

Vergide Gündem

Tax Agenda

Şubat / February 2023

Gayrimenkul kira gelirleri ve satış kazançlarının vergilendirilmesi-2022

M. Fatih Köprü

2022 yılı rekabet hukukunda nasıl geçti?

Cihan Bilaçlı

English Translation

Çalışma Hayatında Gündem

Dr. Hakkı Demirci

Seçilmiş Yargı Kararları ve Muktezalar

Sirküler İndeks

Vergi Takvimi

Pratik Bilgiler

Practical Information



Building a better
working world

Gayrimenkul kira gelirleri ve satış kazançlarının vergilendirilmesi-2022

2022 yılı içerisinde gayrimenkulünü (iş yeri, konut veya arsa) satanlar, kira geliri elde edenler, menkul kıymet işlemleri yapanlar, doktor, avukat gibi serbest meslek erbabı ile gerçek usulde vergilendirilen esnaf için gelir vergisi beyan dönemi 1 Mart'ta başlıyor. Gerçek kişilerin bu faaliyetlerden elde ettikleri gelirleri mart sonuna kadar gelir vergisi beyannamesi ile beyan etmeleri gerekiyor.

Esnaf ve serbest meslek erbabı tarafından kazanç olsa da olmasa da her yıl gelir vergisi beyannamesi verilmesi zorunlu olmakla birlikte diğer mükellefler için aynı şey söz konusu değildir. Örneğin gayrimenkulünü kiraya veren veya satan kişiler sadece kiralardan tahsil edildiği veya satışın gerçekleştiği yıla ilişkin beyanname vermek zorundadırlar.

Bu yazımızda; tam mükellef gerçek kişilerin ticari faaliyet kapsamı dışında, konut veya iş yerlerinden 2022 yılında elde ettikleri gelirlerin vergilendirilmesi konusunu iki ana başlık altında (kira geliri ve satış kazancı) ele alacağız.

I. Kira gelirlerinin vergilendirilmesi

A. Vergileme esasları

Kira gelirleri konut veya iş yerinden elde edilebileceği gibi her iki gayrimenkulden kira alan kişiler de bulunabilmektedir. Aşağıda bu gelirlerin ayrı ayrı veya birlikte elde edilmesi durumunda vergileme esaslarına özet olarak yer verilmektedir:

1. Konut kira gelirleri

Konut olarak kiraya verilen gayrimenkullerden 2022 yılında elde edilen kira gelirinin 9.500 TL'si gelir vergisinden istisnadır.

Bu tutardan daha az bir gelir elde edildiği durumda beyanname verilmez. 2022 yılında istisna tutarını aşan konut kira geliri elde edilmesi durumunda ise gayrisafi hasılatтан önce istisna (9.500 TL) düşülmekte, daha sonra da giderler (gerçek veya götürü gider) indirilerek, üzerinden vergi hesaplanması gereken tutara (matrah) ulaşılmaktadır. Ardından matraha, 2022 yılında geçerli olan gelir vergisi tarifesinde gösterilen vergi oranları uygulanmak suretiyle, ödenecek gelir vergisi hesaplanmaktadır.

Ancak söz konusu istisna bütün mükellefler için geçerli değildir. Buna göre;

- ▶ Ticari, zirai veya mesleki kazancını yıllık beyanname ile bildirmek mecburiyetinde olanlar,
- ▶ 2022 yılında 9.500 TL'lik istisna tutarını aşan konut kira geliri elde edenlerden, beyana tabi olup olmadığına bakılmaksızın, elde ettikleri gelirlerin (ücret, menkul sermaye iradı, gayrimenkul sermaye iradı ile diğer kazanç ve iratlar) gayrisafi tutarları toplamı 250.000 TL'yi aşanlar,
- ▶ İstisna haddi üzerinde hasılat elde edip beyan etmeyenler ya da eksik beyan edenler,

bu istisnadan yararlanamamaktadırlar.

2. İş yeri kira gelirleri

Gayrimenkullerin gerçek kişiler tarafından iş yeri olarak kiraya verilmesinden elde edilen gelirler üzerinden, Gelir Vergisi Kanunu'nun 94. maddesi kapsamında tevkifat (vergi kesintisi-stopaj) yapılması gerekmektedir. Tevkifat, kiralamaya konu gayrimenkulün sahibinin gelir vergilerinden mahsup edilmek üzere, kira ödemesi aşamasında, kiracı tarafından yapılan vergi kesintisidir.

Tevkifatın oranı %20'dir ve kira bedelinin nakden veya hesaben (avans olarak ödemeler de dahil) ödendiği sırada yapılır.

Yukarıda açıklandığı şekilde tevkifata tabi tutulmuş iş yeri kira gelirleri için geçerli olan ve her yıl için ayrı belirlenen "beyan sınırı" söz konusudur. Bu sınır ilgili yıl gelir vergisi tarifisinin 2. gelir dilimidir. 2022 yılında elde edilen tevkifata tabi tutulmuş iş yeri kira gelirleri için söz konusu beyan sınırı 70.000 TL olarak uygulanmaktadır.

Buna göre 2022 yılında elde edilen tevkifata tabi tutulmuş iş yeri kira gelirlerinin brüt tutarı 70.000 TL'nin altında ise bu gelirlerin beyan edilmesine gerek yoktur. Ancak söz konusu 70.000 TL'lik beyan sınırı ile karşılaştırma yapılırken, yukarıda belirtilen gelirlerin yanı sıra, beyana tabi diğer menkul sermaye iratlarının toplamının dikkate alınması gerektiği unutulmamalıdır.

Brüt iş yeri kira gelirinin beyan sınırını (70.000 TL) aşması durumunda, gelirin tamamının beyan edilmesi gerekmektedir. Söz konusu tutar üzerinden, geliri elde eden kişinin tercihi doğrultusunda götürü veya gerçek gider yöntemlerinden biri seçilerek giderler düşülecek ve vergi hesaplanması gereken tutara ulaşılabacaktır.

Bu tutar üzerinden gelir vergisi tarifesine göre hesaplanan gelir vergisinden, kiracı tarafından yıl içerisinde kesilen vergiler (tevkifat) mahsup edilebilmektedir.

Diğer taraftan kazancı basit usulde tespit edilen ticari kazanç sahibi mükelleflere iş yeri olarak kiralanan gayrimenkulün kira bedeli üzerinden, bu mükellefler tarafından gelir vergisi tevkifatı yapılmadığını da hatırlatmak isteriz. Bunun gibi vergi kesintisine ve istisna uygulamasına konu olmayan kira gelirlerinde beyan sınırı 3.800 TL olarak uygulanmaktadır. 2022 yılında bu tutarı aşan iş yeri kira gelirlerinin (tevkifata tabi olmayan) tamamının beyan edilmesi gerekmektedir.

3. İş yeri ve konut kira gelirlerinin bir arada olması

Hem konuttan hem de iş yerinden kira geliri elde edilmesi durumunda, öncelikle konut kirasının beyan edilip edilmeyeceği kontrol edilmelidir. Buna göre, istisna uygulaması kapsamında olan mükelleflerin, 2022 yılında tahsil ettikleri konut kira bedelleri 9.500 TL'den fazla ise bu tutarı aşan gelirin beyan edilmesi gerekmektedir.

İstisnayı aşan konut kira geliri ile tevkifata tabi tutulmuş olan iş yeri kira gelirinin brüt tutarının toplamı 70.000 TL'lik beyan sınırını aşıyorsa, bu beyannameye iş yeri kira gelirinin de dahil edilmesi gerekmektedir. Toplam 70.000 TL'den az ise sadece konut kira geliri beyan edilecek, iş yeri kira geliri beyannameye dahil edilmeyecektir.

Mükelleflerce konuttan elde edilen kira gelirinin 9.500 TL'den az olması durumunda ise bu kez sadece iş yerinden elde edilen tevkifata tabi tutulmuş kira gelirinin brüt tutarı, beyan sınırı (70.000 TL) ile karşılaştırılacaktır. 70.000 TL'den daha az bir gelir elde edilmesi durumunda iş yeri kira geliri de beyan edilmeyecek, bu tutardan fazla olması durumunda ise iş yeri kira gelirinin tamamı beyan edilecektir.

