizmet satılıyor olsa

da bu satışın muhasebe kayıtlarında gösterilmesi zorunludur. Bunlara örnek olarak,

- Sigorta hizmetleri,
- Posta hizmetleri,
- Doktorlar tarafından verilen sağlık hizmetleri

verilebilir.

Sadece KDV'den muaf olan mal ve hizmetler satan işletmelerin KDV mükellefiyetleri bulunmaz. Bu işletmeler KDV'ye tabi mal ve hizmetleri satmaya başladıklarında istemeleri halinde KDV mükellefiyeti tesis edebilirler. KDV'den muaf olmayan mal ve hizmetlerin toplamı, KDV beyannamesi verilmesi için belirlenen sınırı aştığında mükellefiyet tesis ettirilmesi zorunludur.

KDV Beyannamesi verme sınırı (eşiği) KDV'den muaf olmayan toplam satış tutarıdır. Devam eden 12 aylık bir dönem boyunca toplam satış tutarı belirlenen alt sınırının üzerinde olduğunda KDV mükellefiyeti tesis edilmelidir. Bu vergilendirme dönemi veya takvim dönemi gibi sabit bir dönem olmayıp Haziran başından Mayıs sonuna kadar olabilmektedir. İngiltere'de KDV mükellefiyeti tesis edilmesi için uygulanan alt sınır £85.000 olup; bu tutar her yıl 1 Nisan'da güncellenmektedir. 12 aylık bir dönem içerisinde kiraya verilen mallar, borç verilen paralar, kişisel kullanım için işletmeden çekilen mallar gibi KDV'ye tabi olan toplam satışların tutarının alt sınırı aşp aşmadığı kontrol edilmelidir. Bu sınırın hesabında sıfır oranda KDV'ye tabi satışlar dikkate alınmakta, KDV'den muaf olan satışlar ise ihmal edilmektedir. Mükellefler önlerindeki 30 günlük dönem içerisinde KDV'den muaf olan hizmetlerinin toplam satış tutarının belirlenen alt sınırın (£85.000) üzerinde gerçekleşeceğini tahmin ediyorlarsa derhal mükellefiyet tesis ettirmelidirler.

Mükellefler alt sınıra yakın bir satış tutarına sahiplerse devam eden 12 aylık dönemsel satışlarını sürekli olarak kontrol etmelidirler. İngiltere'de yerleşik olmayan gerçek kişiler İngiltere'de vergiye tabi mal veya hizmet sattıklarında mükellefiyet tesis ettirmek zorundadırlar ve alt sınır uygulanmamaktadır.



Bazı mal ve hizmetler KDV sistemin dışındadır ve bunların satışında KDV hesaplanmayacağı gibi İade de istenemez. Bunlara örnek olarak aşağıdakiler verilebilir:

- Avrupa Birliğinin dışında alınan ve kullanılan servis ve hizmetler
- Yasal düzenlemeler uyarınca ödenen ücretler (statutory fees)
- Hobi olarak satılan mallar (Bir koleksiyondan satılan pullar gibi)
- Karşılıksız olarak yapılan bağışlar

### **1. İade Edilen Mal Ve Hizmetler**

Satın alınan bir mal veya satılan bir mal iade edildiğinde bunla ilgili olarak bir iade faturası veya borç/alacak dekontu düzenlenmesi gerekir. Eğer mallar aynı değerdeki mallarla değiştiriliyorsa yeni bir KDV faturası kesilmesine gerek bulunmamaktadır.

Borç/Alacak dekontları KDV faturası ile aynı bilgileri taşımak zorunda olup, neden düzenlendiği, borçlandırılan KDV hariç tutar ve esas KDV faturasının tarih ve sayısını içermelidir.

### **2. İndirimler ve Promosyonlar**

İndirim ve promosyonlarda KDV indirimden sonraki tutara uygulanmaktadır. İndirim ve promosyonlara ilişkin bilgiler Tablo 6'da verilmiştir.

**Tablo 6: İndirim ve Promosyon Uygulaması**

<b>Kampanya</b>	<b>KDV'nin Hesaplanma Şekli</b>
İndirim	KDV indirimli fiyata uygulanır.
Hediyeler	KDV hediyeinin tüm değerine uygulanır, ancak bazı istisnaları vardır
Birden çok ürünün bir arada satılması	Hepsi aynı KDV oranına sahip ise toplam değer üzerinden KDV hesaplanır, eğer değilse toplam tutar ayrıştırılır.
İndirim kuponları vb.	Satın alma sırasında veriliyorsa KDV yükümlülüğü doğmaz. Eğer satın alma sırasında verilmemiş ise KDV yükümlülüğü fiyat uygulandığında doğar
Hediye kartları	Parasal değerinde veya parasal değerinin altında satılırsa KDV yükümlülüğü yoktur
İtfa edilmiş nominal değere sahip (itibari değer) Fiş/ Vesika/ Kupon	İşlemin tamamına uygulanır
İndirimli olarak satılmış itfa edilmiş itibari değere sahip Fiş/ Vesika/ Kupon	İşlem indirim yapılan miktara uygulanır
Bağlantılı Teklifler (İkinci ürüne yönelik öneriler- bir alana bir bedava gibi)	Farklı oranlara tabi mallar ayrıştırılmamıştır. İstisnaları mevcuttur.

12 aylık bir dönem boyunca aynı kişiye verilen hediyelerin toplam değeri £50'u geçmiyorsa KDV yükümlülüğü doğmaz.

Birlikte satılan ürünlerde, ürünün paketinin alınmasına teşvik edici nitelikteki ürünün,

- Yeniden satış fiyatı 1 £ nin altındaysa,

- Satış fiyatı 5 £ de n az ise,
- Teklifteki diğer ürünlerin % 20'sinden daha az bir maliyete sahipse,
- Ana üründen ayrı olarak satılmasına imkan yoksa,

KDV birlikte satılan ürünlerin toplam değeri üzerinden hesaplanır.

### 3. Ücretsiz Mal ve Hizmetler

Deneme amaçlı (tester gibi) ücretsiz verilen ürün örnekleri belirli koşulların sağlanması halinde KDV'ye tabi tutulmamaktadır. Uygulamaya ilişkin bilgiler Tablo 7'de verilmiştir.

**Tablo 7 : Ücretsiz mal ve hizmetler**

Ürün	KDV Yükümlülüğü Doğmaması İçin Gereken Koşullar
Ücretsiz Örnekler	Potansiyel müşterilerin ürünü denemeleri amacıyla sağlanan yeterli sayıdaki pazarlama amaçlı kullanılan ürünler
Varlıkların Ücretsiz Kullanılması	Varlığın kiralanması ile ilgili ücret müşteriye satılan ürünün içinde yer almaktadır.
Ücretsiz Hediyeler	12 aylık bir dönem boyunca aynı kişiye verilen hediyelerin toplam değeri 50£'u geçmemelidir.
Ücretsiz Servisler	Karşılığında herhangi bir ödeme, mal ya da hizmet alınmamalıdır.

### 4. Avrupa Birliği Mükelleflerine Sağlanan Hizmetler

Avrupa Birliği üye diğer ülkelerin mükelleflerine yapılan teslimlerde KDV hesaplanmamaktadır. Alıcılar, KDV'yi kendi ülkelerinde ödemekle sorumludur.

Bazı hizmetler için farklı kurallar vardır. Bu hizmetlere aşağıdaki örnekler verilebilir.

- Ulaşım kiralamaları
- Taşınmaz hizmetleri
- Restoran ve catering hizmetleri
- Başkalarının ürünlerinin üretilmesi, temizlenmesi ayarlamaların yapılması gibi fiziksel hizmetler
- Dijital Hizmetler

#### **F. KDV Beyan Usulleri**

İngiltere’de halen uygulanmakta olan başlıca KDV Beyan Usulleri aşağıdaki gibidir.

- Yıllık muhasebeleştirme usulü
- Sabit oran usulü
- KDV nakit muhasebeleştirme usulü
- Satış karı usulü
- Perakende satış usulü
- Sermaye malları ve sabit varlıklar usulü

Bu yöntemler aşağıda kısaca belirtilmiştir.

#### **1. KDV Yıllık Muhasebeleştirme Usulü (VAT Annual Accounting Scheme)**

Genel kural olarak KDV mükelleflerinin beyannamelerini vermeleri ve ödemelerini yapmaları, üçer aylık dönemler halinde gerçekleşmektedir. Yıllık muhasebe usulünde mükellefler son vermiş oldukları KDV beyannamelerini (yeni işe başlayanlar tahminen) dikkate alarak avans KDV ödemesi yaparlar ve yılda sadece bir (1) kez KDV beyanında bulunurlar.

Mükellefler, beyannamelerini verdiklerinde ya nihai bir ödeme daha yaparlar ya da fazla ödeme yapmışlarsa (sonraki döneme devreden KDV mevcutsa ) iade talebinde bulunurlar.

Bu usulün düzenli olarak KDV iadesi talebinde bulunan mükellefler için uygun bir yöntem olmadığı kabul edilmektedir çünkü yılda sadece bir kez iade talebinde bulunabilmektedirler.

Bu usulü 12 aylık KDV'ye tabi yıllık cirosu tahmini olarak £1.35 milyon veya daha az olan işletmeler seçebilirler. KDV'ye tabi yıllık ciro; KDV'den muaf olmayan tüm satışların yıllık toplamını ifade eder. Söz konusu usulü seçen mükellefler istedikleri zaman bu usulden çıkabilirler; ancak şartları kaybeden mükelleflerin bu usulden çıkmaları zorunludur. Söz konusu usulden çıkan mükellefler 12 ay geçmeden tekrar bu usule dönemezler. Hesap döneminin sonunda KDV'ye tabi yıllık cirosu £1.6 milyon ve üzerinde olan mükellefler bu usulü terk etmek zorundadır.

KDV beyannamesi vermeyen, ödemelerini yapmayan ya da ödeme aczine düşmüş mükellefler bu yöntemi seçemezler.

## **2. KDV Sabit Oran Usulü (VAT Flat Rate Scheme)**

Sabit oran usulü, alım ve satımlara ilişkin kayıtların basitleştirilmesi amacıyla tercih edilmektedir. Katma değer vergisinin brüt satışlara sabit bir oranın uygulanması ile ödenmesi gereken KDV'nin hesaplanması yöntemine dayanır. Brüt satışlardan kasıt, KDV dahil satış tutarıdır. Bu tutara sıfır oranda KDV'ye tabi mallar ile KDV den muaf olan satışlar da brüt satışlara dahil edilmektedir.

Uygulanacak sabit oran, mükellefin faaliyetinin türüne göre çeşitlilik gösterir. Eğer işin yürütülmesi için mal alımlarına küçük tutarlar harcanıyorsa farklı sabit oranlar gündeme gelecektir. Kayıtlı bir KDV mükellefi bu usulü seçtiğinde ilk yıl % 1 indirim alacaktır. Şayet bir mükellefin alımları cirosunun % 2 sinden az ise "sınırlı maliyetli işkolu" olarak kabul edilir ki bu % 16,5 oranında yüksek KDV ödeyeceği anlamına gelir. İş tanımına / faaliyet türüne göre uygulanan sabit oranlar örnek olarak Tablo 8'de verilmiştir.

**Tablo 8 : Faaliyet türüne Göre Uygulanan Sabit Oranlar**

<b>İş Tanımı</b>	<b>Sabit KDV Oranı (%)</b>
Muhasebecilik ve defter tutma	14.5
Reklamcılık	11
Tarımsal hizmetler	11
Mühendislik, mimarlık	14.5
Catering Hizmetleri	12.5
Bilgisayar ve IT danışmanlığı	14.5
Bilgisayar tamir hizmetleri	10.5
Gazetecilik	12.5
Film, radyo, televizyon veya video üretimi	13

Mükellefler ödeyecekleri KDV tutarını, KDV dahil satış fiyatına tabi oldukları sabit oranı uygulamak suretiyle tespit etmektedirler.

Örneğin müşteriye genel orana tabi KDV hariç £1.000 tutarında bir fatura kesilmiş olsun. İşletme “catering” hizmeti veren bir işletme ise tabi olduğu için sabit oran %12,5 olacak ve mükellefin ödemesi gereken KDV tutarı ( $£1.000 * 1,20 * \%12,5 =$ ) £150 olacaktır.

