



VSD **VERGİ**
SORUNLARI
DERGİSİ

43.*yıl*

Gelirler Kontrolörleri Derneği Aylık Yayını

“ İngiliz Modeli KDV Uygulamasının Türk Vergi Sistemi Üzerinde Sağlayacağı Avantajlar*

Dr. Öğr. Üyesi Sevgi SÜMERLİ SARIGÜL**

Ersan ÖZKAN***

ÖZET

KDV devletlerin başlıca gelir kaynakları içerisinde yer almaktadır. Devlet hazinesi için önemli bir gelir kaynağıdır. Türkiye’de 1985 yılında uygulanmaya başlanan KDV kanunu günümüze kadar gelinen süreçte ticari hayatın ihtiyaçlarına uygun olarak revize edilmiştir. Fakat buna rağmen KDV modelinden kaynaklı sorunlar hâlâ devam etmektedir. Bu sorunların ortadan kaldırılması için Türkiye’nin daha sadeleşmiş ve kullanımı kolay bir KDV modeline ihtiyacı vardır. Türkiye’de uygulanan KDV modelindeki %8 ve %18’lik oran firmalar üzerindeki finansman yükünü arttırmaktadır. KDV modelindeki iade sisteminden kaynaklı sorunlar ise firmaların bekleyen KDV alacaklarının artış göstermesine neden olmaktadır. Bunun yanı sıra KDV iadesinin bir kısmının hâlen yeminli mali müşavir koşulu ile alınabilmesi, yurtiçinde üretim yapan küçük ve orta büyüklükteki işletmelerin finansman zorluğu çekmesine neden olmaktadır. KDV bu haliyle vergi mükellefi olan orta ve küçük işletmeleri cezalandırmaktadır. Türk tipi KDV modeli ile benzerlik gösteren İngiliz tipi KDV modeli basit ve mükellef odaklı vergi uygulamaları ile dikkat çekmektedir. İngiliz tipi KDV modelinin Türkiye’de uygulanması durumunda Türkiye’nin basit ve kolay anlaşılabilen bir vergi sistemine kavuşacağı, mükellef odaklı vergilemenin yaratacağı olumlu havanın etkisiyle mükelleflerin vergiye gönüllü uyumlarının artabileceği ve KDV sistemin-

deki çözülemeyen sorunların büyük bir kısmının ortadan kalkacağı yapılan değerlendirmeler arasındadır.

Anahtar Kelimeler: Türk Vergi Sistemi, İngiliz KDV Modeli, KDV

JEL Sınıflandırması: H20, H25, L80

ADVANTAGES OF THE BRITISH MODEL VAT APPLICATION PROVIDED ON THE TURKISH TAX SYSTEM

ABSTRACT

VAT, which is among the main sources of income of the states, is an important source of income for the state treasury. KDV in Turkey’s law, which was launched in 1985 the process reached until today, according to the needs of commercial life has been revised. However, problems arising from the VAT model still persist. This use of Turkey’s more streamlined and the need to eliminate the problem has an easy KDV model. KDV model implemented in Turkey in 8% - 18% difference increases the financial burden on firms. Problems arising from the return system in the VAT model cause companies to increase their pending VAT receivables. In addition, the fact that

* Bu çalışma 24-25 Ekim 2019 tarihleri arasında Niğde Ömer Halisdemir Üniversitesinde düzenlenen ICAFR 6. Uluslararası Muhasebe ve Finans Araştırmaları Kongresinde sunulmuş olan özet bildirinin genişletilmiş ve geliştirilmiş halidir., Makale Geliş Tarihi: 21.05.2020, Makale Kabul Ediliş Tarihi: 07.07.2020, Makale Türü: Derleme.

** Kayseri Üniversitesi, ORCID Numarası: 0000-0002-3820-6288

*** Maliye Bilim Uzmanı, Namık Kemal Üniversitesi, ORCID Numarası: 0000-0002-9621-7858

some of the VAT refund can still be obtained under the condition of sworn in financial advisors causes small and medium-sized enterprises that produce domestically to have financial difficulties. VAT in this way punishes tax-paying enterprises.. The British VAT model, which draws attention among the VAT models applied and is similar to the Turkish VAT model, draws attention with its simple and taxpayer oriented tax practices. In the British VAT model, tax transactions are simple, exemptions are narrow and easy to understand. In case of implementation of the English type VAT model in Turkey will soon have a tax system that can be understood Turkey's simple and easy, is between taxpayers oriented taxation would create might increase voluntary compliance of taxpayers with positive impact on air and all the important VAT assessments made will disappear a large part of the problem can not be solved in the system.

Keywords: Turkish Tax System, British VAT Model, VAT

JEL Classification: H20, H25, L80

GİRİŞ

Katma Değer Vergisi (KDV) fikri 1918'de Almanya'da endüstri yöneticiliği yapan "Dr. Wilhelm Von Siemens" tarafından ortaya atılmıştır.¹ Yirminci yüzyılın ortalarından itibaren KDV'ye yönelik birçok çalışma yapılmış ve bu yeni vergi ülkelerin vergi sistemlerinde yer bulmaya başlamıştır.² KDV'nin ilk olarak 1948 yılında Fransa'da uygulandığı bilinmektedir. KDV öncesinde uygulanan ve üretim aşamasını dikkate alan toplu muamele vergileri, sanayi ve firmalar üzerinde baskıya neden olmuş ve kaynak dağılımını olumsuz etkilemiştir. Bu durum finansman sıkıntısına yol açmıştır. Toplu muamele vergilerinin neden olduğu bu olumsuz etkiler KDV'nin dünyada yaygınlaşma hızını etkilemiştir.³ KDV'nin gümrük vergilerine bir alternatif olması ve haksız rekabet ortamının giderilmesindeki tarafsızlığı, onun yayılmasında etkili olan başlıca unsurlardır.