Yukarıdaki istisna veya beyan sınırını aşan kira gelirleri dolayısıyla beyanname verilmesi durumunda, geliri elde eden kişinin tercihi doğrultusunda götürü veya gerçek gider yöntemlerinden biri seçilerek safi irat bulunacak ve üzerinden gelir vergisi tarifesine göre vergi hesaplanacaktır.

İş yeri kira gelirlerinin beyan edilmesi durumunda, beyanname üzerinde hesaplanan vergiden, kiracı tarafından yıl içerisinde kesilen vergiler (tevkifat) mahsup edilecektir.

B. Kira gelirinden indirilecek giderler

Beyan edilen kira gelirinin tespitinde dikkate alınabilecek giderler iki farklı yöntemle tespit edilebilmektedir. Bunlar "götürü gider" ve "gerçek gider" yöntemleridir. Bu yöntemlerin seçimi konusunda mükellefler serbest bırakılmışlardır. Ortaya çıkacak vergi yükünü dikkate alarak belirtilen gider usulleri arasında serbestçe tercih yapabilirler.

1. Götürü gider yöntemi

Gider indiriminde birçok kişi tarafından götürü gider yöntemi kullanılmaktadır. Bu yöntemde kira bedelinin %15'lik kısmı doğrudan gider olarak düşülebilmektedir. (Bu oran en son 2016 yılına ilişkin kira gelirlerinin beyanında %25 olarak uygulanmış olup, 1 Ocak 2017 tarihinden itibaren elde edilen gelirlere uygulanmak üzere 7061 sayılı Kanun'la %15'e düşürülmüştür.)

Kazancın bir kısmının istisna olması durumunda (örneğin konut kira gelirlerinin 2022 yılı için 9.500 TL'si gelir vergisinden istisnadır), kira tutarından önce istisnanın düşülmesi ve kalan gelir üzerinden yüzde 15 oranında götürü giderin indirilmesi gerekmektedir.

Örneğin 2022 yılında konut olarak kiraya verilen bir gayrimenkulden 24.000 TL kira alındığını varsayalım. Bu tutardan önce 9.500 TL'lik istisna düşülecek, kalan 14.500 TL üzerinden de yüzde 15 oranında (2.175 TL) götürü gider indirilecektir. Ödenecek vergi ise istisna ve götürü gider sonrası beyan edilen 12.325 TL (24.000 - 9.500 - 2.175) üzerinden gelir vergisi tarifesine göre hesaplanacaktır.

İş yerinden elde edilen kiralar için ise herhangi bir istisna tutar söz konusu olmadığından, alınan kiranın %15'i götürü gider olarak düşülerek, kalan tutarın beyan edilmesi gerekmektedir.

Bu yöntemde, gerçekte herhangi bir giderin yapıp yapılmamasının önemi olmadığı gibi, gider indirimi için belge temin edilmesine de ihtiyaç bulunmamaktadır. Ancak bu yöntemi kabul edenlerin, 2 yıl geçmedikçe gerçek gider yöntemine dönemedikleri de unutulmamalıdır.

2. Gerçek gider yöntemi

Gerçek gider yönteminde, kira gelirinden Gelir Vergisi

Kanunu'nun 74. maddesinde sayılan ve belgeye dayandırılması gereken giderler indirilebilmektedir.

Ancak beyannameye gerçek giderlerin konut kira gelirinden indirimi sırasında bir hesaplama yapılması gerekir. Bu hesaplamanın nedeni konutlardan elde edilen kiranın belli bir tutarının (2022 yılı için 9.500 TL) gelir vergisinden istisna olmasıdır.

Hasılatın 9.500 TL'si üzerinden vergi hesaplanmadığı için giderlerin de sadece vergiye tabi olan kazançta isabet eden kısmının indirimine izin verilmektedir. Bunun için öncelikle istisna dışı hasılatın, toplam hasılat içerisindeki oranının bulunması gerekmektedir. Toplam giderler, bulunan bu oranla çarpılarak, beyannameye kira gelirlerinden indirilebilecek gider tutarına ulaşılmaktadır.

Örneğin 2022 yılında 72.000 TL konut kirası alan bir kişinin, o yıl yapmış olduğu ve yasaya göre indirilebilir nitelikte olan giderlerinin (gerçek gider) 18.000 TL olduğunu varsayalım. Bu durumda beyannameye kira gelirlerinden indirilebilecek gerçek gider tutarı aşağıdaki gibi hesaplanmaktadır:

Toplam hasılat	72.000 TL
İstisna tutar (-)	9.500 TL
İstisna dışı hasılat	62.500 TL
İstisna dışı hasılatın toplam hasılatı oranı (62.500 / 72.000)	%86,8056
İndirilebilecek gider (18.000 x %86,8056)	15.625 TL

Gerçek gider yönteminde indirilebilecek olan giderlere ilişkin bilgiler aşağıda dikkatinize sunulmaktadır:

a. Kredi faizleri

Kredi ile alınan gayrimenkul kiraya verildiyse, elde edilen kira gelirinden kredi için ödenen faizler düşülebilmektedir. Hatta kredi faizleri gelirinden fazlaysa, bu tutar gider fazlası olarak da kabul edilir. Yani kira gelirinden indirilemeyen bu kısım beyan edilen diğer gelirlerden de düşülebilir.

Yukarıdaki örnekteki konutun kredi kullanarak alındığını, 2022/Ocak-Aralık döneminde yapılmış olan 18.000 TL'lik masrafın da bu krediye ilişkin ödenmiş olan faiz olduğunu varsayalım. Konut olarak kiraya verilen gayrimenkulün kira bedeli olan 72.000 TL'den; öncelikle 9.500 TL'lik istisna düşülecek ve yukarıdaki şekilde hesaplanan 15.625 TL'lik gider de indirildikten sonra kalan 46.875 TL üzerinden 2022 gelir vergisi tarifesine göre 7.775 TL vergi ödenecektir.

Oysa aynı örnekte götürü gider yöntemine göre indirilebilecek gider 9.375 TL $[(72.000 - 9.500) \times \%15]$ olacaktır. Buna göre istisna ve gider indirimi sonrası kalan 53.125 TL'lik (72.000 - 9.500 - 9.375) matrah üzerinden 2022 gelir vergisi tarifesine göre 9.025 TL vergi hesaplanacaktır.

b. Konut alış bedelinin yüzde 5'i

Konut olarak kiraya verilen bir adet gayrimenkulün alış bedelinin %5'i, alındığı yıldan itibaren 5 yıl süre ile gider olarak düşülebilmektedir. Bu gider kalemi amortismanla benzetmekle birlikte, amortisman uygulamasından bağımsız olarak ayrıca dikkate alınabilir.

Örneğin 1.000.000 TL'ye alıp, yıllık 72.000 TL'ye kiraya verilen bir konuta ilişkin olarak, 1.000.000 TL'nin %5'i olan 50.000 TL'nin, istisna dışı hasılatı isabet eden kısmı (yukarıdaki örnekteki %86,8056 oranı kullanılmıştır) olan 43.402,78 TL, beş yıl boyunca her yıl hasılatından indirilebilir. 43.402,78 TL'lik tutar, $[(72.000 - 9.500) / 72.000 \times 50.000]$ şeklinde hesaplanmıştır.