Bu yöntemin temel özellikleri aşağıdaki gibidir.

- HMRC’ye sabit bir oran üzerinden KDV ödemesi gerçekleştirilir.
- HMRC’ye ödenilen KDV ile mükellefin müşterilerinden tahsil ettiği KDV arasındaki fark mükellefte kalır.

- Satın alımları ile ilgili ödenen KDV'nin iadesi istenilmez (£2.000 üzerindeki sabit varlık alımları ile ilgili olanlar hariç).

Bu usulün seçilebilmesi için KDV hariç satış tutarının £150.000 ve altında olması ve HMRC ye başvuruda bulunulması gerekmektedir. İsteyen mükellefler diledikleri zaman bu usulü terk edebilirler ancak 12 ay geçmeden tekrar bu usule dönemezler. Usule geçilmesine müteakip her yıl sonunda KDV dahil satış tutarı £230.000 ve üzerinde olan veya gelecek 12 aylık dönem içerisinde KDV dahil satış tutarı £230.000 ve üzerinde satışı olacağını tahmin eden mükellefler bu usulden ayrılmak zorundadır. İhracat satışları brüt satışlar içerisinde değerlendirilmez.

Bu usul nakit muhasebe usulü ve yıllık muhasebe usulü ile birlikte uygulanabilir.

#### **a) Sabit Oran Usulünün Faydaları Nelerdir?**

Bu yöntemin faydaları aşağıdaki gibidir.

- Basitleştirilmiş kayıt tutulmasına olanak verir.
- Sabit oran, standart orandan daha düşüktür.
- Nakit yönetimini kolaylaştırır.

Yöntem basitleştirilmiş bir KDV beyanı için öngörülmüş olsa da karmaşık olabilir ve hatalara ve pahalı yanlışlara neden olabilir. Usule dahil olmak ya da çıkmak için öngörülen iş hacmine dikkat edilmesi ve sabit oranın uygulanacağı iş hacmi rakamına nelerin dahil olduğunun doğru bir şekilde hesaplanması gerekmektedir. İşin yapısında meydana gelen değişiklikler, uygulanacak olan sabit oranının değişmesine neden olabilmektedir. Sıfır oranda KDV ye tabi mallar ve KDV den muaf olan mallar sabit oranın uygulanacağı brüt satışlara dahil olduğundan mükellefler normalde ödemeleri gereken KDV den daha fazlasını ödemek durumunda kalabilirler.<sup>21</sup>

---

21 Value Added Tax 2016/2017, Andrew Needham BA, CTA Page:668

**b) Sabit oran yöntemi tüm iş kollarına yarar sağlayabilir mi?**

Sabit oranı yöntemi aşağıdaki durumlarda yarar sağlamamaktadır.

- Eğer müşteriler, kayıtlı KDV mükellefi ise KDV hesaplanması ve normal şekilde fatura düzenlenmesi gerekmektedir.
- Ülke dışından mal alıp satan firmalar için yöntem daha karmaşıktır.
- Sürekli olarak devreden KDV beyan ediliyorsa yarar sağlanamayacağı varsayılmaktadır.

**c) Sabit Oran Usulünü Kimler Kullanabilir?**

KDV hariç yıllık cirosu 150.000 Sterlin ve altında olan işletmeler bu usulü kullanabilir. Başkaca detay şartlar da mevcut olup; ilişkili şirketler bu usulü seçemezler.

Düzenli olarak KDV iadesi alan firmalar için uygun bir yöntem değildir. Diğer bir ifadeyle sık ihracat yapanlar için bu yöntem uygun değildir<sup>22</sup>.

Mükelleflerin hangi kategoride faaliyette bulduklarının doğru bir şekilde tespit edilmesi gerekmektedir. Örneğin danışman olarak faaliyet gösteren bir gerçek kişinin aşağıdaki alanlarda faaliyette bulunduğu varsayıldığında;

- Yönetim danışmanlığı,
- Muhasebe danışmanlığı,
- Yasal danışmanlık,
- IT danışmanlığı,
- Denetim ve güvenlik danışmanlığı

İçin uygulanacak KDV oranı farklılıklar göstermektedir. Bu kategorilerin her biri farklı danışmanlıkları kapsamaktadır ve uygulanan sabit oranlar %12 ile %14,5 arasında değişmektedir.<sup>23</sup>

---

22 SMITH, James (2017), Keeping It Simple, Tax Café UK Limited, s. 156.

23 Value Added Tax 2016/2017, Andrew Needham BA, CTA Page:679



### **3. KDV Nakit Muhasebeleştirme Usulü (VAT Cash Accounting Schemes)**

Genel olarak Gelir ve Gümrük İdaresine ödenmesi gereken KDV tutarı satış faturaları ile alış faturaları arasındaki farktır. Faturalar ödenmese bile bu faturalara ilişkin KDV'nin beyanı ve gerekiyor ise ödenmesi gerekir. Nakit muhasebeleştirme usulünde ise hesaben ödeme sisteminden vazgeçilerek Türkiye'de serbest meslek gibi kazançlarının belirlenmesinde olduğu gibi tahsil esaslı yöntemle göre ödenmesi gereken vergi hesaplanmaktadır.

KDV Nakit Muhasebeleştirme Usulünün temel özellikleri aşağıdaki gibidir.

- Satış faturalarında yer alan KDV; ancak müşteriler ödeme yaptığında beyannameye dahil edilebilir.
- Alış faturalarında gösterilen KDV; ancak tedarikçilere ödeme yapıldığında indirim konusu yapılabilir.

Bu usulü 12 aylık KDV'ye tabi yıllık cirosu tahmini olarak £1.35 milyon veya daha az olan işletmeler seçebilirler. KDV'ye tabi yıllık ciro, KDV'den muaf olmayan tüm satışların yıllık toplamını ifade eder. KDV'ye tabi yıllık cirosu £1.6 milyon ve üzerinde olan mükellefler bu usulü kullanamazlar. Bu usule hesap döneminin başında geçilebilir. HMRC - Gelir ve Gümrük İdaresine bildirimde bulunulmak zorunlu değildir. Usulden istenilen zamanda ayrılmak mümkündür, ancak şartları kaybeden mükellefler hesap döneminin başından itibaren bu usulü terk etmek zorundadır. Usulün terk edildiğinin bildirilmesi de zorunlu değildir; ancak müşteriler ödeme yapmamış olsa da bekleyen KDV'nin beyanı ve ödenmesi zorunludur.

KDV Nakit Muhasebeleştirme Usulünü, aşağıdaki mükellefler kullanamazlar.

- Sabit oran usulünü kullananlar
- KDV beyanı ve ödemelerini zamanında yapılmayanlar
- Son 12 ay içerisinde KDV suçu işleyenler

Aşağıdaki işlemler içinde bu usulün kullanılması mümkün olmayıp standart yöntemin kullanılması gerekmektedir.

- Faturanın vadesinin altı ay veya daha uzun olması
- Faturanın önceden düzenlenmesi
- Şartlı satışlar, kredi satışlar, kiralama mal alımı veya satışları
- İthalatın Avrupa Birliği'ne ülkelerden yapılması
- Malların Gümrük Antrepolarının dışına taşınması

Bu yöntem, vadeli satış yapanlar için uygunken, satışlarından hemen sonra tahsilat yapanlar için uygun değildir<sup>24</sup>.

#### **4. KDV Satış Karı Usulü (VAT Margin Schemes)**

Bu yöntemde bir mal için ödenen tutar ile bu malın satış tutarı arasındaki farkın %16,67'si yani altıda biri KDV olarak ödenmektedir. Söz konusu usul aşağıdaki mallar için kullanılabilir.

- İkinci el mallar (hala kullanılabilir durumda olan veya tamir edilebilecek olanlar)
- Antika ürünler (en az 100 yıllık ürünler antika kabul edilir.)
- Sanat ürünleri (teknik resimler, oyun senaryoları, eliş ürünler hariç)
- Koleksiyoncu parçaları (pul, para ve bilimsel, tarihsel, arkeolojik özellikteki parçalar)

Bu yöntem aşağıdaki mallar için kullanılamaz.

- KDV ödenerek satın alınan mallar
- Kıymetli metaller
- Altın
- Kıymetli taşlar

---

24 SMITH, James (2017) , Keeping It Simple, Tax Café UK Limited, s. 156.

Örneğin £1.500 ödenerek alınan bir sanat eseri £2.000 ödenerek satıldığında bununla ilgili ödenmesi gereken KDV tutarı  $(2.000-1.500)*\%16,67 = £83,33$  dür.

Mükellefler doğru kayıtları tutmak ve bu durumu beyannamelerinde göstermek koşuluyla diledikleri zaman bu usulü kullanabilirler. Herhangi bir kayıt işlemi gerekli değildir.

Bu yöntemde aşağıdaki ürünler için belirlenmiş olan özel düzenlemeler mevcuttur.

- İkinci el arabalar
- Atlar ve poniler
- Yüzenevler ve karavanlar
- Yüksek hacimli düşük fiyatlı ürünler

Toptancılar, tefeciler ve müzayedeciler için getirilmiş bazı kurallar ve özel düzenlemeler de mevcuttur.

Satın alınan ve satılan ürünlerin bazıları bu usule uygun değilse bunlar normal şekilde beyan edilebilir. Yapılacak hesaplamalarda işletme giderleri, tamir bakım, aksesuarlar dikkate alınmaz, bunun yerine yapılacak beyanda bunlar ile ilgili yüklenilen KDV'nin iadesi istenebilir. Beyannamede bu usule tabi olarak alınan ve satılan tüm ürünlerin gösterilmesi gerekir.

Bu usulde de KDV kayıtlarının her zamanki gibi tutulması zorunludur. Satılan her ürünün ayrı ayrı gösterildiği bir stok defterinin tutulması gerekmektedir. Tüm ürünlerin alış ve satış faturalarının saklanması gereklidir. Stok defteri Tablo 9'daki bilgileri ihtiva etmelidir.

**Tablo 9 : Stok Defteri Bilgileri**

<b>Satın Alımlar</b>	<b>Satışlar</b>
Sıralı Stok Numarası	-
Satın alma tarihi	Satış Tarihi
Satın alma faturası numarası	Satış Faturası Numarası
Satın alma fiyatı	Satış Fiyatı veya hurdaya ayırma yöntemi
Satıcının Adı	Alıcının Adı
Ürünün Adı ve Tarifi	-
-	Satış Karı (Satış Fiyatı – Alış Fiyatı)
-	KDV Tutarı (Satış Karı*%16,67)

Bu yöntemde KDV ile ilgili kayıt ve belgelerin genel kurala uygun olarak 6 yıl muhafaza edilmesi zorunludur. 6 yıldan önce alınmış olan ve satılmak üzere bekletilen ürünlerle ilgili kayıtlarında satış gerçekleşinceye kadar muhafaza edilmesi gerekir.

Bu usulü kullanacak olan mükelleflerin bu usulün özelliklerini karşılayabilecek nitelikte satış faturaları kullanmaları gerekmekte olup, faturaları genel KDV faturalarından farklıdır.

Ürünlerin alındığı satıcıdan alınan faturada yer alması gereken bilgiler aşağıdaki gibidir:

- Tarih
- Satıcının adı ve adresi
- Alıcının adı ve adresi
- Ürünün eşsiz stok defteri numarası (eğer ürünler kayıtlı başka bir KDV mükellefinden alınmışsa)
- Fatura numarası

- Ürünün niteliği ve tarifi
- Toplam fiyat – ürün ile ilgili diğer maliyetler bu fiyata eklenmemelidir
- Eğer ürün kayıtlı KDV mükelleflerinden olan şu satıcılardan alınmış ise buna ilişkin açıklama: Satış karı usulü uygulayan ikinci el mal satan, sanat ürünleri satan, koleksiyon ve antika ürünleri

Eğer ürün KDV satış Karı Usulü uygulanarak satılıyorsa satış faturasının şu bilgileri ihtiva etmesi gerekir:

- Tarih
- Satıcının adı, adresi ve KDV numarası
- Alıcının adı ve adresi
- Ürünün eşsiz stok defteri numarası
- Fatura numarası
- Ürün adı ve tarifi
- Toplam tutar- KDV ayrı gösterilmez
- Şu durumlar belirtilir: Satış Karı Usulü uygulayan ikinci el mal satan, sanat ürünleri satan, koleksiyon ve antika ürünleri

Avrupa Birliği içinde ve dışında KDV Satış Karı Usulü uygulanarak satılan ürünler için farklı kurallar ve düzenlemeler mevcuttur.