KDV ilk başlarda sadece imalat safhasında ve sermaye mallarına indirim gözetmeksizin uygu-

lanmıştır. 1954 yılı itibari ile ise tüketim tipi KDV'ye dönüşmüştür.⁴ KDV'nin yaygınlaşması 1960'lardan 1970'lere kadar geçen 10 yıllık sürede ivme kazanmıştır. 1970'lerden 1980'lere kadar geçen sürede yavaşlayan yaygınlaşma ivmesi, 1985 ve 1990 yılları arasında yine artış göstermeye başlamıştır.⁵ Dünya yaygınlaşan KDV, Avrupa Birliğine üye ülkelerce uzun yıllardan beri uygulanmaktadır. 1973 yılında Avrupa Birliğine üyelik başvurusu kabul edilen İngiltere, aynı yıl içerisinde KDV uygulamasını hayata geçirmiştir. Türkiye de Avrupa Birliği üyelik hedefi doğrultusunda KDV konusunda yaşanan bu gelişmelere uzak kalmamış ve 1985 yılında KDV uygulayan ülkeler arasında yerini almıştır. Türkiye'nin günümüzde kullanılan KDV modeline geçişinde Avrupa Birliğine üye olma isteği etkili olmuştur. Türk vergi sistemi içerisinde vergiler gelir, servet ve harcamalar üzerinden tahsil edilmektedir. Harcama vergileri içerisinde sınıflandırılan KDV bütçe için önemli bir vergi türüdür.

İngiliz ve Türk KDV modelinin karşılaştırılmasını konu alan bu çalışmanın birinci bölümünde Türkiye'de uygulanan KDV modeli ile İngiltere'de uygulanan KDV modeline yönelik çeşitli bilgilere ve açıklamalara yer verilmektedir. Çalışmanın ikinci bölümde Türk ve İngiliz KDV modeli özellikleri bakımından karşılaştırılmış ve iki KDV sisteminin artı ve eksileri tartışılmıştır. Çalışmanın üçüncü ve son bölümünde ise yapılan karşılaştırmalar ve değerlendirmeler neticesinde İngiliz KDV sisteminin, Türk KDV sistemi yerine uygulanabilirliği veya Türk KDV sistemine entegrasyonunun yapılabileceğine ilişkin değerlendirmelere yer verilmektedir.

1 Nihat Edizdoğan, ve Ali Çelikkaya, Vergilerin Ekonomik Analizi, Dora Basım Yayın Dağıtım, Eylül 2012.

2 Hacer Yılmaz, Dünya Geneline Katma Değer Vergisinin Popüler Hale Gelmesi Uygulanan KDV Oranları ve Son Süreçte Katma Değer Vergisine Geçen Ülkeler, Vergi Dünyası Dergisi, Nisan 2018, Yıl:37, Sayı:440.

3 M. Mahmut Yılmaz, OECD Uluslararası KDV Uygulama Rehberi ve Küresel KDV Forumu, Nisan 2014, Vergi Dünyası Dergisi, Sayı: 396.

4 Ceyhan İnaltong, Katma Değer Vergisi Uygulamaları, Sorunlar ve Çözüm Önerileri, Doktora Tezi, Okan Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü, İstanbul, 2017.

5 Liam Ebrill, Michael Keen, Jean-Paul Bodin, and Victoria Summers, The Modern VAT, International Monetary Fund, Washington D.C., 2001.

Tablo 1: Avrupa Birliğinde KDV Uygulamaları

ÜLKE ADI	UYGULANMA TARİH	ÜLKE ADI	UYGULANMA TARİH
Danimarka	1967	Macaristan	1988
Almanya	1968	Estonya	1991
Fransa			
Hollanda	1969	Kıbrıs Rum Kesimi	1992
isveç			
Lüksemburg	1970	Çek Cumhuriyeti	1993
		Polonya	
		Romanya	
		Slovakya	
Belçika	1971	Bulgaristan	1994
		Litvanya	
		Finlandiya	
İrlanda	1972	Letonya	1995
		Malta	
İtalya	1973	Hırvatistan	1998
Avusturya			
İngiltere			
İspanya	1986	Slovenya	1999
Portekiz			
Yunanistan	1987		

Kaynak: https://ec.europa.eu/taxation_customs/business/vat_en

1. TÜRKİYE VE İNGİLTERE'DE KDV UYGULAMALARI

1.1. Türkiye'de KDV'nin Tarihi Gelişimi

Türkiye Cumhuriyeti'nin ilk yıllarında bütçe gelirlerinin yaklaşık %80'i dolaylı vergilerden elde edilen gelirlerden oluşmaktadır.⁶ Bu dolaylı vergiler içerisinde yer alan Aşar vergisi, 1925 yılında Türkiye Büyük Millet Meclisi kararı ile yürürlükten kaldırılmıştır. Yürürlükten kaldırılan Aşar vergisi yerine 1926 yılında 735 sayılı "Umumi istihlak Vergisi Kanunu" ve 737 sayılı "Eğlence ve Hususi istihlak Vergisi Kanunu" uygulanmaya başlanmıştır.⁷ Umumi istihlak vergisi ise her türlü iktisadi ve ticari faaliyetleri vergilendiren yapısı ile Türkiye'nin ilk KDV'si olarak nitelendirilmektedir. Türkiye'nin günümüzde uygulanan KDV modeline geçişi Avrupa Birliği ile yakından ilişkilidir. Avrupa Birliği 1967 yılında birinci ve ikinci KDV direktiflerini yayımlamıştır. Avrupa Birliği bu direktifler sonrası

gelişen süreçte üye ülkeler arasındaki farklı vergi uygulamalarının ortadan kaldırılması ve vergi uyumunun sağlanması amacıyla 1 Ocak 1970 tarihine kadar KDV'nin hayata geçilmesi kararı almıştır. 1977 yılındaki altıncı direktif ile topluluk genelinde KDV'nin uyumlaştırılmasına ilişkin mevzuat düzenlemesi gerçekleştirilmiştir.⁸

Avrupa Birliğinde KDV'ye yönelik yaşanan bu gelişmelere Türkiye kayıtsız kalmamış ve 1970'li yıllarda KDV uygulamasına geçmeye yönelik çalışmalar başlamıştır. Türkiye'nin KDV'ye geçiş çabalarının en önemli nedeni Avrupa Birliğine üye olma isteğidir. Türkiye bu çalışmalar sürecinde sekiz adet KDV Kanun taslağı hazırlanmıştır. 02.11.1984'te hazırlanan sekizinci KDV Kanun taslağı Türkiye Büyük Millet Meclisinde kabul edilerek yasalaşmıştır. Türkiye'de 01.01.1985 tarihi itibarı ile yürürlüğe giren KDV Kanunu gelişmiş bir dolaylı vergilendirme sistemine geçişin ilk adımıdır. Türkiye'de KDV Kanununun yürürlüğe girdiği

⁶ Baykal Başdemir, Osmanlı Vergi Sisteminde Öşür, Çağ Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü Kamu Hukuku Anabilim Dalı, Yüksek Lisans Tezi, Mersin 2015.