Ancak bu şekilde hesaplanan giderin elde edilen kira gelirini aşması durumunda, aşan kısmın diğer gelirlerden indirimi veya gelecek yıllara devretmesi mümkün değildir.

c. Oturulan konutun kirası

Bir diğer gerçek gider kalemi ise sahibi buldukları konutları kiraya verenlerin kira ile oturdukları konut için ödedikleri kira bedelidir. Ödenen bu kiralardan istisna dışındaki kazançta isabet eden kısmı, gerçek gider yöntemi kapsamında hasılatından indirilebilir. Ancak yukarıdaki gibi, bu giderin kira gelirini aşması durumunda, aşan kısmın diğer gelirlerden indirilmesi veya gelecek yıllara devretmesi mümkün değildir.

d. Isı yalıtım giderleri

Kiraya veren tarafından yapılan ve gayrimenkulün iktisadi değerini artırıcı niteliği olan ısı yalıtımı ve enerji tasarrufu sağlamaya yönelik harcamalar kira gelirinden indirilebilmektedir. Diğer taraftan bu harcamaların bir takvim yılı içerisinde amortisman sınırını (2.000 TL) aşması durumunda maliyet olarak dikkate alınabilmesi de mümkündür.

e. Diğer gerçek giderler

Kiraya verilen gayrimenkulle ilgili olmak şartıyla, kira gelirinin beyanında dikkate alınabilecek diğer bazı gerçek gider kalemleri aşağıda yer almaktadır:

- ▶ Aydınlatma, ısıtma, su ve asansör giderleri,
- ▶ Yönetim giderleri,
- ▶ Sigorta giderleri ile ödenen vergi, resim, harç ve şerefiyeler,
- ▶ Amortismanlar (%2),
- ▶ Onarım giderleri, bakım ve idame giderleri,
- ▶ Kiraladıkları mal ve hakları kiraya verenlerin ödedikleri kiralar ve diğer gerçek giderler.

II. Gayrimenkul satış kazançları

Satın alınan gayrimenkulün, gerçek kişiler tarafından ticari faaliyet kapsamı dışında satılmasından sağlanan kazançlar, "değer artış kazancı" olarak kabul edilmektedir. Bu kazançlar normal şartlarda gelir vergisine tabi olmakla birlikte miras kalan ya da başış olarak edinilen gayrimenkulün satılması halinde, kazanç kaç lira olursa olsun gelir vergisi ödenmesi söz konusu değildir.

A. Elde tutma süresi ve vergilemeye etkisi

Miras veya başış dışında edinilen (satın alınan, inşa ettirilen vb.) gayrimenkullerin satılması durumunda kazanç üzerinden vergi ödenmemesi için gayrimenkulün en az 5 yıl süreyle elde tutulmuş olması gerekmektedir. Başka bir ifadeyle,

gayrimenkullerin 5 yıldan daha az bir süre elde tutulduktan sonra satılması durumunda, prensip olarak elde edilen kazanç üzerinden gelir vergisi ödenmesi gerekir.

Beş yıllık süre gün olarak hesaplanmalıdır. Buna göre örneğin 10 Haziran 2017'de alınan bir gayrimenkulün satışından sağlanan kazançtan gelir vergisi ödenmemesi için en erken 11 Haziran 2022 tarihinde satılması gerekir. Bu tarih veya sonrasında satış yapılması durumunda 5 yıllık süre dolmuş olduğundan, satıştan elde edilen kazancın tutarı ne olursa olsun gelir vergisi ödenmeyecektir.

Buna göre 2022 yılında satılan gayrimenkul;

- ▶ 2016 ve öncesinde alınmışsa, satış kazancının beyan edilmemesi,
- ▶ 2018 ve sonrasında alınmışsa, satıştan sağlanan, istisnayı aşan kazancın beyan edilmesi ve hesaplanan verginin ödenmesi,

gerektiğini söyleyebiliriz.

2017 yılında alınmış olan gayrimenkullerin 2022 yılında satılması halinde ise 5 yıllık sürenin dolup dolmadığına, yani kazancın beyan edilip edilmeyeceğine, yukarıdaki örnekteki gibi alış ve satış tarihlerine gün olarak bakılarak karar verilmesi gerekmektedir.

B. Edinim tarihinin tespiti

Gayrimenkulün alış tarihi, satış kazancı üzerinden vergi ödenip ödenmeyeceğini veya ne kadar vergi ödeneceğini etkilemektedir. Satın alınan ya da kat karşılığı müteahhide verilen arsa nedeniyle edinilen gayrimenkullerin iktisap (edinim) tarihi, tapuya tescil tarihi olarak kabul edilmektedir. Bazen gayrimenkulün tapuya tescilden önce, sahibinin fiilen kullanımına bırakıldığı durumlar da olabilmektedir. Bu durumun tahsis belgesi, teslim tutanakları, su, elektrik, telefon, doğalgaz faturaları ve benzeri belgelerle kanıtlanması halinde, alış tarihi olarak fiilen kullanıma başlama tarihi kabul edilebilmektedir.

Kooperatiflerde ise gayrimenkulün ortağa tahsis edildiği tarih, alım tarihi olarak kabul edilir. Dolayısıyla 5 yıllık sürenin hesaplanmasında bu tarihin esas alınması gerekmektedir.

Cins tashihi, bir taşınmaz malın cinsinin, yapısız iken yapılı veya yapılı iken yapısız hale; bağ, bahçe, tarla vb. iken arsa; arazi iken, bağ, bahçe vb. duruma dönüştürmek için paftasında ve tapu sicilinde yapılan işlem olarak tanımlanmaktadır. Arazi olarak alınan bir gayrimenkulün belediyelerce ifraz ve taksim işlemine tabi tutulduktan sonra satılması halinde, alım tarihi olarak arazinin alındığı tarih değil, belediyenin ifraz işlemi sonucu arsa vasfını kazanarak, cins tashihi yapıldığı tarihin esas alınması gerekmektedir.

Önce kat irtifakı daha sonra da kat mülkiyeti tapusunun alındığı durumda ise gayrimenkulün alım tarihi olarak kat irtifakı tapusunun tarihi dikkate alınır.

C. Endeksleme

Beş yıllık süre dolmadan satılan bir gayrimenkulden sağlanan

ve beyan edilmesi gereken kazancın hesaplanması sırasında, enflasyonun etkisinin giderilmesi mümkündür. Buna kısaca "endeksleme" denilmektedir. Türkiye İstatistik Kurumu (TÜİK) tarafından her ayın başında bir önceki ayın enflasyon oranının hesaplanmasında kullanılan yurt içi üretici fiyat endeksleri (Yİ-ÜFE) açıklanmaktadır. 2022 yılında satılan gayrimenkullerle ilgili endekslemede bu Yİ-ÜFE'lerin kullanılması gerekir. Ocak/2014-Aralık/2022 dönemine ilişkin Yİ-ÜFE listesi yazımızın sonunda dikkatinize sunulmaktadır.

Gayrimenkulün satıldığı aydan bir önceki ayın endeksi ile alındığı aydan bir önceki ayın endeksi arasındaki artış oranı hesaplanır. Alış bedeli bu oran kadar artırılmak suretiyle yeni bir maliyet bedeli belirlenir. Bu şekilde bulunan yeni maliyet bedeli ile satış bedeli arasındaki farktan, varsa giderler de düşüldükten sonra kalan tutar, net kazanç olarak kabul edilir. Ancak bu uygulamadan yararlanılabilmesi için endeks farkının yüzde 10'dan fazla olması şartı vardır. Aksi halde kazancın, satış bedelinden ilk alış bedeli ve giderlerin düşülmesi suretiyle hesaplanması gerekmektedir.

Örneğin 15 Eylül 2021'de 800.000 TL'ye alınan bir gayrimenkul, 5 yıllık elde tutma süresi dolmadan 18 Aralık 2022'de 2.230.000 TL'ye satıldıysa, kazanç 1.430.000 TL'dir. Ancak verginin bu tutar üzerinden ödenmesi söz konusu değildir. Birkaç işlem daha yapılması gerekir. Önce endekslemeyle başlayalım:

Ağustos 2021 endeksi (730,28) ile Kasım 2022 endeksi (2.026,08) arasında artış yüzde 177,44 oranında gerçekleşmiş. Bu oran yüzde 10'un üzerinde olduğundan endeksleme yapılabilecektir.

800.000 TL'lik alış bedeli, bu oranda artırıldığında endekslenmiş alış bedeli olan 2.219.510,32 TL'ye (2.026,08 / 730,28 x 800.000) ulaşmaktadır. Vergisel açıdan kazanç da 10.489,68 TL (2.230.000 - 2.219.510,32) olarak hesaplanacaktır.