##### **5. KDV Perakende Satış Usulü ( VAT Retail Schemes)**

Bu yöntemde mükellefler sattıkları mallar için KDV hesaplamak ve kayıtlarında göstermek zorundadırlar. Mükellefler, KDV dahil satılan mallar için KDV'yi ayrıştırmak, KDV hariç satılan mallar için KDV yi ayrıca hesaplamak ve göstermek zorundadırlar.

KDV Perakende Satış Usulünün en büyük özelliklerinden biri KDV nin hesaplanmasının kolay olmasıdır. Mükellefler her bir satış için ayrı ayrı KDV

hesaplamak yerine; bunu sadece bir kere KDV beyanında yaparlar.

Üç farklı yöntem bulunmaktadır. Bu yöntemler aşağıdaki gibidir.

1. Satış anı yöntemi (point of sale scheme)
2. Bölüştürme yöntemi (apportionment scheme)
3. Doğrudan hesaplama yöntemi (direct calculation scheme)

Bu yöntemler nakit muhasebeleştirme usulü ve yıllık muhasebeleştirme usulü ile birlikte kullanılabilir; ancak sabit oran usulü ile birlikte kullanılamazlar. Herhangi bir KDV vergilendirme döneminin başında bu usullere geçilebilir ve bildirim zorunlu değildir. Hangi yöntemin kullanılacağı mükelleflerin tercihine bırakılmıştır. Yapılacak hesaplamalar seçilecek yönteme göre değişiklik göstermektedir. Müşterilerin istemesi halinde mükellefler KDV faturası düzenlemek zorundadır. Herhangi bir vergilendirme döneminin sonunda bu usulden çıkılması mümkün olup, i hacmi £130 milyonu geçen mükellefler bu yöntemi artık uygulayamazlar. Ayrıca farklı mükellef grupları için (yemek firmaları, eczacılar, çiçekçiler) farklı kurallar belirlenmiştir.

#### **a) Satış Anı Yöntemi**

Eğer satış anında malın tabi olduğu KDV oranı hesaplanabiliyorsa bu yöntem kullanılabilir. Satışların tamamı tabi olduğu KDV oranları ile KDV beyanına konu edilir. %20 oranında KDV ye tabi mallar için satışlar 6 ya, % 5 oranında KDV ye tabi mallar için satışlar 21 e bölünür. Örneğin %20 KDV ye tabi mallardan £24.000, %5 KDV ye tabi mallardan £105 değerinde satış yapılmış ise  $(24.000/6 + 105/21 =)$  £4.005 tutarında KDV beyan edilmelidir.

#### **b) Bölüştürme Yöntemi**

Bu yöntemi sadece ticari mal alım satımında bulunan mükellefler kullanabilir. Hizmet sunan mükellefler, imalatçılar ve yetiştiriciler, yemek hizmeti verenler bu yöntemi kullanamazlar. Ayrıca KDV hariç yıllık iş hacmi tutarının £1 milyonun altında olması gerekmektedir.

Beyan edilmesi gereken KDV, aşağıdaki gibi hesaplanır

- Her bir KDV oranı için KDV vergilendirme dönemindeki alışların toplam tutarı bulunur.
- Her bir KDV oranına tabi satışların toplam satışlar içerisindeki payı hesaplanır.
- Toplam satış tutarı ile çarpılır ve çıkan tutarlar %20 oranında KDV ye tabi mallar için 6 ya, % 5 oranında KDV ye tabi mallar için satışlar 21'e bölünür

### **Örnek:**

Bir vergilendirme döneminde alışların toplam tutarları ile bu alışların tabi olduğu KDV oranları dikkate alınarak beyan edilecek tutar Tablo 10'da olduğu gibi hesaplanmaktadır.

**Tablo 10 : Bölüştürme Yöntemi**

Alışlar ve tabi oldukları KDV oranları	<ul style="list-style-type: none"><li>· %20 ,16,000£</li><li>· %5 ,1,000£</li><li>· %0 ,10,000£</li></ul>
Toplam alışlar	27,000£
Toplam Satış Tutarı	34,000£.
KDV'nin hesaplanması	$(£16,000 / £27,000) \times £34,000 / 6 = £3,358.02$ $(£1,000 / £27,000) \times £34,000 / 21 = £59.96$
Dönemde beyan edilecek KDV Tutarı Toplamı	$(£3,358.02 + £59.96) = £3,417.98$

### **c) Doğrudan Hesaplama Yöntemi**

Bu yöntemi satışlarının küçük bir kısmı bir KDV oranına, satışlarının kalan büyük kısmı ise başka bir KDV oranına tabi olan işletmeler kullanmayı tercih

edebilirler. KDV hariç yıllık satış hacmi 1 milyon £ üzerinde olmamalıdır. KDV hariç yıllık satış hacmi 1 milyon £ ile 130 milyon £ arasında olanlar için ayrı kurallar vardır.

Bu yöntemde KDV aşağıdaki gibi hesaplanır.

- Farklı KDV oranlarına tabi satışlarının (büyük ve küçük kısmı için ayrı ayrı) tahmini satış fiyatları hesaplanır.
- KDV dönemi içerisindeki tahmini satış tutarları toplanır.
- Eğer satılan ürünler standart oran olan %20 ye tabi ise satışlar 6'ya bölünür. Eğer satışların bir kısmı %0 KDV ye tabi ise toplam satışlardan sıfır orana tabi satışların tutarı çıkarılıp 6'ya bölünür.
- Eğer indirimli orana tabi (%5) ürün satışları varsa, indirimli orana tabi satış tutarı toplam satış tutarından düşülerek kalan tutar 6'ya bölünür. İndirimli orana tabi satışların tutarı da 21 e bölünerek çıkan tutarlar toplanır ve beyan edilecek KDV hesaplanır.

**Örnek:**

Toplam Satışlar	:	25,000£.
Sıfır Oranda KDV ye tabi malların satış tutarı toplamı düşülür	:	(£2,500)
İndirimli Oranda (5%) KDV ye tabi malların satış tutarı toplamı düşülür	:	(£105)
Standart Oranda (%20) KDV ye tabi malların satış tutarı toplamı	:	22,395£.
Standart Oranda KDV ye tabi malların KDVsi için 6'ya bölünür	:	3,732.50£.
İndirimli Oranda KDV ye tabi malların KDVsi için 21'e bölünür	:	5£.
Toplam KDV yükümlülüğü	:	3,737.50£ = 5£ + 3,732.50£



KDV hariç yıllık satış hacmi 1 ile 130 milyon £ arasında olanlar dönem sonunda yıllık stok ayarlaması yapmak zorundadırlar.

## **6. Sermaye Malları Usulü ve Sabit Varlıklar (Capital Goods Scheme-CGS)**

Eğer mükellefler yüksek tutarlı sabit varlıklar ediniliyor veya üretiyorlar veya yeni işe başladıklarında bu tür varlıklara sahiplerse, iadesini istedikleri/indirebilecekleri KDV ile ilgili bazı ayarlamalar yapmak zorundadırlar. Bunu ise Sermaye Malları Usulü ile yapabilirler. Bu durumda iadesi istenilen KDV yıllara yayılacaktır. Ayarlama dönemi binalar ve araziler için 10 yıl diğerleri için ise 5 yıldır. Bu yöntem temelde sattıkları malların bir kısmı KDV ye tabi olmayan mükellefler ile ilgili olup, eğer vergiye tabi malların satışı artarsa daha fazla iade istenilebilecek; şayet düşerse daha fazla ödenmesi gerekebilecektir. Vergiye tabi mallar olarak standart oran, indirimli oran ve sıfır oranda KDV ye tabi mallar kabul edilmektedir.

Bu usulün kapsamına giren sabit varlıklar aşağıdaki gibidir.

- Arazi, binalar, mühendislik faaliyetleri
- Bilgisayarlar ve bilgisayar ekipmanları
- Uçaklar, gemiler, botlar ve diğer taşıtlar

Eğer sabit varlık sadece vergiye tabi malların üretiminde kullanılıyorsa ödenen KDV'nin tamamı iade alınabilir. Eğer hem vergiye tabi malların hem de KDV den muaf malların üretiminde kullanılıyorsa ayrıştırma yapılması gerekir.

### **a) Arazi, Binalar, Mühendislik Faaliyetleri**

Aşağıdaki varlıklara KDV hariç 250.000 sterlin ve üzerinde harcama yapılması durumunda Sermaye Malları Usulünün kullanılması zorunludur.

- Arazi, bina ve mühendislik faaliyetleri alımı
- Mühendislik faaliyetleri ve bina üretimi

- Bir binanın yenilenmesi, değiştirilmesi veya genişletilmesi veya inşaat mühendisliği işi

Mühendislik faaliyetleri yolları, köprüleri, ulaşım parkurlarını ana hizmetlere ulaşmak için boru döşenmesi gibi faaliyetleri ifade eder.

#### **b) Bilgisayarlar ve Bilgisayar Ekipmanları**

Bu yöntem sadece 50.000 sterlin ve üzerinde olan kişisel bilgisayarları ve ekipmanlarını kapsamaktadır. Sunucu (server) ve diğer bilgisayarlarla birlikte şebeke (network) ağının toplam değeri 50.000 sterlinin üzerinde olsa bile bilgisayarların değeri tek başına 50.000 sterlinin altında ise bu usul kullanılmaz. Bilgisayar yazılımları da kapsama girmemektedir.

#### **c) Uçaklar, Gemiler, Botlar ve Diğer Taşıtlar**

50.000 sterlin üzerindeki uçak, gemi, bot ve diğer taşıt alımı, üretimi, yenilenmesi, değiştirilmesi veya genişletilmesi harcamaları bu yöntem kapsamındadır. Buna karşılık

- Satılmak üzere edinilen varlıklar ve bunlar için yapılan harcamalar
- İşle ilgili olamayan varlık edinimleri

yöntem kapsamında değildir.

Sermaye Malları Usulünün uygulandığı dönemde mükellefin iş durumundaki aşağıdaki değişiklikler sabit varlıklar ile ilgili yaklaşımı etkilemektedir.

- KDV grup mükellefiyetine girilmesi veya çıkılması
- KDV mükellefiyetinin terki
- İşin satılması veya alınması
- Sabit varlık satışı

### **Örnek 1<sup>25</sup>**

£100.000 tutarında bilgisayar alınmış ve bu alış işe ilgili £17.500 KDV ödenmiş olsun. Birinci yıl kısmi muafiyet düzeltme oranı %50 ise indirilebilir KDV tutarı £8.750 olacaktır.

Bilgisayarlar için düzeltme periyodu 5 yıldır. Dolayısıyla ödenen £17.500 KDV nin 5 dönemlik düzeltme tutarı £3.500 dur. 2.yıl kısmi muafiyet düzeltme oranı %20 ise;

1. yıldaki düzeltme £3.500'un %50 si £1.750

2. yıldaki düzeltme £3.500'un %20 si £700

2. yıl KDV beyanı ile ödenecek KDV tutarı (1.750 – 700 =) £1.050 olacaktır.

Eğer 3. yıl kısmi muafiyet düzeltme oranı %60 a yükselmiş ise HMRC'den £350 yani £3.500 un %10 u oranında iade alınacak ve bu ayarlamalar 5. Yılına kadar bu şekilde devam edecektir.

### **Örnek 2<sup>26</sup>**

Bir taşınmazın satın alınması ile ilgili olarak £200,000 KDV ödenmiş olsun. Kısmi muafiyet düzeltme oranının %60 olduğu bir durumda ilk dönem ödenen KDV nin ( $£200,000 \times 60\% =$ ) £120,000' i indirilebilir.