⁷ Murat Yılmaz, Türk Vergi Sisteminde Katma Değer Vergisinin Tarihi, Vergi Gelirleri içerisindeki Yeri ve Önemi ile Reform ihtiyacı, Vergi Raporu Dergisi, Sayı:219, Aralık 2017.

⁸ Özkan Aykar ve Ömer Faruk Burak, Avrupa Birliğindeki Kdv Oranları Açısından Türkiye'nin AB Müktesebatına Olan Uyumu, Vergi Saati, Eylül 2011, <http://www.vergisaati.com/?Syf=26&Syz=587906> Erişim Tarihi: 04.12.2019.

tarihte gelir ve tüketime dayalı KDV modeli uygulanmakta iken 31.12.1998 tarihinde yapılan reform çalışmaları kapsamında KDV Kanununun 31. Maddesi 31.12.1998 tarih ve 4369 sayılı yasa ile yürürlükten kaldırılmıştır. Bu gelişme sonrasında Türkiye’de tüketim tipi KDV modeli uygulanmaya başlanmıştır.⁹

1.1.1. Türkiye’de KDV Kapsamı ve istisnaları

Türkiye’de KDV’nin konusunu ticari, zirai ve sınıai faaliyetlerin yanı sıra mesleki faaliyetler sonucunda gerçekleştirilen mal teslimleri, hizmet ifaları ve tüm mal ve hizmet ithalatları kapsamaktadır.¹⁰ Türkiye’de KDV’ye tabi hizmetler üç ana başlık altında toplanmıştır. 3065 sayılı KDV Kanununun “Verginin Konusunu Teşkil Eden İşlemler” maddesi gereğince aşağıda belirtilen işlemler KDV’nin konusunu oluşturmaktadır.

- Ticarî, sınıai, zirai ve serbest meslek faaliyetleri kapsamında gerçekleştirilen ve teslimler ve hizmetler,

- Tüm mal ve hizmet ithalatı,

- Diğer faaliyetlerden kaynaklanan teslim ve hizmetler.

Diğer faaliyetlerden kaynaklanan teslim ve hizmetler içerisinde: posta, telefon, telgraf, telex ve benzeri hizmetler, televizyon ve radyo hizmetleri, şans ve talih oyunları, gösteri, konser, spor faaliyetleri, maçlar, yarışlar ve yarışmalar, müzayedeler ve gümrük deposu satışları, tarımsal ürün teslimleri, ham petrol ve gaz taşımacılığı, kamu kurum ve kuruluşlarınca kurulan ve işletmelerin teslim ve hizmetleri, Gelir Vergisi Kanununun 70’inci maddesi uyarınca mal ve hakların kiralanması ile rekabet eşitsizliğini kapsamındaki isteğe bağlı mükellefiyetlerin teslim ve hizmetleri yer almaktadır;¹¹

KDV, mal veya hizmetin üretimi sırasında ortaya çıkan değerinin vergilendirildiği ve nihai tüketicilerin katlanmak zorunda oldukları bir tüketim vergisidir.¹² Türk vergi sisteminde uygulanan KDV modeli, mal ve hizmetlerin üretiminden tüketimine kadar uzanan her aşamasında oluşan katma değeri vergileyen bir yapıya sahiptir.¹³ KDV’nin ana amacı üretim ve dağıtım aşamasında yaratılan değer vergilendirilmesidir. KDV’de üretim, dağıtım ve hizmet sektörleri her aşamada vergiye tabidir; ancak KDV içindeki indirim mekanizması işletme girdilerinde vergi muafiyetini ön görmektedir.¹⁴

1.1.2. Türkiye’de KDV Vergi Oranları

Türkiye’de uygulanan KDV Kanununa esas olmak üzere ticari faaliyetler için uygulanacak vergi oranları, Ek-I listesi içerisinde bulunan teslimatlar ve hizmetlerde %1, Ek-II listesi içerisinde bulunan teslimat ve hizmetlerde %8 ve Ekli listelerde yer alan teslimat ve hizmetler harici tüm vergiye tabi işlemlerde %18 olarak düzenlenmiştir.¹⁵ bkz.

1.2. İngiltere’ de KDV’nin Tarihi Gelişimi

İngiltere’nin 1973 yılından günümüze kadar geline sürecinde KDV Kanunu’nu başarılı bir şekilde uyguladığı görülmektedir.¹⁶ İngiltere’de KDV öncesi Alım Vergisi (Purchase Tax) adında bir satış vergisi uygulanmıştır. Bu vergi 21 Ekim 1940’ta uygulamaya konulmuştur. Vergi satılan lüks malların toptan satış değeri üzerinden alınmaktadır ve II. Dünya Savaşı sırasında hammadde israfını azaltmak amacıyla 1940 ile 1973 yılları arasında %33 oranında uygulanmıştır. İngiltere’de KDV öncesi dönemde uygulanan bu vergi, İngiltere’nin Avrupa Birliği üyeliği sonrasında 2 Nisan 1973’te yürürlükten kaldırılmış ve yerine Avrupa Birliği uyum yasaları kapsamında KDV uygulaması getirilmiştir.¹⁷

9 Bozdoğan Doğan ve Organ İbrahim, KDV’de Yaşanan Mükellefiyet Sorununun Hukuki Güvenlik İlkesi Açısından Değerlendirilmesi: Türkiye-İngiltere Karşılaştırması, Kesit Akademi Dergisi, Sayı: 10, Aralık 2017.