D. İstisna uygulaması

Bir gayrimenkulün 5 yıl içerisinde satılmasından sağlanan kazancın 2022 yılı için 25.000 TL'si gelir vergisinden istisnadır. Endeksleme yapılması mümkünse endeksleme sonrası bulunan kazanç, mümkün değilse satış ve alış bedeli arasındaki fark 25.000 TL'den az ise beyanname verilmez, dolayısıyla vergi de ödenmez. Bu tutarı aşan bir kazanç elde edilmesi durumunda ise aşan kısmın gelir vergisi beyanname ile beyan edilerek, vergisinin ödenmesi gerekmektedir.

Yukarıdaki örnekte bulunan 10.489,68 TL'lik kazanç, 2022 yılı için geçerli olan 25.000 TL'lik istisnanın altında kaldığından söz konusu kazanç için beyanname verilmesine gerek yoktur.

Aynı örnekte satış fiyatının 2.400.000 TL olması varsayımına göre satıştan sağlanan kazanç (endeksleme sonrası) 180.489,68 TL (2.400.000 - 2.219.510,32) olarak hesaplanacaktı. Bu tutar da 25.000 TL'lik istisnayı aştığı için aşan kısmın, gelir vergisi beyanname ile beyan edilmesi gerekecekti. Buna göre üzerinden vergi hesaplanması gereken tutar yani matrah 155.489,68 TL (180.489,68 - 25.000) olacaktı. Bu tutarın vergisi ise 2022 yılı gelir vergisi tarifesine göre 35.482,21 TL olarak hesaplanacaktır.

III. Beyannameye indirimler, verginin hesaplanması, beyan ve ödeme usulü

A. Beyannameye indirimler

Gelir vergisi matrahının tespitinde, yıllık gelir vergisi beyannamesinde bildirilecek gelirlerden bazı indirimler yapılabilmektedir. Bu indirim hakkından, 2022 yılına ilişkin beyan edilen gelir ve kazancın türüne bakılmaksızın, gelir vergisi beyannamesi veren tüm mükellefler yararlanabilmektedirler.

Söz konusu indirimlerden en önemlileri ve dolayısıyla en sık karşılaşılanları, ödenen özel sigorta primleri ile eğitim ve sağlık harcamalarıdır.

Bunlar dışında, kamu kurumlarına, kamu yararına çalışan dernekler ve vergi muafiyeti tanınan vakıflara makbuz karşılığı yapılan bağışların bir kısmının (beyan edilen gelirin %5'ine kadar) indirimi de mümkündür. Kamu kurumlarına bağışlanan okul, sağlık tesisi ve ibadethanelere ilişkin olarak yapılan harcamaların ise tamamı beyan edilen gelirden indirilebilmektedir. Aşağıda bu indirim kalemlerinden sadece özel sigorta primleri ve eğitim, sağlık harcamalarına ilişkin indirim konusunda özet açıklamalar yer verilmektedir. Bunlar ve bunlar dışındaki diğer indirim kalemleri Gelir Vergisi Kanunu'nun 89. maddesinde sıralanmaktadır.

1. Özel sigorta primleri

Beyan edilen gelirin %15'ini ve asgari ücretin yıllık tutarını (2022 yılında 68.850 TL) aşmamak şartıyla; mükellefin şahsına, eşine ve küçük çocuklarına ait hayat sigortalarına ödenen primlerin %50'si ile ölüm, kaza, hastalık, sağlık, engellilik, analık, doğum ve tahsil gibi şahıs sigorta primleri, beyanname üzerinde, beyan edilen gelirden indirilebilmektedir.

Ancak bu indirimin yapılabilmesi için aşağıdaki koşullara uyulması gerekmektedir:

- ▶ Sigortanın Türkiye'de kurulu ve merkezi Türkiye'de bulunan bir emeklilik veya sigorta şirketi nezdinde akdedilmiş olması,
- ▶ Prim tutarlarının gelirin elde edildiği yılda ödenmiş olması,
- ▶ Ücret geliri elde edenlerin ücretlerinin safi tutarının hesaplanması sırasında ayrıca indirilmemiş bulunmasıdır. (Eşlerin veya çocukların ayrı beyanname vermeleri halinde, bunlara ait prim kendi gelirlerinden indirilir.)

2. Eğitim ve sağlık harcamaları

Gelir vergisi beyannamesinde beyan edilen gelirin %10'unu aşmaması, Türkiye'de yapılması ve gelir veya kurumlar vergisi mükellefiyeti bulunan gerçek veya tüzel kişilerden alınacak belgelerle tevsik edilmesi şartıyla, mükellefin kendisi, eşi ve küçük çocuklarına ilişkin olarak yapılan eğitim ve sağlık harcamaları da beyanname üzerinde, beyan edilen gelirden indirilebilmektedir.

B. Gelir vergisi oranı

2022 yılında elde edilen ücret dışındaki gelirler (menkul kıymet gelirleri, kira gelirleri, ticari kazanç, serbest meslek gibi) dolayısıyla 2022 mart ayında verilecek olan beyannamelerdeki

gelir vergisi aşağıdaki tarifeye göre hesaplanacaktır:

Gelir dilimi	Vergi oranı
32.000 TL'ye kadar	%15
70.000 TL'nin 32.000 TL'si için 4.800 TL, fazlası	%20
170.000 TL'nin 70.000 TL'si için 12.400 TL, fazlası	%27
880.000 TL'nin 170.000 TL'si için 39.400 TL, fazlası	%35
880.000 TL'den fazlasının 880.000 TL'si için 287.900 TL, fazlası	%40

C. Beyan zamanı

Gerçek kişiler elde ettikleri kira gelirini veya gayrimenkullerinin satışından sağladıkları kazançları, ertesi yılın mart ayının sonuna kadar yıllık gelir vergisi beyannamesi ile beyan etmek zorundadırlar.

Buna göre 2022 yılında elde edilen söz konusu gelirlerin; 1 Mart 2023 tarihinden başlamak üzere, 31 Mart 2023 Cuma gün sonuna kadar beyan edilmesi gerekmektedir.

D. Beyannamenin verilme şekli

Kira gelirlerine veya gayrimenkul satış kazancına ilişkin yıllık gelir vergisi beyannamesi vergi dairesine gidilerek elden verilebilir.

Bu beyannamelerin posta ile gönderilmesi de mümkündür. Taahhütlü posta ile gönderilmesi halinde, beyanname verme tarihi olarak, postaya verildiği tarih kabul edilir. Adi postayla gönderilirse vergi dairesi kayıtlarına girdiği tarih, beyannamenin verilme tarihi olarak kabul edilmektedir. Bu nedenle, postadaki gecikmelerden kaynaklanacak sorunlarla karşılaşmamak için, yıllık gelir vergisi beyannamelerinin taahhütlü olarak APS ya da kurye ile gönderilmesinde fayda bulunmaktadır.

Gelirleri sadece ücret, gayrimenkul sermaye iradı (GMSİ), menkul sermaye iradı (MSİ) ile diğer kazanç ve iratlardan (DKİ) veya bunların birkaçından veyahut tamamından ibaret olan gelir vergisi mükellefleri bu gelirlerine ilişkin beyannamelerini, Gelir İdaresi Başkanlığı'nın internet sitesinde yer alan "Hazır Beyan Sistemi" aracılığıyla da verebilmektedirler.

Ücret, kira, MSİ veya DKİ'nin yanı sıra ticari, zirai veya serbest meslek kazancı elde edenlerin Hazır Beyan Sistemi üzerinden beyanname vermeleri mümkün değildir.

Sisteme Başkanlığın internet adresi (www.gib.gov.tr) üzerinden; güvenlik soruları cevaplandırılarak veya İnternet Vergi Dairesi şifreleri kullanılarak giriş yapılabilmektedir.

Hâlihazırda ücret, kira, MSİ ve DKİ gelirlerinden dolayı gelir vergisi mükellefiyeti bulunanlar Hazır Beyan Sistemi aracılığıyla beyanname verebileceği gibi, bu gelirlerine ilişkin olarak ilk defa mükellefiyet tesis ettirerek beyanname verecek olanlar da bu sistem üzerinden beyannamelerini gönderebileceklerdir. Bu sistem aracılığıyla düzenlenip elektronik ortamda onaylanan beyannamelerin içeriğinin doğruluğundan mükellefler sorumludur.