Takip eden dönemlerde, işletme £200,000 tutarındaki KDV ye yeniden maruz kalmış gibi yeni bir hesaplama yapmak durumundadır. Takip eden dokuz dönem boyunca taşınmazın tamamen vergiye tabi amaçlar için kullanıldığı kabul edildiğinde, kısmi muafiyet düzeltme oranı bu dönemler için %100 olacaktır. Bu ise işletmenin 9 dönem boyunca  $(100\% - 60\%) \times £200,000/10 = £8,000$  iade alabileceği anlamına gelmektedir ki, bu taşınmazın vergiye tabi işletme amaçlarında kullanılmasındaki artışı yansıtmış olacaktır. Bu yöntemde, her

---

25 Value Added Tax 2016/2017, Andrew Needham BA, CTA, VAT Specialists Limited, Page: 521

26 <https://www.taxinsider.co.uk/1284-How-The-Capital-Goods-Scheme-Works-And-Some-Problems-To-Avoid.html>, 20.09.2017.

sene sabit varlığın vergiye tabi işlerde kullanıma oranına göre KDV düzeltmesi yapılmaktadır. Aynı zamanda sonraki yıllarda sabit varlığın vergilenebilir malların üretim kullanım oranı arttırdığı dikkate de alınmaktadır.

### **Örnek 3<sup>27</sup>**

Bir işletme üretim faaliyetlerini genişletmek için £400,000 artı £80,000 KDV ödeyerek yeni bir taşınmaz satın almış olsun. Bu taşınmazı tamamen vergilendirilebilir işlerinde kullandığı için bir sonraki KDV beyanında ödemiş olduğu KDV nin tamamını da iade aldığını varsayalım. 6 yıl sonra işleri büyüdüğü için daha büyük bir gayrimenkule taşındığı için bu taşınmazını satan işletme, taşınmazı 3 yıldan fazla elde tuttuğu için bu taşınmaz satışı ile ilgili KDV hesaplamamıştır.

HMRC nin incelemesine kadar herhangi bir sorun olmadığını düşünen işletme, £250.000 un üzerinde bir bedelle satın almış olduğu bu taşınmazın Sermaye Malları Usulüne (CGS) tabi olduğunun ve taşınmaz satışının 10 yıllık düzeltme dönemi içerisinde gerçekleştirildiğinin farkında olmaması durumunda, vergi sorumluluğu ortaya çıkmaktadır.

Taşınmazın satışı KDV den istisna olduğundan, taşınmaz vergilenebilir kullanımdan muafiyete doğru kaydığından ilk alınan KDV iadesinin %40'nın (£32,000) HMRC ye geri ödenmesi gerekmektedir; çünkü CGS'nin 10 yıllık düzeltme periyodunun kalan 4 yılı taşınmazın muaf kullanımı olarak kabul edilir ve bu yüzden 4/10 yani iade alınan KDV'nin %40 ının HMRC'ye geri ödenmesi gerekir. İngiltere'de halen uygulanmakta olan KDV beyanlarına ilişkin sınırlar Tablo 11'de yer almaktadır.

---

27 <https://www.taxinsider.co.uk/1284-How-The-Capital-Goods-Scheme-Works-And-Some-Problems-To-Avoid.html>, 20.09.2017.

**Tablo 11 : KDV Beyan Usulleri Sınırları**

<b>KDV Beyan Usulleri</b>	<b>Usule Girme Alt Sınırı</b>	<b>Usulden Çıkma Sınırı</b>
Sabit Oran Usulü	150,000£ veya azı	230,000£ üzeri
Nakit Muhasebeleştirme Usulü	1.35£ milyon veya azı	1.6£ milyon üzeri
<b>Yıllık</b> Muhasebeleştirme Usulü	1.35£ milyon veya azı	1.6£ milyon üzeri
Perakende Satış Usulü için farklı sınırlar belirlenmiştir.		

### **G. KDV Sisteminde Muafiyet ve İstisnalar**

İngiltere uygulamasında, diğer ülke örneklerinde olduğu gibi bazı mal ve hizmetler KDV'den muafır. Bir kişinin sattığı mal ve hizmetlerin tamamı KDV'den muaf ise bu durumda KDV mükellefiyeti tesis edilmez. Bunun anlamı işlemlerinin yürütülmesi ile ilgili olarak yapmış olduğu alımlar ve harcamalar dolayısıyla ödemiş olduğu KDV'lerin iadesini isteyemeyecek olmasıdır.

Bir kişi hem KDV'ye tabi hem de KDV'den muaf işlemleri bir arada yapıyorsa uygulama daha farklıdır. Diğer bir ifadeyle, bir kişi kayıtlı KDV mükellefi ise ve KDV'den muaf olan mal ve hizmetlerin üretiminde KDV yüklenmiş ise kısmi muafiyet söz konusudur. Bir başka deyişle mükellefin hem KDV ye tabi hem de KDV den muaf satışları var ise ve bunların üretimi için satın almış olduğu mal ve hizmetler ve yüklendiği KDV her ikisi ile de ilgiliyse kısmi muafiyet söz konusudur. Genel olarak yüklenen KDV'nin KDV den muaf olan mal ve hizmetlere ilişkin kısmının iadesi istenilemez; ancak belli bir tutarın altında ise tamamı istenilebilir.

KDV'den muaf ve KDV'ye tabi hizmetlerin bir arada gerçekleştirilmesi halinde mükellefler kayıtlarında bunu göstermek ve ayrıca hesaplamak zorundadırlar.

İşle ilgili olmayan mal ve hizmetler için ödenen KDV'nin iadesi istenilemez. Tablo 12'de yer alan mal ve hizmetler KDV'den muaftır.

**Tablo 12: KDV'den Muaf Mal ve Hizmetler**

<b>KDV'den Muaf Mal ve Hizmetler</b>	
<b>Ürün ve Hizmet</b>	<b>Detay Açıklamalar ve Kurallar</b>
Arazi ve Mülk	3 yaşından küçük ticari amaçlı kullanılan yeni binaların satışı genel oranda, yeni ikamet amaçlı binaların satışı veya uzun süreli kiralanması sıfır oranında KDV ye tabidir.
Sigorta	Muafiyet sigorta acentelerini, finansal arabulucuları ve bazı taşeron hizmetleri de kapsar.
Posta Hizmetleri	
Bahis ve şans oyunları	
Finans	Bankalar ve finansal kuruluşların faaliyetleri ile menkul kıymet satışlarını kapsar.
Eğitim	Devlet okullarını ve özel okulları, üniversiteleri ve fakülteleri, hayır kuruluşlarını ve kar amacı gütmeyen kuruluşları kapsar.
Sağlık	
Defin İşlemleri	
Spor, spor müsabakaları ve fiziksel eğitim	
Sendikalar ve ilişkili birimler	
Hayır kurumları ve benzer kuruluşlarca gerçekleştirilen fon toplama faaliyetleri	Bir mali dönem boyunca aynı yerde aynı türden en fazla 15 faaliyet yapılabilir. Bu faaliyetten elde edilen edinimin 1.000 poundu geçmemesi gerekir.

Kültürel Hizmetler	Devlete ait ya da yetkili kuruluşların müzele- rine, sanat galerilerine, hayvanat bahçelerine girişler KDV den muaftır. Kültürel özelliğe sahip tiyatrolar, müzikaller ve koreografik per- formanslar dahil, sinema hariçtir.
Maliyet Paylaşımı Muafiyeti	İki veya daha fazla mükellef bir araya gelerek maliyet paylaşım grubu olarak yeni bağımsız bir varlık oluşturur ve bu gurup üyelerini bazı hizmetlerini maliyet üzerinden KDV hariç olarak karşılar.  Böyle bir gurubun oluşturulabilmesi için; <ul style="list-style-type: none"><li>- Bağımsız bir grup oluşturulmalıdır.</li><li>- Grup üyeleri muaf veya ticari olmayan faali- yetlerde bulunmalıdır.</li><li>- Grubun faturalandırdığı hizmetlerin değeri maliyete eşit olmalıdır.</li><li>- Alınan hizmetler işle ilgili olmalıdır.</li><li>- Grubun oluşumu rekabet eşitsizliği yaratma- malıdır.</li></ul>

Yukarıda mal ve hizmet satışları KDV beyannamesine dahil edilmezler. KDV'den muaf mal ve hizmet alınmış ise iade de istenemez. KDV den muaf olan mal ve hizmetler sıfır oranda KDV ye tabi mal ve hizmetlerden farklıdır. Her iki durumda da satış fiyatına KDV eklenmez ama sıfır oranda KDV'ye tabi hizmetler üzerinden % 0 oranında KDV hesaplanmaktadır. İkisi arasındaki en büyük ayırmada buradan kaynaklanmaktadır. Sıfır oranda KDV ye tabi mal ve hizmetlerin üretimi için ödenen KDV'nin iadesinin istenilmesi mümkündür. Eğer sadece sıfır oranda KDV ye tabi mal ve hizmetlerin satışı yapılıyorsa KDV muafiyeti talep edilebilir; ancak böyle bir durumda yüklenilen KDV'nin iadesinin istenilemeyeceği unutulmamalıdır.

## H. KDV Sisteminde Oran Yapısı

İngiltere’de uygulanan sistemde Avrupa Birliği uygulamalarına paralel olarak üç (3) farklı KDV oranı uygulanmaktadır. Bu oranlar aşağıdaki gibidir.

Standart oran	:	% 20 <sup>28</sup>
İndirimli oran	:	% 5
Sıfır KDV oranı	:	% 0

Bu oranların uygulanması aşağıdaki koşullara göre de değişebilmektedir.

- Mal ve hizmetleri kimin sağladığı veya satın aldığı
- Mal ve hizmetlerin teslim yerleri
- Satış için nasıl sunuldukları
- Malların veya hizmetlerin doğal özellikleri
- Gerekli kanıtların alınıp alınmadığı
- Doğru kayıtların saklanıp saklanmadığı
- Diğer mal ve hizmetler ile sağlanıp sağlanmadığı

Mal ve hizmetler çoğunlukla standart orana tabidir. Şayet bir mal veya hizmetin KDV oranı, indirimli oran veya sıfır KDV oranı olarak tanımlanmamış ise bu durumda standart orana (%20) tabidir.

### 1. İndirimli Oran

İngiltere’de şu an için geçerli olan indirimli oran, %5 dir. Bu oran, AB’nin kabul ettiği oranla aynıdır. İndirimli oran ürün ve hizmetin ne olduğu ile ilgili olduğu kadar satışın koşullarına da bağlıdır. Örneğin,

---

28 4 Nisan 2011 tarihinden bu yana uygulanmakta olan oran. Daha önce bu oran % 17,5 olarak uygulanmaktaydı.



- Çocuk araba koltuğu, yerli benzin ve elektrik her zaman %5 oranında KDV'ye tabidir.
- Hareketliliği arttıran ürün ve cihazlar, 60 yaş ve üzerindeki insanlar için ve de evde kullanılacaksa %5 oranında KDV'ye tabidir.

İndirimli orana tabi mal ve hizmetler ile kurallar, Kanuna ekli 7A listesinde açıklanmıştır. Son yıllarda bu mal ve hizmetlerde genişleme olsa da kapsamı sınırlıdır. Sıfır oranda KDV'te tabi malların dahil oldukları listeden çıkarılmaları düşünülürse, sosyal gerekçelerle büyük olasılıkla standart oran yerine %5 oranında indirimli orana tabi tutulacaklardır.

İndirimli Orana Tabi Mal ve Hizmetler Tablo 13'de yer almaktadır.

**Tablo 13 : İndirimli Orana Tabi Mal ve Hizmetler (%5)**

<b>İndirimli Orana Tabi Mal ve Hizmetler (5%)</b>	
<b>Ürün ve Hizmet</b>	<b>Detay Açıklamalar ve Kurallar</b>
<b>Akaryakıt ve elektrik</b>	Kömür, gaz, benzin ve elektriğin ikametgah amaçlı kullanımlarını ve hayır kurumlarının ticari olmayan faaliyetlerinde kullandıklarını kapsar
<b>Enerji tasarrufu sağlayan materyallerin kurulumu</b>	İkametgah niteliğindeki evlere enerji tasarrufu sağlayan materyallerin teslimi de kurulumu da indirimli orana tabidir. Kurulun ürünün esas amacının enerji tasarrufu olması gerekir, ikincil amacı enerji tasarrufu olan ürünler bu kapsama girmez.
<b>Bağış yoluyla finanse edilen ısınma teçhizatı, güvenlik malzemeleri, gaz bağlantı tertibatları</b>	60 yaş ve üzerindeki kişilere yapılması koşuluyla indirimli orana tabidir.