10 Mualla Öncel, Ahmet Kumrulu ve Naim Çağan, Vergi Hukuku, 26. Baskı, Eylül 2017, Ankara, Tuhan Kitabevi.

11 Mehmet Tosuner ve Zeynep Arkan, Türk Vergi Sistemi, Neşe Ofset, İzmir 2008.

12 Yafes Pehlivan ve Ali Erdoğan, Uluslararası Taşımacılık ve Transit Taşımacılık İşlerinde Katma Değer Vergisi İstisnası Uygulaması, Vergi Sorunları Dergisi, Sayı: 191, Ağustos 2004.

13 Bozdoğan Doğan ve Organ İbrahim, a.g.e.

14 Merve Hayriye Kılıç, Türk Vergi Sisteminde Katma Değer Vergisinin Tarihi, Vergi Gelirleri İçerisindeki Yeri ve Önemi ile Reform İhtiyacı, Vergi Dünyası Dergisi, Nisan 2008.

15 Gelir İdaresi Başkanlığı, KDV Oranları, Ayrıntılı Bilgi için Bkz. <https://gib.gov.tr/yaridim-ve-kaynaklar/yararli-bilgiler/kdv-oranlari> Erişim Tarihi: 20.06.2020.

16 Taxation in the United Kingdom, www.horwathcw.com/publication/taxintheUK.pdf, Erişim Tarihi: 23.10.2019.

17 Purchase Tax, <http://www.peterice.com/purchasetax.htm>, Erişim Tarihi: 03.11.2019.

1.2.1. İngiltere’de KDV’nin Kapsamı ve İstisnaları

İngiltere’de vergilendirilebilir cirosu 2019 yılı itibarıyla £85.000’i aşan işletmeler KDV mükellefidir. Bu tutar, her yıl 1 Nisan tarihi itibarıyla arttırılabilmektedir. Yıllık ciroları belirlenen tutarın altında kalan işletmeler KDV mükellefi olarak görülmemektedir. Bu işletmelerin yaptıkları teslimatlar da KDV istisnası söz konusudur. İngiliz KDV modelinde mükellefiyet tesis edilmeyen işlemlerde KDV hesaplanması söz konusu değildir.¹⁸ İngiliz Vergi İdaresi 2000’li yıllar itibarı ile Gelir İdaresi ile Gümrük ve Tüketim Vergileri İdaresi adı altında iki farklı birim olarak hizmet vermiştir; ancak sonraki yıllarda bu iki birimin birleştirilmesi ile Gelir ve Gümrük İdaresi isminde bir yapı oluşturulmuştur.¹⁹ Mükelleflerin KDV hesaplayabilmeleri için Gelir ve Gümrük İdaresine “HM Revenue & Customs” mü-

racaatta bulunmaları gerekmektedir.

1.2.2. İngiltere’de KDV Vergi Oranları

İngiltere’de 1973 yılında yürürlüğe giren KDV kanununda çoğu mal ve hizmetler için standart KDV oranı 1973-1974 yıllarında %10 olarak uygulanmış ve 1974-1979 yıllarında %8’e indirilmiştir.²⁰

Avrupa Birliği’nin “Avrupa’daki standart KDV oranları yasal olarak %15’in altında olamaz” ilkesi doğrultusunda standart KDV oranı 1979-1991 yıllarında %15 olarak diğer ülkeler ile uyumlu hale getirilmiştir.²¹ 1991-2008 yıllarında standart KDV oranı John Major hükümetince %17,5’e yükseltilmiştir.²² İngiltere’de uygulanan standart KDV oranı zaman zaman içinde değişikliğe uğramıştır. Hükümetler önceliklerine ve ekonominin durumuna bağlı olarak bu vergiyi yükseltmeyi veya düşürmeyi seçmişlerdir.

Tablo 2: İngiltere’de Yıllara Göre Standart KDV Oranı

YIL	KDV ORANI	YIL	KDV ORANI
1973-1974	% 10	2008-09	% 15
1974-1979	% 8	2009-11	% 17.5
1979-1991	% 15	2011-2020	% 20
1991-2008	% 17.5		

Kaynak: <https://www.kashflow.com/uk-vat/>

İngiltere’de standart KDV oranı 4 Ocak 2011 tarihinden itibaren %20 olarak uygulanmaktadır; ancak mal teslimi ve hizmetlerde standart KDV oranı %20 olsa da %5 ve %0 gibi vergi oranları da mevcuttur.

Tablo 3: İngiltere’de Uygulanan KDV Oranları

VERGİ	ORAN	MAL VE HİZMETLER
Standart	20%	✓ Vergilendirilebilir tüm diğer mal ve hizmetler
İndirimli	5%	✓ Çocuk araba koltukları, ✓ Bazı sosyal konutlar, ✓ Bazı sosyal hizmetler, ✓ Bazı enerji tasarruflu ev tesisatı ve eşyaları, ✓ Sadece ev kullanımı için elektrik, doğal gaz ve bölgesel ısıtma kaynakları, ✓ Özel konutların bazı bakım ve onarımları, ✓ Engelliler için bazı tıbbi ekipmanlar, ✓ Sadece evlerde kullanılan LPG ve ısıtma yağı,

¹⁸ Tarık Taşkıran, İngiltere’de KDV Uygulaması-I, E-Yaklaşım Dergisi, Ocak 2018, <http://uye.yaklasim.com/MagazineContent.aspx?ID=30667>, Erişim Tarihi: 02.12.2019.

¹⁹ Mustafa Göktuğ Kaya, Hüseyin Kamil İlik, Hakan Türkmen, Uluslararası Vergi Sistemi ve Denetim: Türkiye ABD İngiltere ve Diğer Ülkeler, Nobel Bilimsel Eserler, Ankara, 2017.