Beyannamelerin Hazır Beyan Sisteminden verilmiş

sayılabilmesi için sistem üzerinde onaylama işleminin yapılması gerekmektedir. Onaylama işlemi, beyannamenin verilmesi gereken kanuni sürenin son gününe (31 Mart 2023) kadar tamamlanmalıdır.

E. Verginin ödenme zamanı

Beyanname üzerinden hesaplanan gelir vergisinin ilk taksitinin beyan süresinde (mart ayının sonuna kadar), ikinci taksitinin ise temmuz ayının sonuna kadar olmak üzere iki eşit taksitte ödenmesi gerekir.

Buna göre 2022 yılına ilişkin beyan edilen gelirler üzerinden hesaplanan gelir vergisinin;

- ▶ İlk taksitinin 31 Mart 2023 Cuma,
- ▶ İkinci taksitinin de 31 Temmuz 2023 Pazartesi

gününe kadar ödenmesi gerekmektedir.

IV. Örnekler

Örnek 1 (Konut kira geliri, götürü gider):

Mükellef (A), sahibi bulunduğu 8 adet konuttan 2022 yılında 300.000 TL kira geliri elde etmiştir. Başka bir geliri ve kiraya ilişkin belgeli gideri bulunmamaktadır.

Gelirlerin beyanına ilişkin açıklamalar

- ▶ Konut kira geliri 2022 yılı için belirlenen 9.500 TL'lik istisna tutarından fazla olduğundan beyan edilmesi gerekmektedir.
- ▶ Mükellef (A)'nın 2022 yılında elde ettiği 300.000 TL'lik gelir, 2022 yılı için geçerli olan 250.000 TL'lik sınırı aştığından, bu gelirin beyanında istisnadan yararlanması mümkün değildir.

Gelirin beyanı ve ödenecek vergi hesabı

Konut kira bedeli (Gayrisafi hasılat)	300.000
İstisna tutar (-)	---
Kalan	300.000
Götürü gider (300.000 x %15) (-)	45.000
Gelir vergisi matrahı (300.000 - 45.000)	255.000
Hesaplanan (ödenecek) gelir vergisi	69.150
170.000 TL için 39.400 TL	
(255.000 - 170.000) x %35 = 29.750 TL	

Örnek 2 (Konut kira geliri, gerçek gider):

2022 yılında 34.800 TL konut kira geliri elde eden mükellef (B)'nin, bu yıl içinde yaptığı indirilebilir nitelikteki giderlerinin toplamı 12.000 TL'dir. Bu kişi 2022 yılı için 9.500 TL olarak uygulanan istisnadan yararlanabilme şartlarını haizdir.

Gelirlerin beyanına ilişkin açıklamalar

Gerçek gider yönteminde, kira gelirinden Gelir Vergisi Kanunu'nun 74. maddesinde sayılan ve belgeye dayandırılması

gereken giderler indirilebilmektedir. Ancak bu giderlerin de sadece vergiye tabi olan kazançta (istisna düşüldükten sonra kalan kazanç) isabet eden kısmının indirilmesi mümkündür. Bunun için öncelikle istisna dışı hasılatın, toplam hasılat içerisindeki oranının bulunması gerekmektedir. Toplam giderler, bulunan bu oranla çarpılarak, beyannameye kira gelirlerinden indirilebilecek gider tutarına ulaşılmaktadır.

Buna göre, beyannameye indirilebilecek gider tutarı aşağıdaki şekilde hesaplanacaktır:

$$\text{İndirilebilecek gider} = \frac{34.800 - 9.500}{34.800} \times 12.000 = 8.724,14 \text{ TL}$$

Gelirin beyanı ve ödenecek vergi hesabı

Konut kira bedeli (Gayrisafi hasılat)	34.800,00
İstisna tutar (-)	9.500,00
Kalan (34.800 - 9.500)	25.300,00
İndirilebilecek gider (-)	8.724,14
Beyan edilecek kira geliri (25.300 - 8.724,14)	16.575,86
Gelir vergisi matrahı	16.575,86
Hesaplanan (ödenecek) gelir vergisi (%15)	2.486,38

Örnek 3 (Konut ve iş yeri kira geliri, götürü gider):

Gerçek kişi (C)'nin 2022 yılında elde ettiği kira gelirleri, bu gelirler üzerinden ilgili kişi veya kurumlarca yapılan stopaj tutarları ve elde edilen net gelirlere ilişkin bilgilere aşağıda yer verilmiştir. Bu kişinin başka bir geliri ve kiraya ilişkin belgeli gideri bulunmamaktadır (götürü gider yöntemi kullanılacaktır).

Gelir türü	Brüt kira (TL)	Stopaj (TL)	Net kira (TL)
Konut kira geliri	24.000	---	24.000
İş yeri kira geliri	60.000	12.000	48.000
Toplam	84.000	12.000	72.000

Gelirlerin beyanına ilişkin açıklamalar

- ▶ Konut olarak kiraya verilen gayrimenkulden 2022 yılında elde edilen 24.000 TL'lik kira geliri, 9.500 TL'lik istisna tutarından fazla olduğundan, istisnayı aşan tutarın beyan edilmesi gerekmektedir.
- ▶ 2022 yılında elde edilen gelirler toplamı olan 84.000 TL, 2022 yılı için geçerli olan 250.000 TL'lik sınırı aşmadığından, konut kira gelirinin beyanı sırasında 9.500 TL'lik istisnadan yararlanılabilecektir.
- ▶ İstisnayı aşan konut kira geliri ile tevkifata tabi tutulmuş olan iş yeri kira gelirinin brüt tutarının toplamı, 2022 yılı için geçerli olan beyan sınırı (70.000 TL) ile karşılaştırılacaktır. Beyan sınırını aşıyorsa, konut kirası için verilecek olan beyannameye iş yeri kira geliri de dahil edilecektir. Toplam, beyan sınırının altında kalırsa sadece konut kirası beyan edilecek, iş yeri kira geliri beyannameye dahil edilmeyecektir.
- ▶ Götürü gider olarak kira gelirinin %15'ini indirebilecektir.

Beyan sınırı ile karşılaştırma

Konut kira bedeli (Gayrisafi hasılat)	24.000
İstisna tutar (-)	9.500
İstisna sonrası kalan konut kira geliri (1)	14.500
Brüt iş yeri kira geliri (2)	60.000
Beyan sınırı ile karşılaştırılacak toplam gelir (1+2)	74.500

İş yerinden elde edilen stopaj yoluyla vergilendirilmiş (brüt) kira tutarı, tek başına, 2022 yılında 70.000 TL olarak uygulanan beyan sınırının altında kalmaktadır. Ancak iş yeri kira gelirinin beyannameye dâhil edilip edilmeyeceğinin tespiti sırasında, stopaj yolu ile vergilendirilmiş olan iş yeri kira geliri (brüt) ile istisna sonrası kalan konut kira gelirinin toplamının dikkate alınması gerekmektedir. Buna göre 74.500 TL (14.500 + 60.000), 2022 yılı için belirlenen 70.000 TL'lik beyan sınırını aştığından, konut kira geliri dolayısıyla verilen beyannameye, iş yeri kirası da dâhil edilecektir.

Gelirin beyanı ve ödenecek vergi hesabı

Konut kira bedeli (Gayrisafi hasılat)	24.000
İstisna tutar (-)	9.500
İstisna sonrası kalan konut kira geliri (24.000 - 9.500)	14.500
Brüt iş yeri kira geliri	60.000
Toplam GMSİ (14.500 + 60.000)	74.500
Götürü gider (74.500 x %15) (-)	11.175
Gelir vergisi matrahı (74.500 - 11.175)	63.325
Hesaplanan gelir vergisi	11.065
32.000 TL için 4.800 TL	
(63.325 - 32.000) x %20 = 6.265 TL	
Yıl içerisinde kesinti yolu ile ödenen vergiler (tevkifat) (-)	12.000
Ödenecek gelir vergisi (11.065 - 12.000)	0
İade alınacak gelir vergisi (12.000 - 11.065)	935

Örnek 4 (Konut kira geliri, özel sigorta primi ve okul ücretinin indirimi):

Emekli (D), aylık 6.000 TL'den konut olarak kiraya verdiği gayrimenkulden 2022 yılında 72.000 TL (6.000 x 12) kira almıştır. 2022 yılındaki emekli maaşı olarak toplam 96.000 TL alan (D)'nin bu maaşı ve kiradan başka geliri bulunmamaktadır. (D) beyan sırasında götürü gider yöntemini kullanmaktadır.