<b>Kadınlara ait sıhhi ürünler</b>	
<b>Çocukların araba koltukları</b>	Araba koltuklarının oturduğu zeminler, bebek arabasına dönüşebilen koltuklar dahildir.
<b>İkametgah dönüşümleri, yenilemeleri ve değişiklikleri</b>	En az iki yıldır boş duran yapıların ikametgah amaçlı kullanımına yönelik yapılan yenilemeleri kapsar.
<b>Gebeliği Önleyici Ürünler</b>	
<b>Sosyal Yardımlar</b>	Yaşlı, hasta, engellilere yapılan veya çocukları veya gençleri korumaya yönelik fiziksel ve mental yardımları içerir.
<b>Sigara bıraktırma ürünleri</b>	Reçetesiz satılan sigara bıraktırma ürünleri, çiğneme tabletleri
<b>Karavanlar</b>	6 Nisan 2013 den sonra üretilen boyu 7 metreden eni 2,55 metreden küçük karavanlar sıfır oranda KDV'ye tabidir.

## **2. Sıfır KDV Oranı**

Sıfır KDV oranı, mal ve hizmetlerin KDV'ye tabi olmadığı anlamına gelmemektedir. Oran vardır ama sıfırdır. Mükellefler KDV ile ilgili kayıtlarını tutmak ve sıfır oranda KDV'ye tabi mal ve hizmet satışlarını KDV beyannamelerinde göstermek zorundadırlar.

Sıfır oranında KDV'ye Tabi olan Mal ve Hizmetler ana başlıkları itibariyle aşağıdaki gibi olup, bunların istisnaları mevcuttur, aşağıdaki kategorilerde yer alıp standart orana tabi mal ve hizmetler de bulunmaktadır.

% 0 oranında vergiye tabi olan mal ve hizmetler 16 Grup başlığı altında yer almaktadır.

- Para

- Karavanlar ve yüzenevler
- Bağış ve Yardımlar
- Çocuk kıyafetleri ve çocuk ayakkabı giyimi
- Mesken olarak inşa edilen konutlar
- İlaçlar, özürllüler için yardımlar
- Yiyecek
- Altın
- İhracat işlemleri
- KDV mükellefiyeti olan Avrupa birliği mükelleflerine sağlanan mallar (şayet mallar Avrupa Birliği üyelerine gönderilmiş ise karşı tarafın vergi kimlik numarasına ve bazı kayıtlara ihtiyaç vardır. Bu malların genellikle 3 ay olarak belirlenen zaman limiti içerisinde gönderilip gönderilmediğinin tespiti için gereklidir.
- Uluslararası Hizmetler
- Korumalı Evler
- Kanalizasyon hizmetleri ve su
- Engelli ve görme engelliler için konuşan kitaplar
- Kitap ve gazete
- Motosiklet başlıkları

Örneğin AB KDV Direktifi, finansal servislerin KDV'den istisna olmasını zorunlu görmektedir<sup>29</sup>.

---

29 SCHENK, A. vd. (2014) , Value Added Tax A Comparative Approach, Cambridge, Second Edition, s.371.

### **3. KDV'den Muaf Olma ve Sıfır Oranda KDV'ye Tabi Olma Arasındaki Fark**

Sıfır oranda KDV uygulama ile satışların KDV den muaf olması arasındaki en büyük fark yüklenilen KDV'nin giderilmesinde ortaya çıkmaktadır. Muafiyet, bir vergi oranı değildir. Bu yüzden satışları KDV den muaf olan mükellefler müşterilerinden KDV tahsil etmezler, bunun olumsuz yanı ise bu satışları gerçekleştirmek için yükledikleri KDV'yi indiremeyecek veya iade alamayacak olmalarıdır.



#### **I. KDV Sisteminde İndirim ve İade Mekanizması**

Eğer mükellefler müşterilerine yaptıkları satışlardan hesapladıkları KDV, alışlarında ödedikleri KDV'den daha az ise bu durumda HMRC aradaki farkı geri ödemektedir.

Geri ödeme süresi, KDV beyannamesinin alınmasından sonra genel olarak 10 gündür<sup>30</sup>. Ödeme doğrudan mükellefin banka hesabına yapılmaktadır. Eğer 21 gün içerisinde ödeme yapılmazsa HMRC'ye başvurulması gerekmektedir. Eğer 30 gün içerisinde ödeme onaylanmazsa, mükellefe bunun karşılığı olarak ayrıca ödeme yapılmaktadır. HMRC, beyannamenin doğru olup olmadığına ilişkin olarak yaptığı kontroller için ya da yanlışlık varsa bunun düzeltilmesi

<sup>30</sup> <https://www.gov.uk/vat-repayments>

ile ilgili olarak geçen süreyi 30 günlük sürenin hesabında dikkate almamaktadır. 30 günlük süre HMRC'nin KDV beyannamesini almasından ve geri ödemenin onaylanmasından itibaren başlamaktadır. Gecikme halinde, ek ödeme (supplement) geri ödenecek, tutarın % 5'i ya da 50 Sterlinden büyük olmaktadır.

Beyanname, eğer beyanname verme süresinin son gününden önceki bir tarihte verilirse; 30 günlük süre, beyanname verme süresinin son gününden itibaren başlamaktadır. Aşağıdaki durumlarda 30 günlük süre aşılsa bile ek ödeme yapılmamaktadır.

- Beyannamenin ödeme vadesinden sonra verilmesi,
- Beyanname iadesi istenen tutara ilişkin olarak 250 Sterlin ya da iade tutarının % 5'inden daha büyük (hangisi daha fazla ise) hatalı talepte bulunulması,
- İade beyannamesinden önceki dönemlere ilişkin olarak verilmeyen KDV beyannamesi olması.

KDV İade talebi ile ilgili genel özellikler aşağıdaki gibidir.

- Mükellefler vergiye tabi mal veya hizmetlerin özel kullanımlarından kaynaklanan iadeleri talep edememektedirler. Örneğin mükellef cep telefonunu özel amaçlı da kullanıyorsa, bu durumda bu harcamaya ilişkin KDV'nin özel harcamaya ilişkin kısmını örneğin % 50 sini talep edememektedir.
- Vergiden istisna mal ve hizmetlere ilişkin KDV talep edilememektedir.
- Diğer AB üyesi ülkelerden alınan mal ve hizmetlere ilişkin KDV talep edilememektedir. ( Ancak elektronik sınır ötesi iade sistemi ile talep edilebilir)
- İkinci el mallar, sanat eserleri, antikalar, koleksiyon malları gibi KDV Satış Karı Usulüne (VAT Margin Schemes) tabi mallara ait KDV (örn. Bir resim 1.500 Sterline alınmış ve 2000 Sterline satılmışsa  $(2.000-1.500=500 \times 1/6=)$  83.33 Sterlin KDV ödenmekte ve iadesi talep edilememektedir) talep edilememektedir

- Bazı işletme devirleri (çünkü ne mal ne de hizmet teslimi tanımına uymamaktadır)<sup>31</sup> iade talebine konu olmamaktadır.

## **J. Hataların Düzeltilmesi**

Mükellefler geçmiş KDV beyannamelerinde yaptıkları hataları aşağıdaki koşulların varlığı halinde cari KDV kayıtlarında düzeltebilirler.

- Hatanın belirlenen asgari sınırın altında olması
- Kasıt olmaması
- Hatanın son 4 yıl içerisinde KDV dönemlerinde yapılmış olması

Hatanın net tutarı £10.000 altında veya hatanın bulunduğu vergilendirme dönemine ait KDV beyanında beyan edilen cironun %1'inin altında (cironun %1'i £50.000'u geçmemelidir) olmadıkça hatalar KDV beyanında düzeltilmezler. Cari beyannamede düzeltme yapılması, mükellefin herhangi bir faiz ve ceza ödememesi anlamına gelmektedir.

Hatanın net tutarı £10.000 üzerinde veya hatanın bulunduğu vergilendirme dönemine ait KDV beyanında beyan edilen cironun %1'inin üzerinde (%1 in altında olsa bile £50.000 üzerinde) ise ayrıca beyanı gerekir. Bunun için HMRC'nin belirlediği form kullanılabilceği gibi mükellef de konuyu ve hatanın yapıldığı dönemleri açıklayan bir yazı da yazabilir. Gönüllü olarak yapılan bu açıklamalar, faiz ödenmesini engellemez ancak mükellefi ceza ödemekten kurtarır.<sup>32</sup>

HMRC geçmişe doğru son 4 yıl içerisinde KDV beyanlarının düzeltilmesini isteyebilir. Mükellefler de aynı şekilde son 4 yıl içerisinde KDV beyanlarını düzelterek fazla ödedikleri KDV'nin iadesini isteyebilirler.

---

31 (Transfer of a business as a going concern - TOGC)

Bkz. <https://www.gov.uk/government/publications/vat-notice-7009-transfer-of-business-as-a-going-concern/vat-notice-7009-transfer-of-business-as-a-going-concern>

32 Value Added Tax 2016/2017, Andrew Needham BA, CTA Page:67

### **K. İhracat, Gönderim ve Sınır Dışına Mal Teslimi**

İngiltere dışına mal gönderilmesi halinde mükelleflerin KDV uygulaması gerekebilmektedir. Genel olarak Avrupa Birliği'nin dışına gönderilen mallar sıfır oranında KDV'ye tabidir ve ihracat (export) olarak tanımlanmaktadır.

Eğer mal ve hizmetler başka bir Avrupa Birliği üyesi ülkesinde bulunan bir kişiye gönderilmiş ise ve bu kişi kayıtlı bir KDV mükellefi değil ise KDV'nin normal şekilde hesaplanması gerekmektedir. Bu şekilde gerçekleştirilen satışlara uzak mesafeli satış (distance sale) adı verilmektedir. En yaygın olanı internet üzerinden gerçekleştirilen satışlardır.

Eğer mal ve hizmetler başka bir Avrupa Birliği üyesi ülkesinde bulunan bir kişiye gönderilmiş ise ve bu kişi kayıtlı bir KDV mükellefi ise buna "gönderim" (dispatches) adı verilmektedir, gönderilen mallar sıfır oranda KDV ye tabidir.

## III. BÖLÜM

### TÜRKİYE VE İNGİLTERE KDV SİSTEMLERİNE İLİŞKİN DEĞERLENDİRMELER

#### A. Türkiye ve İngiltere Uygulamasına İlişkin Karşılaştırma

Türkiye ile İngiltere’de uygulanmakta olan KDV sistemi genel olarak toplumsal yapı ve verginin doğasından kaynaklanan özelliklerden dolayı aynıdır. Ancak İngiltere KDV sisteminin Türkiye KDV sisteminden temel ayrışma noktaları aşağıdaki gibidir.

- İngiltere’de 85.000 Sterline kadar cirosu olan işletmeler KDV’den muaf-tır. Bu mükellefler satışlarında KDV hesaplamamaktadırlar. Bu özellik Türkiye’de basit usulde vergilendirilen mükelleflerin KDV uygulamasına benzetilebilir. Ancak sadece ticari kazanç sahipleri ile sınırlı değildir. Ayrıca bu düzenleme doğrudan KDV ile ilgili olmayıp, GVK düzenleme-sinin bir yansıması olarak uygulanmaktadır. Oysaki bu uygulama birçok ülkede mevcut olup, üstelik son dönemlerde devletler KDV mükellefiyeti için eşik sınırını arttırmaktadırlar. Belçika, Estonya, Finlandiya, Fransa, Macaristan, Polonya ve İngiltere, bu ülkelere örnek olarak gösterilebilir<sup>33</sup>.
- Belirli mükellef grupları için KDV’nin beyanında tahsil esası geçerlidir. Türkiye’de Gelir Vergisi Kanunu hükümlerine göre serbest meslek faali-yetlerinden elde edilen kazançların vergilendirilmesinde uygulanan tah-sil esası gibi belirli özelliklere sahip (daha çok küçük ölçekli) mükellef grupları için tahsil esası geçerlidir. Bu uygulamada, yükümlüler tahsil etmedikleri vergiyi ödemek zorunda kalmamaktadırlar. Bu özellikle kü-çük ölçekli işletmelere finans kolaylığı da sağlamaktadır.