²⁰ Purchase Tax, a.g.e.

²¹ Adam Victor, VAT: a brief history of tax, 2010, <https://www.theguardian.com/money/2010/dec/31/vat-brief-history-tax>, Erişim Tarihi: 10.11.2019.

²² The UK’s VAT Rate Explained, <https://www.kashflow.com/uk-vat/>, Erişim Tarihi: 03.11.2019.

Sıfır	0%	<ul style="list-style-type: none"> ✓ Bazı sosyal konutlar, ✓ E-kitap hariç basılı kitaplar, gazete ve dergiler, ✓ Eysel atık toplamaları, ✓ Damıtılmış maden suyu hariç evsel su kaynakları, ✓ Yiyecek ve içecek tedarikindeki bazı istisnalar, ✓ Çiçek ve Bitki üretimi, ✓ Öngörülen farmasötik ürünler, ✓ Engelliler için belirli tıbbi malzemeler, ✓ Motor döngüsü ve bisiklet kaskları Ticari gemi ve uçak mağazaları ✓ Özel konutlarda tadilat (Man Adası) ✓ Yurtiçi yolcu taşımacılığı, ✓ Çocuk giyim ve ayakkabı ve çocuk bezi, ✓ insan tüketimine yönelik canlı hayvanlar, ✓ Tohum malzemeleri ve hayvan yemi temini, ✓ Mesken karavanları ve ev teknelerinin tedarik edilmesi ✓ Yeni binalarda bazı inşaat işleri ve bazı yeni bina malzemeleri ✓ Kanalizasyon hizmetleri
--------------	----	---

Kaynak: <https://www.avalara.com/vatlive/en/country-guides/europe/uk/british-vat-rates.html>

2. TÜRK VE İNGİLİZ KDV MODELİNİN KARŞILAŞTIRILMASI

Türkiye’de uygulanan KDV modeli ile İngiltere’de uygulanan KDV modelini birbirinden

ayıran en önemli farklılıklar arasında mükellef odaklı uygulamalar dikkat çekmektedir. İngiliz tipi KDV modelinin, vergi mükelleflerine çeşitli avantajlar sağlayan ve mükellefleri koruyan bir yapıya sahip olduğu görülmektedir.

Tablo 4: Türk ve İngiliz Tipi KDV Modelinin Karşılaştırılması

TÜRK TİPİ KDV MODELİ UYGULAMASI	İNGİLİZ TİPİ KDV MODELİ UYGULAMASI
KDV Uygulamaları karışıktır ve mükelleflerden ziyade işlem durumunu dikkate alan uygulamalar söz konusudur.	KDV uygulamaları basit ve kolaydır mükelleflerin durumuna göre farklı uygulamalar söz konusudur.
Mükellefler için farklı beyan usulleri düzenlenmemiştir.	Mükellefin durumu ve belirli şartların sağlanması koşuluyla farklı KDV beyan usulleri bulunmaktadır.
KDV ithalat dahil olmak üzere ticari işlemleri kapsar.	KDV ithalat dahil olmak üzere ticari işlemleri kapsar.
KDV istisnaları geniş kapsamlı ve detaylıdır. Kısmi ve tam istisnalar söz konusudur.	KDV istisnaları dar kapsamlıdır. Belirli alanlarda uygulanmaktadır. Kısmi ve tam istisnalar söz konusudur.
KDV diğer vergiler ile birlikte tescil edilir. KDV’de mükellefiyet durumunun sonlandırılması zordur.	KDV diğer vergilerden bağımsız olarak tescil edilir. KDV’de mükellefiyet durumunun sonlandırılması istenilen şartlara uygunluk sağlandığında kolaydır.
KDV’de genel oran %18 dir. indirimli KDV oranları %1 ile %8 dir.	KDV’de standart oran %20 dir. indirimli KDV oranları %5 ile %0 dir. Yıllık kazancı belli bir tutarın altında seyredenler için %4 ila %16,5 sabit KDV oranı uygulanabilmektedir.
KDV mükelleflerinin mal ve teslimlerine dair tahsil edilemeyen alacaklarına yönelik KDV iadesi yapılmamaktadır.	KDV mükelleflerinin mal ve teslimlerine dair tahsil edilemeyen alacaklarına yönelik KDV iadesi yapılmamaktadır.
KDV beyanname dönemi aylıktır. Beyanname, vergilendirme dönemi içerisinde her ayın 24’ünün	KDV beyanname dönemi üçer aylıktır. Mükelleflerin talebi doğrultusunda aylık

akşamına kadar ilgili vergi dairesine verilmektedir.	beyanname dönemi uygulanabilmektedir. Yıllık kazancı 1.6 milyon sterlinin (GBP) altında olanlar mükellefler yıllık beyanname verebilmektedir.
KDV dönemlerinde tahsil edilen KDV'nin üzerindeki indirilebilecek KDV tutarı iade edilmemektedir ve bir sonraki vergi dönemine devredilir. Sadece tam istisna söz konusu olduğunda belirli şartlar kapsamında iade mümkündür.	KDV dönemlerinde tahsil edilen KDV'nin üzerindeki indirilebilecek KDV tutarı mükelleflerin beyanları üzerine otomatik olarak 30 gün içinde iade edilmektedir.
Grup şirketlerinin tümü için tek mükellefiyet tescili mümkün değildir. Grup oluşturulmasına ve grup içerisinde KDV ile ilgili sorumlulukların tek elden yürütülmesi kapsamında bir düzenleme yoktur. Tüm vergi mükellefleri KDV yükümlülüklerini kendileri yerine getirmektedir.	Grup şirketlerinin tümünü kapsayan tek mükellefiyet tescili mümkündür. Grup oluşturulmasına ve grup içerisinde KDV ile ilgili sorumlulukların tek elden yürütülmesi kapsamında bir düzenleme vardır. Grup üyeleri için tek KDV beyanamesi verilebilmektedir.
KDV kapsamında dijital ekonomi ile ilgili özel içerikler bulunmamaktadır. Dijital ekonominin vergilendirilmesine yönelik KDV mevzuatında ayrı bir bölüm yoktur.	KDV kapsamında dijital ekonomi ile ilgili özel içerikler bulunmaktadır. Yurt içinde ve dışında dijital ekonominin vergilendirilmesine yönelik KDV mevzuatında ayrı bir bölüm vardır.
Kripto para işlemlerine yönelik vergisel bir tanımlama yoktur. Bu nedenle Kripto paradan elde edilecek kazançlar vergileme kapsamı dışındadır.	Kripto para ile yapılan işlemler katma değer vergisinden istisnadır.