(D) aynı yıl Türkiye'deki bir özel okulda okuyan çocuğu için 30.000 TL okul ücreti ödemiştir. Özel okul kurumlar vergisi mükellefidir ve faturası alınmıştır. Ayrıca aynı yılda kendisi, eşi ve çocukları için 6.000 TL tutarında sağlık sigortası primi ödemiştir.

Gelirlerin beyanına ilişkin açıklamalar

- Konut olarak kiraya verilen gayrimenkulden (D)'nin 2022 yılında elde ettiği kira geliri, 9.500 TL'lik istisna tutarından fazla olduğundan beyan edilmesi gerekmektedir.
- 2022 yılında elde edilen gelirler toplamı olan 156.000 TL (72.000 + 84.000), 2022 yılı için geçerli olan 250.000 TL'lik beyan sınırı aşmadığından, kira gelirinin beyanı sırasında 9.500 TL'lik istisnadan yararlanılabilecektir.

- Götürü gider oranı %15'tir.

Beyanname indirimleri

- (D) tarafından ödenen 30.000 TL'lik okul ücreti yukarıda sayılan şartları taşıdığından beyan edilen gelirin %10'u ile sınırlı olmak şartıyla, beyanname üzerinde beyan edilen gelirden indirilebilecektir.
- Ödenen 6.000 TL'lik sağlık sigortası primi 2022 yılında uygulanan yıllık asgari ücret tutarından (68.850 TL) az olduğundan, beyan edilen gelirin %15'ini aşmamak şartıyla, beyanname üzerinde beyan edilen gelirden indirilebilecektir.

Konut kira bedeli (Gayrisafi hasılat)	72.000
İstisna tutar (-)	9.500
İstisna sonrası kalan konut kira geliri (72.000 - 9.500)	62.500
Götürü gider (62.500 x %15) (-)	9.375
Beyan edilecek gayrimenkul sermaye iradı (62.500 - 9.375)	53.125
İndirime esas tutar	53.125
Diğer indirimler (-)	11.312,50
- Eğitim masrafları (53.125 x %10 = 5.312,50 TL)	
- Sağlık sigortası (6.000 TL)*	
Gelir vergisi matrahı (53.125,00 - 11.312,50)	41.812,50
Hesaplanan (ödenecek) gelir vergisi	6.762,50
32.000 TL için 4.800 TL	
(41.812,50 - 32.000) x %20 = 1.962,50 TL	

* Ödenen 6.000 TL'lik sağlık sigortası primi; beyan edilen gelirin %15'i olan 7.968,75 TL'den (53.125 x %15) ve yıllık asgari ücret tutarından daha az olduğundan tamamı (6.000 TL) indirim olarak dikkate alınabilecektir.

Örnek 5 (Gayrimenkul satış kazancı):

(E), 20 Şubat 2020'de 500.000 TL'ye bir daire satın almış ve bu evde oturmuştur. Gayrimenkul fiyatları çok arttığı için söz konusu daireyi 5 yıllık süreyi beklemeden 15 Kasım 2022'de 2.300.000 TL'ye satmıştır.

Veriler

Alış tarihi	20.02.2020
Alış tutarı	500.000 TL
Satış tarihi	15.11.2022
Satış tutarı	2.300.000 TL
Alış tarihinden 1 ay önceki Yİ-ÜFE (Ocak 2020)	462,42
Satış tarihinden 1 ay önceki Yİ-ÜFE (Ekim 2022)	2.011,13

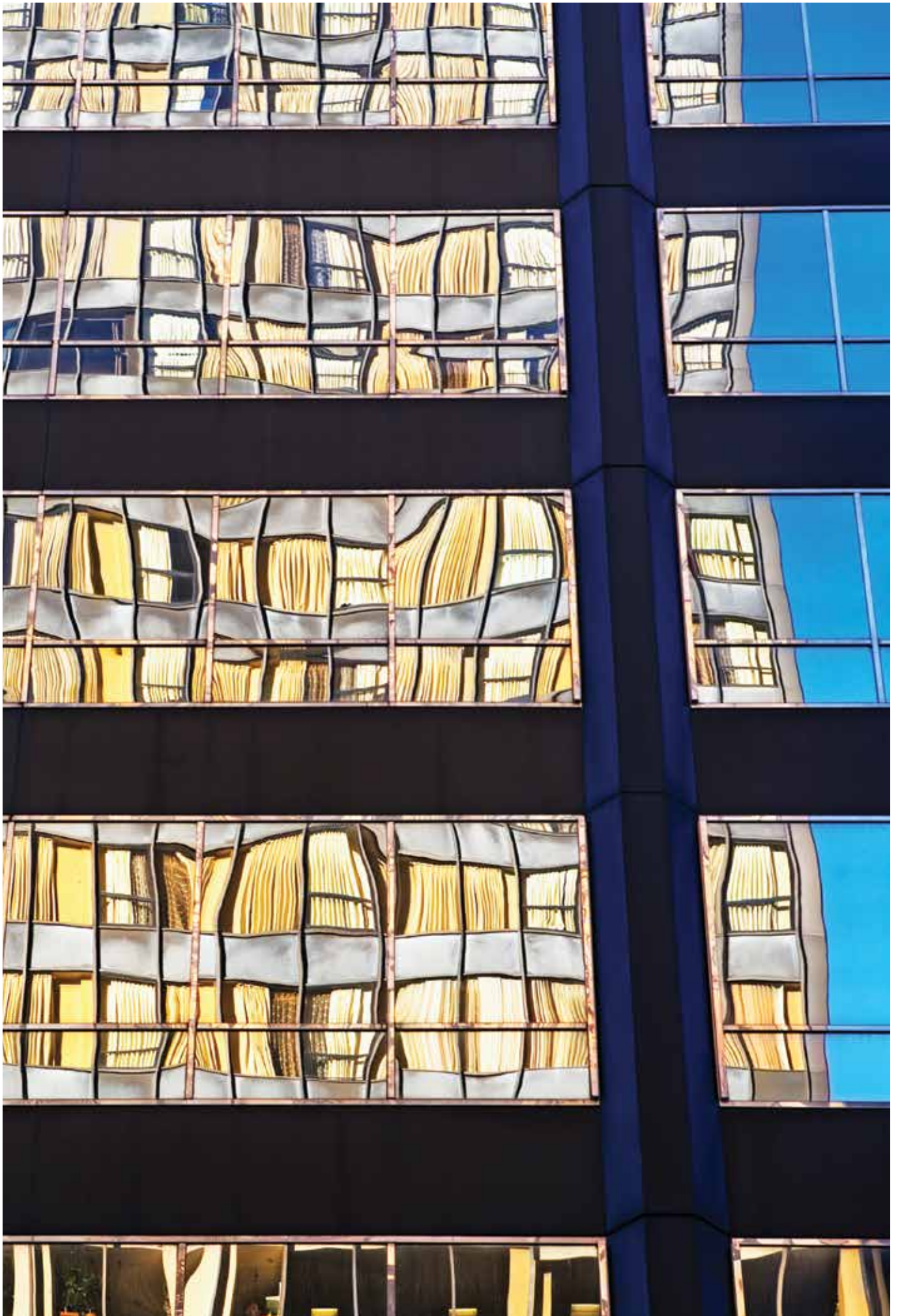
Endeksleme ve ödenecek gelir vergisi hesabı

Endeksleme uygulamasından yararlanılabilmesi için endeks farkının yüzde 10'dan fazla olması şartı vardır. Ocak 2020 endeksi (462,42) ile Ekim 2022 endeksi (2.011,13) arasındaki artış %334,91 oranında olduğundan, vergilendirilecek gayrimenkul satış kazancı hesaplanırken endeksleme uygulamasından yararlanılabilecektir.