---

33 OECD (2017), Tax Policy Reforms Reforms, Paris, s.69.



- İngiltere’de genel kural olarak sonraki döneme devreden KDV olmamakta ve bu tutar mükellefe iade edilmektedir. Türkiye’de böyle bir uygulama bulunmamaktadır. İngiltere KDV sistemi ile Türkiye KDV sistemini birbirinden ayıran en temel özelliklerinden birisi de budur. Mükellefler, kural olarak 30 gün içerisinde indirim konusu yapamadıkları KDV tutarlarını iade olarak alabilmektedirler. Bu işletmelere önemli bir finans kolaylığı sağlamaktadır. **Sonraki döneme devreden KDV sisteminde aslında mükellefler, Devlete vergi yoluyla borç vermektedirler.** Oysa İngiltere’deki sistem buna izin vermemektedir.
- Türkiye’de ise bir mal veya hizmetin KDV’ye tabi olmaması yani bu mal veya hizmet satışının KDV’den istisna tutulması ancak KDV Kanuna hüküm eklenmesi ile mümkün bulunmaktadır. KDV Kanunu’nun 28’inci maddesi gereği Bakanlar Kurulunun KDV oranını %0 olarak belirleme yetkisi bulunmamaktadır. Türkiye’de %1 oranında indirimli KDV oranı kullanılabilir. Ödenen KDV ile tahsil edilen KDV arasındaki farkın iade edilmediği ve devreden KDV olarak dikkate alındığı ülkemiz uygulamasında alımlarının tamamı %18 oranında, satışları ise %1 oranında KDV ye tabi bir mükellefin üzerinde %17 gibi bir vergi yükü kalmaktadır. Bu durumda mükellefler, vergi yoluyla devlete borç vermiş olmaktadır. Uygulamada yıl içinde mahsuben iade uygulaması mümkün olmakla birlikte nakden iade uygulamasında süreç uzayabilmektedir.
- İngiltere’de Grup KDV Mükellefiyeti Uygulaması bulunmaktadır. Birbirleriyle organik ilişki içerisinde olan ve belirli özelliklere sahip işletmeler topluluğu, tek bir mükellef gibi KDV beyannamesi vermekte, grup içerisinde yapılan satışlar da KDV hesaplanmamaktadır. İngiltere’de yaklaşık 29.000 grup mükellefi bu uygulamadan yararlanmaktadır. Türkiye’de ise grup üyelerinin her biri ayrı KDV mükellefiyeti tesis ettirmekte ve birbirlerine yaptıkları satışlarda, mal veya hizmet vergiye tabi ise KDV hesaplamaktadırlar.
- Beyannamelerin verilme sıklığı İngiltere’de daha mükellef lehine olan bir uygulamadır. İş büyüklüklerine göre mükellefler daha uzun aralıklarla beyanname verebilmektedir. Örneğin belirli mükellefler yılda tek bir beyanname verebilmektedir. Türkiye’de işletme hesabı esasına göre

defter tutan mükelleflerden örneğin münhasıran yük ve yolcu taşımacılığı işi uğraşan bazı meslek grupları üç ayda bir beyanname verebilmektedir. Türkiye’de KDV’nin ilk uygulamaya girdiği 1985 yılında daha fazla mükellef grubu KDV beyannamesini üç ayda bir verebiliyordu. Ancak Türkiye’de bu uygulamadan daha sonra vazgeçilmiştir. Özellikle küçük ve orta ölçekli işletmelerin daha az sıklıkla beyanname vermeleri, mükellef yanlısı bir uygulama olduğu gibi vergi toplama maliyetlerini de azaltan bir uygulamadır.

- İngiltere KDV sisteminde mükellefin durumuna göre farklı KDV beyan usulleri bulunmaktadır. Bu yöntemler de faaliyetlerinin özellikleri dikkate alınarak mükelleflere en uygun yöntem konusunda seçenekler sunulmaktadır. Bu durumda, farklı alanlarda faaliyette bulunan mükellefler gereksiz uygulamalara muhatap olmamakta ancak yine de vergilerini ödemektedirler. Türkiye’de ise protip bir uygulama söz konusudur ve mükelleflerin faaliyetlerinin özellikleri dikkate alınmamaktadır. İngiltere’de uygulanmakta olan Sabit Oran Yöntemi, Türkiye’de son zamanlarda kamuoyunda sıkça dile getirilen bir yöntemdir.
- Bazı amortisman tabii sabit varlıklar ile ilgili yüklenen KDV’nin indirim ve iadesi dönemlere yayılmaktadır. Türkiye’de KDV uygulamasında genel kural olarak tüketim tipi KDV yönteminin uygulandığı söylenebilir. İngiltere’de bu uygulama konusunda farklı bir uygulama söz konusudur.
- İngiltere gelir idaresi (HMRC) fazla ödenen KDV dolayısıyla faiz ödemesi yaparsa, bu ödenen faizin müşterilere verilmesi gerekmektedir. Türkiye’de uygulamada KDVK md.9 ve Maliye Bakanlığı’nca yapılan düzenlemelere dayanmaktadır. Halen Türkiye’deki uygulamada fazla veya yersiz olarak hesaplanan vergi, öncelikle satıcı tarafından alıcıya iade edilmektedir. Alıcının indirim hakkı bulunan mükellef olmaması durumunda, satıcının söz konusu fazla veya yersiz KDV tutarını alıcıya ödediğini gösterir bir belge ile vergi dairesine başvurması, alıcının indirim hakkı bulunan bir mükellef olması durumunda ise, satıcının fazla veya yersiz KDV tutarını alıcıya ödediğini gösterir belgeye ek olarak, alıcının fazla veya yersiz KDV tutarını indirim hesaplarından çıkarmak suretiyle düzeltme yaptığının alıcının vergi dairesinden alınacak bir yazıyla tevsiki de gerekmektedir.

- İngiltere’de genel KDV oranı %20 ve indirimli oran %5’dir. Ayrıca %0 oranı da uygulanmaktadır. Bu oranlar AB düzenlemelerine paralel uygulamalardır. Türkiye’de ise bu oranlar % 1, % 8 ve % 18 dir. **Rapor Eki Tabloda** Birleşik Krallık’ta uygulanan KDV Sisteminde mevcut temel bazı mal teslimi ve hizmet ifalarına ilişkin ne oranda bir vergilendirme olduğu gösterilmektedir. Vergi oranlarının belirlenmesi, devletlerin egemenlik yetki sınırları içerisinde ve sunulan kamu hizmetlerine göre bu oranlar değişebilmektedir. Ancak sıfır oranı uygulaması, mükelleflere iade konusunda farklı fırsatlar sağlamaktadır.
- Özellikle eğitim, finans, hayır işleri, inşaat gibi alanlarda istisna kapsamı geniştir. Oranlarla ilgili açıklamalar, istisna ve muafiyetler içinde geçerlidir.
- Mükellefler tahsil edemedikleri alacakları (bad debt) ile ilgili olarak hesapladıkları KDV’nin belirli koşulların varlığı halinde iadesini alabilmektedirler. Türkiye’deki uygulamada ise tahsil edilmediği anlaşılan KDV’lerin iadesinin alınması ve KDV Beyanının düzeltilmesi uygulaması bulunmamaktadır. Bu konuda Maliye Bakanlığı’nın farklı görüşleri bulunmaktadır.
- İngiltere’de KDV beyannamesi, genel kural olarak vergilendirme dönemini izleyen bir ay yedi gün sonra verilmektedir. Türkiye’de ise vergilendirme dönemini izleyen ayın 24’üne kadar verilmesi gerekmektedir. İngiltere’de mükelleflere beyannamelerini vermeleri hazırlamaları ve vermeleri için daha uzun bir süre verilmektedir.

Türkiye ve Birleşik Krallık KDV sistemlerinin ayrıştığı temel noktalar Tablo 14’te verilmiştir.

**Tablo 14 : Türkiye ile Türkiye ve Birleşik Krallık KDV sistemlerinin Farklılıkları**

<b>KONU</b>	<b>TÜRKİYE</b>	<b>BİRLEŞİK KRALLIK</b>
<b>KDV'nin Beyanı</b>	Mükellefler satış faturalarında gösterdikleri KDV'yi tahsil etmeseler de beyan etmek zorundadırlar. Aynı şekilde alış faturalarında yer alan KDV'yi ödemeseler de indirim konusu edebilirler.	Şartları taşıyan belirli mükellefler için KDV'nin beyanında tahsil esaslı geçerlidir. Satış faturalarının KDV'si müşteriler, ödeme yaptığında ödenir. Alış faturalarının KDV'sinin iadesi, tedarikçilere ödeme yapıldığında istenebilir.
<b>Sonraki Döneme Devreden KDV</b>	Mükellefler ödedikleri KDV ile tahsil ettikleri KDV arasındaki farkı bir sonraki dönemde önceki dönemden devreden indirecek KDV olarak dikkate almak üzere sonraki döneme devreden KDV olarak dikkate alırlar. İade alınması uygulaması genel kural olarak yoktur.	Sonraki döneme devreden KDV uygulaması bulunmamaktadır. Mükellefler ödedikleri KDV ile tahsil ettikleri KDV arasındaki farkı genel kural olarak vergilendirme dönemini takip eden 30 gün içerisinde iade alırlar.
<b>Grup KDV Mükellefiyeti Uygulaması</b>	Grup KDV Mükellefiyeti uygulaması yoktur.	İki veya daha fazla şirketin KDV amaçlı tek bir vergiye tabi kişi olarak kabul edildiği Grup KDV Mükellefiyeti Uygulaması vardır.

<b>Beyannamelerin Verilme Sıklığı ve Yıllık Beyanname</b>	KDV beyannameleri aylık olarak verilmektedir. Çok sınırlı mükellef grubu üç aylık beyanname verebilmektedir. Yıllık tek bir beyanname verilmesi söz konusu değildir.	KDV Beyannameleri üçer aylık dönemler halinde verilmektedir. Dileyen mükellefler aylık dönemler halinde de beyanname verebilirler. Şartları taşıyan mükellefler yıl sonunda tek bir beyanname verebilirler.
<b>KDV Beyan Usulleri</b>	Mükellefler için farklı beyan usulleri düzenlenmiştir.	Mükellefin durumuna ve belirli şartların sağlanmasına bağlı olarak göre farklı KDV beyan usulleri bulunmaktadır.
<b>Sabit Varlıklar</b>	Amortismanına tabi sabit varlıklar ve iktisadi kıymetlerin KDV'sinin indirimi ile ilgili özel düzenlemeler yoktur.	Bazı amortismanına tabi sabit varlıklar ve iktisadi kıymetler ile ilgili yüklenilen KDV'nin indirim ve iadesinin dönemlere yayılması uygulaması vardır.
<b>Geç Alınan İade</b>	İadenin geç ödenmesi dolayısıyla faiz ödenmesi halinde, müşterilere verilmesi uygulamasına ilişkin bir düzenleme bulunmamaktadır.	HMRC iadenin geç alınması dolayısıyla faiz ödemesi yapıyorsa, bu ödenen faiz müşterilere verilmektedir.
<b>KDV Oranları</b>	Genel oran :%18 İndirimli oranlar :%8, %1	Genel Oran :%20 İndirimli Oranlar :0% ,5%
<b>İlişkili Şirketler Arası Sağlanan Mal ve Hizmetlerde KDV Uygulaması</b>	Grup Şirketleri arası ticari işlemler KDV'ye tabidir. Her bir grup şirketi ayrı beyanname vermektedir.	Grup mükellefiyeti uygulamasını seçmiş şirketlerinin kendi aralarındaki mal teslimlerinde ve hizmet ifalarında KDV uygulanmaması söz konusudur.

<b>Eğitim, Finans, Sağlık, Bilim ve Sanat faaliyetleri İstisna ve Muafiyetleri</b>	Eğitim, finans ve sağlık alanlarında KDV istisnası sınırlı tutulmuştur.	Eğitim, finans, sağlık, hayır işleri, inşaat gibi alanlarda istisna kapsamı geniş tutulmuştur.
<b>Şüpheli ve Değersiz Alacaklar</b>	Şüpheli hale gelen veya değersiz olacak niteliğini kazanan alacaklar ile ilgili bir düzenleme mevcut olmayıp, iadesinin alınması ve KDV Beyanının düzeltilmesi uygulaması yoktur. Bu konuda Maliye Bakanlığı'nın farklı görüşleri bulunmaktadır.	Mükelleflerin tahsil edemedikleri alacakları (bad debt) ile ilgili olarak hesapladıkları KDV'nin belirli koşulların varlığı halinde iadesini alabilmeleri mümkündür.