Kaynak: VAT Act 1994, 3065 Sayılı KDV Kanunu

İngiltere’de uygulanan KDV modeli, Türkiye’de uygulanan KDV modeline oranla mükelleflerce çok daha basit ve kolay anlaşılır yapıdadır. İngiliz ve Türk KDV modelinde mükelleflerin mal ve teslimlere dair tahsil edilmeyen alacakları için KDV iadesi yapılmamaktadır. Ayrıca KDV ithalat dâhil ticari işlemleri kapsamaktadır. Bu uygulamalar iki vergi modelinde benzer uygulama olarak dikkat çekmektedir. İngiliz KDV modelinde beyanname dönemleri mükelleflerin durumlarına göre düzenlenmektedir. Gelir seviyesi düşük mükellefler için ilave tedbirler mevcuttur. Yıllık kazancı 150.000 sterlinden (GBP) düşük olan mükelleflere yıllık toplam kazancı üzerinden %4 ila %16.5 gibi sabit bir oranda KDV uygulanabilmektedir. Perakendeciler, 2. el ürün ticareti yapanlar, tur şirketleri, al-tın ticareti yapanlar ve çiftçiler dâhil olmak üzere KDV oranlarında özel uygulamalar yapılabilmektedir. Türk KDV modelinde farklı beyanname usulleri yoktur ve KDV belirlenmiş olan oranlar üzerinden herkes için aynı oranda tahsil edilir.

İngiltere’de KDV istisnaları dar kapsamlı ve belirlenmiş alanlardadır. İngiltere’de bahisler, oyunlar, finansal hizmetler, sigorta hizmetleri, eğitim sektörü, arazi ve binalar, kan ürünleri, tıbbi hizmetler, posta servisleri ve paylaşım merkezi hizmetleri KDV istisnasına tabi mal ve hizmetler

arasında yer almaktadır. İngiltere’de istisnaların ağırlıklı olarak eğitim, sağlık ve finansal hizmetler üzerinde yoğunlaştığı görülmektedir. Türkiyede KDV istisnaları geniş kapsamlı ve detaylıdır; fakat istisnaların ağırlıklı olarak dış ticaret, savunma ve değerli maden arama alanlarında yoğunlaştığı görülmektedir. İngiltere’de KDV diğer vergilerden bağımsız olarak tescil edilmektedir. KDV mükellefiyetinden çıkmak belirli alanlarda ve şartlarda mümkündür. Türkiye’de ise KDV diğer vergiler ile birlikte tescil edilmektedir. KDV mükellefiyetinden çıkmak zordur.

İngiltere’de KDV mükellefleri yıl içerisinde üç gruba ayrılmış dönemlerde beyanname vermektedir. 1. grup Haziran, Eylül, Aralık, Mart aylarını, 2. grup Temmuz, Ekim, Ocak, Nisan aylarını, 3. grup ise Ağustos, Kasım, Şubat, Mayıs aylarını kapsamaktadır. Mükelleflerin KDV beyannamelemlerini internet ortamında vermeleri ve beyanname ödemelerini elektronik yolla yapmaları gerekmektedir. Fakat inanç gereği bilgisayar kullanmayı reddeden dinsel topluluklarda ve yaş, sağlık, yerleşim yerlerindeki alt yapı yetersizlikleri gibi nedenlerle bilgisayar kullanımının olmadığı yerlerde internet ortamında beyanname vermek zorunlu değildir. Beyanname içerik olarak; KDV hesaplaması, KDV indirimi, KDV ödemesi, KDV iadesi ve dönem içi alım ve satışları içermektedir.²³ Türkiye’de KDV

23 Tarık Taşkıran, İngiltere’de KDV Uygulaması-II, E-Yaklaşım Dergisi, <http://uye.yaklasim.com/MagazineContent.aspx?ID=30770>, Erişim Tarihi: 02.12.2019.

beyannamelerinin aylık olarak düzenlenmesi ve vergileme dönemi içerisinde ayın 24'üncü günün akşamına kadar vergi dairelerine verilmesi gerekmektedir.

İngiltere'de genel KDV oranı %20 olmakla birlikte, indirimli oranlar %1 ve %5 tir. Barınma, ısınma, yeme-içme, sağlık, eğitim ve ulaşım gibi insan hayatındaki çeşitli sosyal gereklilikler KDV indirime tabi tutulmuştur. Türkiye'deki KDV uygulamalarında ise genel vergi oranı %18 dir. indirimli vergi oranları ise %8 ve %1 olarak belirlenmiştir. Gıda, tarım makinaları, motorlar ve tekstil ve tekstil tabanlı ürünlerinin bir kısmı indirimli vergi tarifesi içerisinde yer almaktadır. İngiliz ve Türk KDV modeli arasındaki en önemli ve belirgin farklılıklardan biride KDV'yi aşan iadelerdeki uygulama farklılığıdır. Türk KDV modelinde KDV'yi aşan iadeler geri verilmeyerek bir sonraki vergileme dönemine devredilmektedir. İngiliz KDV modelinde ise KDV iade işlemleri mükelleflerin iade taleplerinin alınması sonrasında 30 günlük bir süre içerisinde gerçekleştirilmektedir.