Endekslenmiş maliyet bedeli (2.011,13 / 462,42 x 500.000)	2.174.570,74 TL
Gayrimenkul satış kazancı (2.300.000 - 2.174.570,74)	125.429,26 TL
Gelir vergisinden istisna tutar (-)	25.000,00 TL
Beyana tabi gayrimenkul satış kazancı (125.429,26 - 25.000)	100.429,26 TL
Gelir vergisi matrahı	100.429,26 TL
Hesaplanan (ödenecek) gelir vergisi 70.000 TL için 12.400 TL (100.429,26 - 70.000) x %27 = 8.215,90 TL	20.615,90 TL

TÜİK Yurt İçi Üretici Fiyat Endeksi (Yİ-ÜFE) Listesi

Dönem	Yİ-ÜFE	Dönem	Yİ-ÜFE	Dönem	Yİ-ÜFE
Ocak 2014	229,10	Ocak 2017	284,99	Ocak 2020	462,42
Şubat 2014	232,27	Şubat 2017	288,59	Şubat 2020	464,64
Mart 2014	233,98	Mart 2017	291,58	Mart 2020	468,69
Nisan 2014	234,18	Nisan 2017	293,79	Nisan 2020	474,69
Mayıs 2014	232,96	Mayıs 2017	295,31	Mayıs 2020	482,02
Haziran 2014	233,09	Haziran 2017	295,52	Haziran 2020	485,37
Temmuz 2014	234,79	Temmuz 2017	297,65	Temmuz 2020	490,33
Ağustos 2014	235,78	Ağustos 2017	300,18	Ağustos 2020	501,85
Eylül 2014	237,79	Eylül 2017	300,90	Eylül 2020	515,13
Ekim 2014	239,97	Ekim 2017	306,04	Ekim 2020	533,44
Kasım 2014	237,65	Kasım 2017	312,21	Kasım 2020	555,18
Aralık 2014	235,84	Aralık 2017	316,48	Aralık 2020	568,27
Ocak 2015	236,61	Ocak 2018	319,60	Ocak 2021	583,38
Şubat 2015	239,46	Şubat 2018	328,17	Şubat 2021	590,52
Mart 2015	241,97	Mart 2018	333,21	Mart 2021	614,93
Nisan 2015	245,42	Nisan 2018	341,88	Nisan 2021	641,63
Mayıs 2015	248,15	Mayıs 2018	354,85	Mayıs 2021	666,79
Haziran 2015	248,78	Haziran 2018	365,60	Haziran 2021	693,54
Temmuz 2015	247,99	Temmuz 2018	372,06	Temmuz 2021	710,61
Ağustos 2015	250,43	Ağustos 2018	396,62	Ağustos 2021	730,28
Eylül 2015	254,25	Eylül 2018	439,78	Eylül 2021	741,58
Ekim 2015	253,74	Ekim 2018	443,78	Ekim 2021	780,45
Kasım 2015	250,13	Kasım 2018	432,55	Kasım 2021	858,43
Aralık 2015	249,31	Aralık 2018	422,94	Aralık 2021	1.022,25
Ocak 2016	250,67	Ocak 2019	424,86	Ocak 2022	1.129,03
Şubat 2016	250,16	Şubat 2019	425,26	Şubat 2022	1.210,60
Mart 2016	251,17	Mart 2019	431,98	Mart 2022	1.321,90
Nisan 2016	252,47	Nisan 2019	444,85	Nisan 2022	1.423,27
Mayıs 2016	256,21	Mayıs 2019	456,74	Mayıs 2022	1.548,01
Haziran 2016	257,27	Haziran 2019	457,16	Haziran 2022	1.652,75
Temmuz 2016	257,81	Temmuz 2019	452,63	Temmuz 2022	1.738,21
Ağustos 2016	258,01	Ağustos 2019	449,96	Ağustos 2022	1.780,05
Eylül 2016	258,77	Eylül 2019	450,55	Eylül 2022	1.865,09
Ekim 2016	260,94	Ekim 2019	451,31	Ekim 2022	2.011,13
Kasım 2016	266,16	Kasım 2019	450,97	Kasım 2022	2.026,08
Aralık 2016	274,09	Aralık 2019	454,08	Aralık 2022	2.021,19



2022 yılı rekabet hukukunda nasıl geçti?

Türkiye'de rekabet hukuku 2022 yılında oldukça hareketliydi. Yayımlanan istatistiklere¹ göre Kurul geçtiğimiz yıl 386 dosyayı karara bağladı; 29 soruşturmada yaklaşık 1,8 milyar TL idari para cezası verildi, en çok dosya yapılan sektörler gıda ile bilişim teknolojileri ve platform hizmetleri oldu. Önemli olduğunu düşündüğümüz kararları aşağıda sizler için özetledik.

1. Rekabet ihlalleri, muafiyet dosyaları

1.1. Topla-Dağıt tipi ihlaller incelenmeye devam ediyor

2021 yılının, hatta Kurum tarihinin, en gündeme oturan dosyalarından HTM Perakendecileri-1² kararının devamı niteliğindeki soruşturma yılın son günlerinde sonuçlandı³. Yılın en yüksek cezalarının verildiği dosya kapsamında geleceğe yönelik fiyatlar, fiyat geçiş tarihleri, kampanyalar gibi rekabete hassas çeşitli bilgilerin rakip perakendeci teşebbüsler arasında, ortak tedarikçileri vasıtasıyla paylaşıldığına ve satış fiyatları ve fiyat artışları konusunda koordinasyonun sağlandığına kanaat getirildi. Perakendeci teşebbüsler daha önceki dosyada aynı faaliyetler kapsamında cezalandırıldıkları için bu soruşturmada "ne bis in idem" ilkesi uyarınca yeniden idari para cezası verilmedi.

Gerekçeli kararı henüz yayımlanmadığı için bir yorum yapılması bu aşamada mümkün olmasa da yayımlandığında, *HTM Perakendecileri-1* kararında olduğu gibi ispat standardına yönelik tartışmaları beraberinde getirmesi olasıdır.

1.2. İşgücü piyasalarına dair ilk ihlal kararı verildi

Rakip teşebbüslerce birbirinden çalışan transfer etmeme veya çalışanların ücretlerini ve buna dair unsurları birlikte belirlemelerine yönelik yapılan anlaşmalar hem ülkemizde hem dünyada rekabet hukuku gündemini meşgul ediyor.

*Özel Hastaneler*⁴ kararında bazı hastanelerin birbirinden çalışan transfer etmeme üzerine anlaşmaları rekabet ihlali sayıldı ve bu ihlalin rekabeti amacı bakımından ihlal ettiği değerlendirildi. Bir başka deyişle, bu türde yapılan anlaşmalar uygulamaya konulmasa, pazarda etki doğurmasa bile rekabet ihlali olarak kabul edilebileceği işaret edildi.

İşgücü piyasalarına dair Kurul içtihadının gelişimi teşebbüslerin insan kaynakları politikaları için önem arz etmektedir; bu nedenle önümüzdeki dönemde sonuçlanacak iki soruşturmanın takip edilmesi yararlı olacaktır⁵.

¹ <https://www.rekabet.gov.tr/Dosya/2022-yillik-web-20230110153239393.pdf>

² 21-53/747-360 sayılı karar.

³ 22-55/863-357 sayılı karar.

⁴ 22-10/152-62 sayılı karar.

⁵ <https://www.rekabet.gov.tr/tr/Guncel/isgucu-piyasasina-yonelik-centilmenlik-a-7497be5c7a9ced11a2120050568520f2> ve <https://www.rekabet.gov.tr/tr/Guncel/etiya-bilgi-teknolojileri-yazilim-sanayi-80c5fac49ccfec11a22000505685ee05>.

1.3. Bayilerin e-pazaryerlerinden satış yapması engellenemez

2021 yılının son günlerinde alınan BSH⁶ kararı bayilerin çevrimiçi platformlar üzerinden satış yapmalarının tamamen kısıtlanması yönündeki uygulamalara muafiyet tanınmadığını ortaya koydu ve geçtiğimiz yıl boyunca epey gündemde kaldı⁷.