Bu bağlamda 3065 sayılı KDV Kanununun yer alan istisna maddelerinin kaldırılarak bu mal ve hizmetlerinin KDV oranlarının yüzde sıfır olarak da uygulanabileceği konusunda Bakanlar Kuruluna yetki verilmesi değerlendirilmesi gereken bir konudur<sup>34</sup>. Bu yetkinin aynı zamanda güçlü bir Maliye Politikası aracı olacağı da dikkate alınmalıdır.

Oran yapısında dikkat çeken nokta Türkiye'de %18'lik orana tabi pek çok mal ve hizmetin İngiltere'de ya %0'lık orana tabi olması ya da istisna içinde olması ve hatta KDV'nin konusu kapsamı dışında tutulmuş olmasıdır.

34 Her ne kadar doktrinde bazı yazarlarca Bakanlar Kurulu tarafından vergi oranının %0'a indirilmesinin verginin kaldırılması anlamı taşıyacağı ve bunun ancak TBMM tarafından kanunla yapılabileceği ifade edilmekteyse de vergilerin yasallığı ilkesinin bu denli katı uygulanmasının ekonomik hayatta alınması gereken acil önlemler bakımından sorunlar doğurabileceği öngörüsü ile bu önerimizin vergilerin yasallığı ilkesine uygun bir şekilde hayata geçirilmesi gerektiği düşünülmektedir.

## B. Sonuç ve Değerlendirme

Türkiye’de son dönemde Birleşik Krallık Katma Değer Vergisi Sistemi’nin bazı özelliklerinin Türkiye’ bir odaklanma söz konusudur. Maliye Bakanlığı’nın bu sisteme ilgisi olduğu ve bazı alanlarda KDV sistemimizde Birleşik Krallık sistemi örnek alınarak değişiklik yapılabileceği son günlerde gündeme gelen tartışmalar arasındadır.

Ülkemizdeki KDV sisteminden oldukça farklı özellikleri bulunan Birleşik Krallık sisteminde örneğine daha önce de belirtildiği üzere KDV Beyan Yöntemleri Tablo 15’te olduğu gibidir.

**Tablo 15: İngiltere KDV Beyan Sistemleri**

<b>Yöntemin İsmi</b>	<b>Tanımı</b>
<b>Yıllık Muhasebeleştirme Usulü</b>	Yılda bir kez beyanname verilir.
<b>Sabit Oran Usulü</b>	Katma değer vergisinin brüt satışlara sabit bir oranın uygulanması ile ödenmesi gereken KDV’nin hesaplanması usulüne dayanır.
<b>KDV nakit muhasebeleştirme usulü</b>	Ödenmesi gereken KDV, tahsil esasına dayanan ödemeler dikkate alınarak hesaplanır.
<b>Satış Karı Usulü</b>	Bir mal için ödenen tutar ile bu malın satış tutarı arasındaki farkın %16,67’si yani altıda biri KDV olarak ödenir.
<b>Perakende Satış Usulü</b>	Mükellefler her bir satış için ayrı ayrı KDV hesaplamak yerine; bunu toplam alım/satım tutarları üzerinden sadece bir kere olmak üzere KDV beyanlarında yaparlar.
<b>Sermaye Malları Usulü ve Sabit Varlıklar</b>	Mükellefler yüksek tutarlı sabit varlıklar ediniyor veya üretiyorlar veya yeni işe başladıklarında bu tür varlıklara sahiplerse, iadesini istedikleri / indirebilecekleri KDV ile ilgili bazı ayarlamalar yaparlar.

Bu KDV hesaplama yöntemlerine ilişkin detaylı açıklamalar daha önceki bölümlerde verilmiştir.

Türkiye ile İngiltere’de uygulanan KDV sistemleri karşılaştırıldığında temel ayrılaşmanın ilk olarak beyan sistemlerindeki farklılıklar olduğu söylenebilir. İngiltere’de uygulanan yöntemler, özellikle küçük ve orta ölçekli mükelleflerin vergi ödevlerini kolaylaştıran birçok özelliği bünyesinde barındırmaktadır. Bunlar arasında bazı mükellef gruplarının yılda bir kez beyanname vermesi, tahsil esasına göre KDV beyanı ve ödenmesi, sonraki döneme devreden KDV’nin olmaması örnek olarak gösterilebilir.

Türkiye ile Birleşik Krallık Katma Değer Vergisi Sistemi birlikte değerlendirildiğinde ise şunlar söylenebilir:

- Birleşik Krallık’taki KDV sistemi, yönlendirici bir anlayışla elde edilecek vergi geliri yanında ayrıca toplumsal faydayı ön planda tutan bir oran yapısı oluşturmuştur.
- KDV Birleşik Krallık için çok verimli bir vergi olsa da asıl vergi gelirini gelir vergisinden elde ediyor olduğundan dolayı, gerektiği yerde gerekli şekilde %0 oran uygulamaktan, istisna tutmaktan veya KDV’nin konusu kapsamı dışına çıkarmaktan ekonomik ve mali nedenleri ön plana çıkararak sakınma yolunu tercih etmemektedir.
- KDV uygulamasında, sonraki döneme devir olmamakta, mükellefler yüklendikleri KDV’yi indirememeleri durumunda, sonraki döneme devretmek yerine genel kural 30 gün içerisinde iade alabilmektedirler. Bu ise KDV ye tabi olmayan mal ve hizmetler ile ilgili yüklenilen KDV nin mükelleflerin üzerinde yük olarak kalmasını önlemektedir.
- Mükellefler kasıt olmadığı sürece hatalarını düzeltme imkânına cezalandırma korkusu olmaksızın sahiptirler. Hatta hataen alamadıkları iadeleri 4 yıl içinde talep edebilmek olanağına sahiptirler.
- Yükümlülere eğitim alanında önemli KDV avantajları sunulmaktadır. En temel bilgi kaynağı olan kitapların basımı ve satımı, eğitim hizmetleri istisna kapsamındadır. Bu durum bile önemli bir tercihtir.



- Satışları sıfır oranda KDV ye tabi mal ve hizmetler için ödenen KDV'nin iadesinin istenilmesi mümkündür.
- Devlete ait ya da yetkili kuruluşların müzelerine, sanat galerilerine, hayvanat bahçelerine giriş biletlerinin KDV'den muaf olması, kültürel özelliğe sahip tiyatroların müzikaller ve koreografik performansların da bu kapsamda değerlendirilmesi Devletin sanata bakış açısını yansıtmaya yönünden önemlidir.
- Küçük ve orta ölçekli işletmeler için vergisel yükümlülerin hem şekli hem maddi olanları bakımından önemli kolaylıklar mevcuttur. Bu kolaylıkların büyük kısmı ülkemizdeki esnaf ve küçük işletmeler tarafından uzun yıllardır beklenmesine karşın gerçekleşmemektedir. Sadece her ay beyanname verilmesi bile bazı kesimler için oldukça meşakkatli bir yükümlülüğe dönüşebilmektedir. İngiltere'de aylık beyanda dahi beyan süresi daha uzundur. Dönemsel veya sadece yılda bir kez KDV beyanname verilmesi küçük esnaflar için oldukça önemlidir.
- Sıfır oranda KDV uygulama ile KDV den istisna olma arasındaki en büyük fark yüklenilen KDV'nin giderilmesinde ortaya çıkmaktadır. İstisna, bir vergi oranı değildir. Bu yüzden mükellefler satışlarında müşterilerinden KDV tahsil etmemekte, ancak bu satışları gerçekleştirmek için yükledikleri KDV'yi indirememekte veya iade de alamamaktadırlar. İngiltere'deki sistemde sonraki döneme devreden KDV'nin olmaması nedeniyle, sıfır oranın uygulandığı durumda alışıta yüklenilen KDV'nin iadesi talep edilebilmektedir.

Sonuç olarak her ne kadar birbirine benzer kavramlar kullanılıyor olsa da Birleşik Krallık ve Türkiye KDV sistemlerinin felsefesinin farklı olduğu gözlemlenmektedir. İki ülke arasındaki ekonomik, sosyal ve kültürel yapı farklılığı elbette ki vergi sisteminde de kendini göstermektedir. Ancak özellikle KDV sistemlerinde işleyen bir ekonomi için iade sisteminin akıcılığı, eğitim gibi toplumsal hayat için önemli alanlarda istisna uygulamalarının mevcudiyeti önemli farklılıklar oluşturmaktadır. Bu durumda sistemin tamamı dikkate alınmadan parça parça yapılacak gözlemler veya sistem yamaları daha açık bir ifade ile sadece sistemimizdeki aksamaları gidermek adına yapılacak kıs-

mı iyileştirmelerin ne denli faydalı olacağına kuşku ile yaklaşılmalıdır. İşleyen bir sistemi örnek almak ancak tüm sistem göz önüne alınarak başarıya ulaşır.

Bu araştırma raporunun tüm uygulayıcılara, meslek mensuplarına ve ilgilienlere faydalı olmasını dileriz.

**EK: Birleşik Krallık KDV Sistemindeki Oran Yapısına İlişkin Örnek Tablo (İndirimli Oran, İstisna ve KDV kapsamı dışındakiler)**

<b>Spor</b>	<b>KDV oranı</b>
Beden eğitimi ve spor aktiviteleri	İstisna
<b>Eğlence</b>	
Şans oyunları da dahil olmak üzere oyun ve bahis	İstisna
Bingo – İnternet, telefon, televizyon veya radyoda oynanan uzak oyunlar da dahil olmak üzere,	İstisna
Piyango bileti satışları	İstisna
Online piyango oyunları	İstisna
Piyango bilet satışı üzerinden alınan perakendeci komisyonu	İstisna
<b>Kültür</b>	
Kamu kurumları ve kültür kurumlarının belirlediği müze, sanat sergisi, hayvanat bahçesi ve gösteri giriş ücretleri	İstisna
<b>Antikalar</b>	
Özel anlaşma ile kamuya ait koleksiyonlara satılan antikalar, eserler ve benzeri (tarihi evlerin varlıkları gibi)	İstisna
<b>Hayır İşleri</b>	
Hayır kurumları tarafından belirlenen giriş ücretleri	İstisna
Hayır işleri için reklam hizmetleri	%0
Bağış toplama etkinliklerinde satılan belirli mallar	%0
Bağış toplama etkinlikleri	İstisna
Bağış mağazaları - bağışlanan malların satılması	%0
Hayır amacıyla kullanılacak bir binanın inşası veya satılması	%0

*İngiltere Katma Değer Vergisi Sisteminin Temel Özellikleri*

Konutlara ve konut amaçlı kullanılan binalara kalıcı olarak yerleştirilen enerji tasarruflu malzemeler	%5
Sponsorlu hayır etkinlikleri	İstisna
Hayır kurumlarına yapılan gönüllü bağışlar	KDV kapsamı dışında
<b>Sosyal Yardımlaşma</b>	
Engelliler için yapı hizmetleri	%0
Ölülerin gömülmesi veya yakılması, veya denize gömülmesi	İstisna
Yaşlılara yönelik hareket kazandırıcı destek aparatları	%5
Görme engelli ve görme bozukluğu olanlar için ekipmanlar	%0
Engelli insanlar için ekipmanlar	%0
Sigorta sözleşmeleri uyarınca yazılan cenaze işleri	İstisna
Sigarayı bırakma ürünleri - nikotin bantları ve sakızı	%5
Hayır kurumları tarafından önemli ölçüde maliyetinin altında verilen sosyal yardım hizmetleri	KDV kapsamı dışında
Görme engelli kişiler için konuşma kaydetmek amacıyla uyarlanmış manyetik bant; bandı hazırlamak ve oynatmak için uyarlanmış cihaz ve bazı düşük görüş destekleri	%0
<b>Sağlık</b>	
Hastane, düşünlerevi veya huzurevi gibi nitelikli bir kurum tarafından sağlanan bakım veya tıbbi tedavi	İstisna
Kayıtlı bir eczacı tarafından reçetelerin dağıtılması	%0
Kayıtlı doktorlar, diş hekimleri, optisyen, eczacılar ve diğer sağlık uzmanları tarafından sağlanan sağlık hizmetleri	İstisna