Türkiye'de grup içi şirketlerinin mal ve hizmet teslimleri KDV'ye tabi değildir. İngiltere'de grup için mal ve hizmet teslimatları KDV kapsamına alınmıştır. İngiltere de KDV Kanunu grup içi şirketlerinin KDV'yi birbirlerine mahsup etmelerine olanak sağlamaktadır. Bu durum, büyük ölçekli grup şirketlerinde özellikle vergi ve kaynak verimliliği sağlanması için oldukça önemlidir ve grup içerisinde KDV kaynaklı finansman yüklerinin en aza indirilmesine olanak sağlamaktadır. İngiliz KDV modelinde dijital ekonomi faaliyetleri tüketicilere buldukları ülkelerde vergi kapsamına alınma hakkı tanımlanmıştır. E-ticaret yapanlara mükellefiyet kaydı ve tescil işlemlerine yönelik müşterek ve müteselsil sorumluluk getirilmiştir. E-ticareti uluslararası alanda yapanlarda kayıt ve tescile tabidir. Türk KDV modelinde ise E-ticaretten elde edilecek kazancın vergilendirilmesinde ve ülkeler arasındaki bölüşümünde geleneksel ticaret kanalları yoluyla gerçekleştirilen faaliyetlerde uygulanan kurallar uygulanmaktadır.

DEĞERLENDİRME VE SONUÇ

Türkiye'de KDV Kanununu 1985'te uygulamaya başlamıştır. KDV Kanunu uygulamaya başladığı günden bu yana en çok konuşulan ve tartışılan kanunlar arasındadır. KDV öncesi yürürlükte bulunan işlem vergilerinin ekonomi üzerinde


neden olduğu olumsuz etkiler KDV'nin uygulanmasındaki en önemli nedendir. KDV uluslararası ilişkiler ve ihracatın geliştirilmesinde ekonomik olaylar ve vergi yükü açısından tarafsızlık sergilemektedir. KDV uygulandığı dönemin şartlarında işlem vergilerine oranla oldukça başarılı bir grafik sergilemiş olsa da günümüzde değişen ekonomi stratejileri nedeni ile mali idareler ve vergi mükellefleri arasında çeşitli uyumsuzluklara neden olan bir yapıya bürünmüştür. Her ne kadar tebliğ ve sirküler ile revize edilmeye çalışılsa da vergi kanunundaki karmaşa vergi mükelleflerini zor durumda bırakabilmektedir.

Günümüz vergi reformları mali amaçlar doğrultusunda planlanmaktadır. Mali amaç dışında piyasa ekonomisiyle uyumluluk gösteren, basit, adil ve etkin bir vergi sisteminin oluşturulması da oldukça önemlidir. Küreselleşmenin neden olduğu uluslararası rekabet koşulları vergi sistemlerinde ihtiyaç duyulan reformların ekonomik, mali ve sosyal nedenlere bağlı olarak değişiklik göstermesine neden olmaktadır.²⁴ Bu nedenle vergilemede ülkeler arası farklılıkların olması kaçınılmazdır. İngiltere'de uygulanan KDV modeli, basit, kolay anlaşılır yapısının yanı sıra mükellef odaklı uygulamaları ile dikkat çekmektedir. Türkiye'deki KDV ile benzer özelliklere sahip olsa da mal ve hizmetlerin kapsamı ve türleri bakımından benzerlik göstermemektedir. İngiliz KDV sisteminin sağladığı mükellef odaklı yapının ülkemizde uygulanması olumlu karşılanacaktır.

İngiltere'de KDV modelinin basit ve mükelleflerce kolay anlaşılır bir yapıya sahip olmasının yanı sıra istisnaların sınırlı ve dar kapsamlı olması ve KDV'de mükellefiyet durumunun kolaylıkla sonlandırılabilmesi karmaşanın azaltılması adına oldukça dikkat çekici özellikler arasında yer almaktadır. İngiliz KDV modelinde dikkat çeken bir diğer özellik de KDV dönemindeki iadelerdir. İngiltere'de KDV mükellefleri ödedikleri ve tahsil ettikleri KDV arasındaki farkı beyanları üzerine 30 günlük süre içerisinde iade alabilmektedirler. Ülkemizde ise mükelleflerin ödedikleri KDV ile tahsil ettikleri KDV arasındaki farkın iadesi söz konusu değildir ve bir sonraki vergi dönemine devredilmektedir. İngiliz KDV modelinde gelir düzeyine %16,5 ilâ %4 arasında değişen vergi oranlarının mükellefler üzerinde bir koruma kalkanı oluşturduğu göz ardı edilmemelidir. İngiltere'de grup KDV mükellefiyeti uygulanmaktadır. Herhangi bir ortaklık yapısı veya kontrolü içerisinde yer alan

24 Sakıncı Süreyya, Türkiye için Vergi Reformu Önerileri, Liberal Perspektif Rapor Özgürlük Araştırmaları Derneği, Ekim 2016, <http://docplayer.biz.tr/45468540-Turkiye-icin-vergireformu-onerileri.html>, Erişim tarihi: 18.11.2019.

grup şirketleri ayrı tesciller yerine, tek mükellef gibi KDV beyannamesi verebilmektedir. Bu durum KDV'nin grup içerisinde daha verimli olarak dağılmasına ve devreden veya ödenecek olan KDV'nin grup içindeki şirketler arasında birbirlerine mahsubuna kolaylık sağlamaktadır. Ayrıca Grup KDV mükellefiyeti uygulamaları büyük ölçekli grup şirketleri açısından vergi ve kaynak verimliliği sağlamaktadır. Bu durum KDV'den kaynaklanan finansman yüklerinin en az seviyeye indirilmesi açısından oldukça önemlidir.

Sonuç olarak; ülkemizde dolaylı bir vergi olan KDV'nin genel bütçe içerisindeki payı göz önüne alındığında devletin en önemli gelir kalemlerinden biri olduğu görülmektedir. Devlet için bu derece önemli bir vergi kanununun günün koşullarına uygun olarak revize edilmesi önem arz etmektedir. İngiliz KDV modelinin Türkiye'de uygulanan KDV modeline uyarlanması durumunda Türkiye'nin basit ve kolay anlaşılabilen bir vergi sistemine kavuşacağı, mükellef odaklı vergilemenin yaratacağı olumlu havanın etkisiyle mükelleflerin vergiye gönüllü uyumların artabileceği ve hepsinden önemlisi KDV sistemindeki çözülemeyen sorunların büyük bir kısmının ortadan kalkacağı kuşkusuzdur. Ülkemizin durumu ve şirketlerin KDV'ye yönelik talepleri, önerileri dikkate alınarak oluşturulabilecek yeni bir KDV modelinin Türk vergi sistemi açısından olumlu sonuçlar doğuracağı tarafımızca değerlendirilmektedir. 

KAYNAKÇA

Aykar Özkan ve Burak Ömer Faruk, "Avrupa Birliğindeki KDV Oranları Açısından Türkiye'nin AB Müktesebatına Olan Uyumu", Vergi Saati, <http://www.vergisaati.com/?Syf=26&Syz=587906> Erişim Tarihi: 04.12.2019.

Başdemir Baykal, Osmanlı Vergi Sisteminde Öşür, Çağ Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü Kamu Hukuku Anabilim Dalı, Yüksek Lisans Tezi, Mersin 2015.

Bozdoğan Doğan ve Organ İbrahim, "Kdv'de Yaşanan Mükellefiyet Sorununun Hukuki Güvenlik İlkesi Açısından Değerlendirilmesi: Türkiye-İngiltere Karşılaştırması", Kesit Akademi Dergisi, Yıl: 3, Sayı: 10, Aralık 2017.

Ebrill Liam, Keen Michael, Bodin, Jean-Paul, Summers, Victoria, "The Modern VAT", International Monetary Fund, Washington D.C., 2001.

Edizdoğan Nihat ve Çelikkaya Ali, **Vergile-**

rin Ekonomik Analizi, Yenilenmiş 2. Basım, Eylül 2012, Dora Basım Yayın Dağıtım.

Gelir idaresi Başkanlığı, Katma Değer Vergisi Kanunu, <https://www.gib.gov.tr/gibmevzuat>, Erişim tarihi: 28.11.2019.

Gelir idaresi Başkanlığı, KDV Oranları, bkz. <https://gib.gov.tr/yardim-ve-kaynaklar/yararli-bilgiler/kdv-oranlari> Erişim Tarihi: 20.06.2020.

İnaltong Ceyhan, Katma Değer Vergisi Uygulamaları, Sorunlar ve Çözüm Önerileri, Doktora Tezi, Okan Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü, İstanbul 2017.

Kaya Mustafa Göktuğ, İlik Hüseyin Kamil, Türkmen Hakan, **Uluslararası Vergi Sistemi ve Denetim: Türkiye ABD İngiltere ve Diğer Ülkeler**, Nobel Bilimsel Eserler, Ankara, 2017.

Kılıç Merve Hayriye, "Türk Vergi Sisteminde Katma Değer Vergisinin Tarihi, Vergi Gelirleri İçerisindeki Yeri ve Önemi ile Reform İhtiyacı", Vergi Dünyası Dergisi, Nisan 2018.

Öncel Mualla, Kumrulu Ahmet ve Çağan Naim, **Vergi Hukuku**, 26. Baskı, Tuhan Kitabevi, Ankara, Eylül 2017.

Pehlivan, Yafes ve Erdoğan Ali "Uluslararası Taşımacılık ve Transit Taşımacılık İşlerinde Katma Değer Vergisi İstisnası Uygulaması", Vergi Sorunları Dergisi, Sayı: 191 Yıl: 2014.

Purchase Tax, <http://www.peterice.com/purchasetax.htm>, Erişim Tarihi: 03.11.2019.

Sakıncı Süreyya, "Türkiye için Vergi Reformu Önerileri" Liberal Perspektif Rapor Özgürlük Araştırmaları Derneği, Sayı: 9, Ekim 2016, <http://docplayer.biz.tr/45468540-Turkiye-icin-vergireformu-onerileri.html>, Erişim Tarihi: 18.11.2019.

Taşkıran Tarık, "İngiltere'de KDV Uygulaması-I", E-Yaklaşım Dergisi, Sayı:301, <http://uye.yaklasim.com/MagazineContent.aspx?ID=30667>, Erişim Tarihi: 02.12.2019.

Taşkıran Tarık, "İngiltere'de KDV Uygulaması-II", E-Yaklaşım Dergisi, Sayı:302, <http://uye.yaklasim.com/MagazineContent.aspx?ID=30770>, Erişim Tarihi: 02.12.2019.

Tosuner Mehmet ve Arıkan Zeynep, **Türk Vergi Sistemi**, Neşe Ofset, İzmir 2008.

The UK's VAT Rate Explained, <https://www.>

kashflow.com/uk-vat/, Erişim Tarihi: 03.11.2019.

Taxation in the United Kingdom, www.horwathcw.com/publication/taxintheUK.pdf, (Erişim Tarihi: 23.10.2019.

UK VAT rates and VAT compliance, <https://www.avalara.com/vatlive/en/country-guides/europe/uk/british-vat-rates.html>, Erişim Tarihi 27.11.2019.

Victor Adam, VAT: a brief history of tax", <https://www.theguardian.com/money/2010/dec/31/vat-brief-history-tax>.

Yılmaz Hacer, "Dünya Genelinde Katma Değer Vergisinin Popüler Hale Gelmesi Uygulanan KDV Oranları ve Son Süreçte Katma Değer Vergisine Geçen Ülkeler Vergi Dünyası Dergisi", Nisan 2018, Yıl:37, Sayı:440.

Yılmaz Murat, "Türk Vergi Sisteminde Katma Değer Vergisinin Tarihi, Vergi Gelirleri içerisindeki Yeri ve Önemi ile Reform ihtiyacı", Vergi Raporu Dergisi, Sayı:219, Aralık 2017.

Yılmaz M. Mahmut, "OECD Uluslararası KDV Uygulama Rehberi ve Küresel KDV Forumu" 17-18 Nisan 2014 Sonuç Bildirgesi, Vergi Dünyası Dergisi, Sayı:396, Sayfa:150-153.