İdrar tutma sorunu ürünleri	%0
Doğum sonrası annelik pedi	%5
Hijyenik koruma ürünleri	%5
Görme bozuklukları yardımcı ürünleri	%0
<b>Eğitim</b>	
Bir okul, kolej veya üniversite bir kuruluş tarafından verilen eğitim, mesleki eğitim ve diğer bağlantılı hizmetler	İstisna
<b>Enerji</b>	
Bir yardım kuruluşu tarafından ev ve konut kullanımını veya hayır kurumlarının ticari amaçlı olmayan elektrik kullanımını	% 5, ancak ticari amaçlı yakıt kullanımını standart orana tabidir.
Evde ve konutlarda gaz kullanımını veya hayır kurumlarının ticari amaçlı olmayan gaz kullanımını	% 5, ancak ticari amaçlı yakıt kullanımını standart orana tabidir.
Evde veya konutta kalorifer yakıtı kullanımını veya hayır kurumlarının ticari amaçlı olmayan kalorifer yakıtı kullanımını	% 5, ancak ticari amaçlı yakıt kullanımını standart orana tabidir.
Evde veya konutta katı yakıt kullanımını veya hayır kurumlarının ticari amaçlı olmayan katı yakıt kullanımını	% 5, ancak ticari amaçlı yakıt kullanımını standart orana tabidir.
<b>Kamusal Hizmetler</b>	
Foseptik kuyuları, foseptik tankları ve benzerlerinin boşaltılması	% 0, ancak ticari amaçlı foseptik kuyuları, foseptik tanklarının boşaltılması standart orana tabidir.
Konutlarda ve endüstride sağlanan kanalizasyon hizmetleri	
Hanehalkına/Evlere su temini	

Konutlara ve konut amaçlı kullanılan binalarda enerji tasarrufu sağlayan malzemeler	
Hava kaynaklı ısı pompaları	5%
Odunla ısıtılan kazanlar	5%
Merkezi ısıtma ve sıcak su kontrolleri	5%
Hava yalıtımı	5%
Yeraltı kaynaklı ısı pompaları	5%
Yalıtım	5%
Mikro düzeyde ısı ve üç üniteleri	5%
Güneş panelleri	5%
Su ve rüzgâr tribünleri	5%
Kapalı katı yakıtlı yangın kutuları	5%
Fabrika yalıtımlı sıcak su depoları olan elektrikli çift daldırmalı su ısıtıcıları	5%
Elektrikli ısıtıcılar	5%
Gazlı kazanlar	5%
Termostatlı gazlı oda ısıtıcıları	5%
Akaryakıtlı çalışan kazanlar	5%
Radyatörler	5%
Bir merkezi ısıtma sistemi (mikro kombine ısı ve güç sistemleri dahil) oluşturan bir kazan, radyatör, boru hattı ve kumandanın kurulumu, onarımı ve bakımı,	5%
Yenilenebilir kaynaklı ısıtma sistemlerinin kurulumu, onarımı ve bakımı. Bu, Yerden ısıtma veya su ısıtma sistemlerinin yenilenebilir kaynaklardan edilen enerji ile yapılması durumunda geçerlidir.	5%
Ana gaz kaynağına bağlantı veya yeniden bağlantı yapılması	5%

<b>Yapım ve İnşaat</b>	
Konut olarak kullanılan koruma altındaki binalara, konut amaçlı veya hayır amaçlı yapılan rekonstrüksiyonlar	0%
Engellilerin kendi evlerinde bir banyo veya tuvalet tesisatında, engelliler için rampalar ve genişleyen kapı veya geçiş yolları inşaatı	0%
Hayır amacıyla yeni bir binanın inşası	0%
Oturma amacıyla konut inşası	0%
Yeni bir mesken binasının inşası	0%
Binadaki mesken sayısının artırarak dönüştürülmesi	5%
En az iki yıldır boş olan/kullanılmayan meskenin tadilatı	5%
Ticari amaçlı bir binanın/İşhanının meskene dönüştürülmesi	0%
Bir binanın meskene dönüştürülmesi	0%
Bir binanın hayır amacıyla kullanılmak üzere dönüştürülmesi	0%
<b>Arazi ve Mülk</b>	
Kalıcı konut kullanımı için garajlar veya park yerleri (Kiralamalar dahil)	İstisna, ancak otopark için özel olarak tasarlanmış garajlar veya tesisler standart orana tabidir.
Park etme – belirli bir bölgeye park etmek için verilen izin, lisans	İstisna
Mülk, arazi ve binalar - arazi veya binaları işgal etmek için verilen veya lisans	İstisna
Garajı veya park yeri olan yeni bir konutun satılması veya uzun süreli kiralınması	0%

<b>Nakliye</b>	
Avrupa Birliği dışındaki bir yere giden ya da buradan gelen yük taşımacılığı	%0, ancak Birleşik Krallık ve bir başka AB üye devletinin kendi içindeki nakliye ve yük taşımacılığı standart orana tabidir.
Yük konteynırları – Avrupa Toplulukları dışında bir yere satış veya kiralama	0%
Yük konteynırları – Avrupa Topluluklarına üye devletlerde bir yere satış veya kiralama	0%
Birleşik Krallık ve onun karasularında gerçekleşen uluslararası taşımacılık	0%
<b>Seyahat</b>	
Yüzen ev demirleme	İstisna
En az on yolcu taşıyan bir araç, tekne veya uçakta yolcu taşımacılığı	0%
Kamu otoriteleri tarafından işletilen köprüler, tüneller ve yollar için ödenen ücretler	KDV'nin konusu kapsamı dışındadır ancak özel işletmelerce tahsil edilen köprü, tünel ve yollar için alınan ücretler standart orana tabidir.
<b>Araçlar</b>	
Hava araçlarının bakım ve onarımı	0%
Uçakların satışı ve kiralınması	0%
Karavanlar (7 metreden uzun veya 2,55 m'den fazla genişlikte)	%0 veya %5
Sivil hava araçlarının satışı veya kiralınması	%0 ancak planörlerin satışı veya kiralınması sıcak hava balonları gibi standart orana tabidir
Helikopterlerin satışı ve kiralınması	0%



*İngiltere Katma Değer Vergisi Sisteminin Temel Özellikleri*

Askeri uçakların satışı ve kiralanması	0%
Gemi bakım ve onarımı	0%
15 grosston ve daha büyük gemilerin inşası	0%
<b>Printing</b>	
Broşürler	0%
Bildiriler	0%
Kitapçıklar	0%
<b>Posta</b>	
KDV Tebliğ no: 700/24 3.2 ve 3.3 'ün tüm koşullarını sağlayan posta hizmetleri	KDV kapsamı dışında
Birleşik Krallık içindeki, satış sözleşmesine dahil ancak posta siparişi gibi ayrı olarak ücretlendirilen, posta, paketlenme ve teslimatlar	Teslim edilen veya gönderilen mallar ile aynı orana tabi, ancak isteğe bağlı ekstra olarak ücretlendirilen Birleşik Krallık'ta posta, paketlenme ve teslimat daima standart orana tabidir
İngiliz Kraliyet Postası tarafından bir hizmet yükümlülüğü altında verilen genel posta hizmetleri	İstisna ancak örneğin İngiliz Kraliyet Postasının birinci ve ikinci hizmet sınıflarında yer alanlar standart orana tabi
Bir hizmet yükümlülüğüne tabi olmayan diğer posta hizmetleri	Standart oranlı
<b>Yayımlar</b>	
Kitaplar	%0
Çocuk boyama ve resim kitapları	%0
Haritalar ve çizelgeler	%0
Dergiler	%0
Gazeteler	%0

Basılı veya kopyalanmış müzik	%0
Yayımlar	%0 ancak egzersiz kitapları, antetli kağıtlar, afişler gibi bazı öğeler standart orana tabidir
<b>Giyim ve Ayakkabı</b>	
Bebe giyimi	%0
Çocuk giysileri ve ayakkabı	%0
<b>Koruma ve güvenlik araçları</b>	
Kemer askılı portbebe	%5
Çocuk koltukları, yükseltici koltuklar ve minderler	%5
Özel tekerlekli çocuk güvenlik koltukları	%5 ancak çocuk arabaları ve pusetler standart orana tabidir
Bisiklet kaskları - CE işaretli	%0
Güvenlik standartlarını karşılayan motosiklet kaskları	%0
Endüstriyel kullanım için koruyucu bot ve kasklar	%0
<b>Finansal Hizmetler ve Yatırımlar</b>	
Para transferi, tahsilat, menkul kıymetler/senetler veya ödeme emirlerini kapsayan finansal hizmetler	İstisna
Kredi temini ve verilmesi	İstisna
Krediyi veren kişinin krediyi yönetmesi	İstisna
Taksitli kredi finansmanının sağlanması (örneğin taksitle satış)	İstisna
Nitelikli finansal aracılık hizmetlerinin sağlanması	İstisna

Hisse senedi ve tahviller de dahil olmak üzere, bir menkul kıymetin işlem görmesi veya transferi konusu	İstisna
Bir cari, mevduat veya tasarruf hesabının işletilmesi	İstisna
Nitelikli özel yatırım fonunun yönetimi	İstisna
Ayrı bir unsur olarak, fakat diğer mallar veya hizmetler ile sağlanan finansal hizmetler	İstisna
Tek malın bir parçası olarak diğer mal veya hizmetlerle tedarik edilen finansal hizmet	Finansal hizmetin, temin edilenin temel unsuru olması durumunda istisnadır.
<b>Sigorta</b>	
Sigortanın temini için (yapılan) yardımlaşma derneği abonelikleri / aidatları	İstisna
Sigorta ve reasürans işlemleri	İstisna
Sigorta komisyoncuları ve aracılık hizmetleri icra eden sigorta acenteleri	İstisna
Diğer mallar veya hizmetler ile birlikte ayrı bir unsur olarak verilen sigorta	İstisna
Tek malın parçası olarak diğer mal veya hizmetlerle verilen sigorta	Sigortanın, temin edilenin temel unsuru olması durumunda istisnadır.

## **KAYNAKÇA**

- DAVIES, Alun, Fiscal Revolution in the United Kingdom, Tax Executive 77, 88 (1973) .
- DOESUM vd.(2016), Fundamentals of EU Tax Law, Kluwer Law International
- DUFFY, Thomas (2017), VAT Registration in the UK the Essential Guide for Small Business.
- EĞİLMEZ, Mahfi, 1983, Katma Değer Vergisi, Maliye Bakanlığı Tetkik Kurulu Yayını, Ankara.
- How\_The\_Capital\_Goods\_Scheme\_Works\_And\_Some\_Problems\_To\_Avoid.html, 20.09.2017.
- <http://tureng.com/tr/turkce-ingilizce/openhttp://tureng.com/tr/turkce-ingilizce/open-end-investment-companyend%20investment%20company>
- <https://www.gov.uk/browse/tax/income-tax> <sup>2</sup>Bkz. <https://www.gov.uk/income-tax-rates>
- <https://www.gov.uk/government/publications/rates-and-allowances-corporation-tax/rates-and-allowances><https://www.gov.uk/government/publications/rates-and-allowances-corporation-tax/rates-and-allowances-corporation-tax>
- <https://www.gov.uk/government/publications/vat-notice-7009-transfer-of-business-as-a-going-concern/vat-notice-7009-transfer-of-business-as-a-going-concern>
- <https://www.gov.uk/vat-repayments>
- <https://www.taxinsider.co.uk/1284->
- JAMES, Kathyren (2015), The Rise of The Value Added Tax, Cambridge.
- LINDHOLM, Richard 1980, VAT Lessons from Overseas, 32 Tax, The Hague,.
- NEEDHAM Andrew Value Added Tax 2016/2017, BA, CTA Page:668
- OECD (2017), Tax Policy Reforms Reforms, Paris.

- PFEIFFER, Sebastian, “Written Comment To The Keynote paper “Taxable Person”, Ed. Michael Lang, vd., **ECJ Recent Developments in Value Added Tax**, Series on International Tax Law Volume 84.
- SCHENK, A. vd. (2014) , Value Added Tax A Comparative Approach, Cambridge, Second Edition.
- SMITH, James (2017) , Keeping It Simple, Tax Café UK Limited.
- Sterling Libs (2016) , Get Your VAT Return Done in 5 Steps.
- THEXTON, M., RUDLING David (2016), Tolley’s Value Added Tax 2016-2017.