Seçici dağıtım sistemini benimsemiş teşebbüslerin pazar payı ne olursa olsun, bayilerinin çevrimiçi pazaryerlerinden satış yapmasını tamamen kısıtlaması rekabeti ihlal eden ve muafiyet alamayacak bir davranış olarak tespit edildi.

Bununla birlikte, sağlayıcı teşebbüsler bayilerine e-pazaryerlerinden satış yapılmasına dair yetkili satıcı ibaresi kullanılması, sorulara bir gün içinde yanıt verilmesi, belli bir lojistik firmasıyla çalışma şartı vb. birtakım objektif kurallar getirebilir. Bu halde ürünün niteliği, pazar koşulları, teşebbüsün büyüklüğü gibi kriterlere bağlı olarak muafiyet alınması mümkün olabilir.

Öte yandan, Komisyon tarafından Mayıs ayında yayımlanan dikey anlaşmalara ilişkin düzenlemeler çevrimiçi pazaryerlerinden satış yapılmasının kısıtlanmasını kural olarak mümkün kılıyor. Kurul yaklaşımının bu konuda tamamen farklı olduğu anlaşılıyor.

1.4. Negatif eşleme anlaşmaları pazar paylaşımı gibi sonuç doğurabilir

Geçtiğimiz yıl yayımlanan önemli kararlardan biri negatif eşleme anlaşmalarının ilk kez değerlendirildiği Modanisa/Sefamerve kararıydı⁸. Kurul, teşebbüsler arasında akdedilen çevrimiçi reklam sınırlamaları içeren sözleşmeye muafiyet tanımadı.

Negatif ekleme yükümlülüğü kapsamında taraflar, birbirlerinin tescilli markalarını ve sözleşmede yer alan diğer ibareleri, tüm tarayıcı ve arama motorlarında, Google AdWords, Facebook, Twitter, Youtube, Instagram ve diğer tüm sosyal medya mecralarında geniş ve sıralı eşleşme türlerinde "negatif kelime" olarak ekleyeceklerdir. Hedeflememe yükümlülüğü kapsamında ise taraflar, birbirlerinin tescilli markalarını ve sözleşmede yer alan diğer ibareleri, tüm tarayıcı ve arama motorlarında ve tüm sosyal medya mecralarında geniş ve sıralı eşleşme türlerinde reklam verme amacıyla doğrudan veya dolaylı olarak hedeflemeyeceklerdir. Son olarak, Tekst, Metatag, Keywords ve AdWords'e ilişkin yükümlülükler kapsamında taraflar, birbirlerinin tescilli markalarını ve sözleşmede yer alan diğer ibareleri, tarayıcı ve arama motorlarında ve diğer tüm sosyal medya mecralarında ilan tekstlerine yazmayacak, metne eklemeyecek ve yönlendirici kod olarak hiçbir zaman kullanmayacaklardır.

Kararda sadece tescilli markanın ismini hedeflememenin marka hakkının korunmasının sınırlarını aşmadığı ve Sınai Mülkiyet Kanununda öngörülen korumadan yararlanabileceği belirtildi.

Negatif anahtar kelime olarak ekleme yükümlülüğünün bir nevi müşteri/pazar paylaşımı anlaşması niteliğinde olduğunun ifade edilmesi önemlidir; zira bu halde anlaşmaların açık ve ağır ihlal kabul edilmesi mümkün olacaktır. Konuya ilişkin yürüyen bir soruşturma⁹ bazı belirsizliklerin giderilmesi sağlayabilir, bu nedenle takip edilmesi yararlı olacaktır.

1.5. Hâkim durumdaki teşebbüslerin veriyi kullanma ve yönetim politikaları kötüye kullanma teşkil edebilir

2022 yılında alınan Nadirkitap¹⁰ ve Facebook¹¹ kararları teşebbüslerin veriyi kullanma ve yönetim yöntemlerine dair önemli tespitler yapmaktadır.

Kurul, ikinci el kitap satış platformu Nadirkitap'ın rakip platformlar vasıtasıyla ürünlerini satmak isteyen üyelerinin kitap envanter verilerini kendilerine sağlamayarak rakip platformların faaliyetlerini zorlaştırdığına karar verdi. Fikri mülkiyet hukukuna ilişkin değerlendirmede teşebbüsün elindeki veri setinin, sahibinin yaratıcılığını taşımasını nedeniyle telif korumasından ve esaslı yatırım unsurunu taşımasını nedeniyle de sui generis hak korumasından yararlanamayacağı belirtildi. Kararda, verinin ve veri taşınabilirliğinin dijital pazarlar bakımından önemini pek çok kez vurgulanmış ve bu yöndeki herhangi bir sınırlamanın yapay giriş maliyetleri oluşturarak girişleri engelleyeceği ve rakiplerin faaliyetlerinin zorlaşacağı ifade edildi. Dolayısıyla, teşebbüse talep edilmesi halinde ilgili satıcı üyelere kitap envanter verilerini doğru, anlaşılabilir, güvenli, eksiksiz bir şekilde, ücretsiz ve uygun formatta sağlaması yükümlülüğü getirildi.

Gerekçeli kararı henüz yayımlanmayan Facebook kararında teşebbüsün farklı temel hizmetlerinden topladığı verileri birleştirerek rakiplerin faaliyetlerini zorlaştırdığı ve pazara giriş engeli yarattığı kararı verildi. Ulaşılan sonuç bakımından Kurul'un Alman rekabet otoritesi ile benzer bir yaklaşım benimsediği anlaşılıyor.

Bu kararlar, dijital pazarlarda faaliyet gösteren teşebbüslerin veri kullanımına ilişkin politikalarını detaylıca gözden geçirmelerinin faydalı olacağını ortaya koyuyor.

2. Uzlaşma ve taahhüt kararları

2020 yılında yapılan mevzuat değişikliğiyle uzlaşma müessesesi Türk rekabet hukukunun bir parçası olmuştu. Uzlaşma Yönetmeliği'nin de yürürlüğe girmesiyle beraber pek çok teşebbüsün uzlaşmanın maddi ve usul faydalarından yararlanmayı tercih ettiği görülüyor. Teşebbüslere uygulanacak idari para cezası, uzlaşma kapsamında %10 ila %25 arasında bir oranda indirilerek hesaplanıyor.

Aşağıdaki tabloda geçtiğimiz yıl uzlaşmayla sonuçlanan dosyaların konusu ve indirim oranı yer almaktadır. İlgili dosyaların konusunu genelde yeniden satış fiyatının tespiti ve internet satış kısıtlamaları oluşturmaktadır. Kurul'un bu iki

⁶ 21-61/859-423 sayılı karar

⁷ Kararın detayı için yazımız incelenebilir: <https://www.vergidegundem.com/rekabet-hukuku-sirkuler-detay?circularId=4990796>

⁸ 21-57/789-389 sayılı karar.

⁹ <https://www.rekabet.gov.tr/Guncel/arabam-com-internet-ve-bilgi-hizmetleri--bb562332e316ed11a2280050568595ba>

¹⁰ 22-16/273-122 sayılı karar.

¹¹ 22-48/706-299 sayılı karar.

konuya son dönemdeki katı yaklaşımı ve enflasyonist koşullar¹² teşebbüslerin uzlaşmayı tercih etmesini etkilemiş olabilir. Ayrıca, Kurul'un iki dosya dışındaki tüm dosyalarda en yüksek indirim oranını vermeye devam etmesi de teşvik edici bir unsur olarak değerlendirilebilir.

Teşebbüsler	Konu	Uzlaşma İndirim Oranı
Beypazarı/ Kınık ¹³	Geleceğe dönük fiyat bilgisi paylaşımı, kartel	%25
Numil Gıda ¹⁴	Yeniden satış fiyatının tespiti	%15
Olka/Marlin ¹⁵	E-pazaryerlerinden internet satışının kısıtlanması	%25
DyDo Drinco ¹⁶	Yeniden satış fiyatının tespiti	%20
Hayırlı El ¹⁷	Yeniden satış fiyatının tespiti	%25
Hiksan ¹⁸	Yeniden satış fiyatının tespiti	%25
Aslan Ticaret ¹⁹	E-pazaryerlerinden internet satışının kısıtlanması ve yeniden satış fiyatının tespiti	%25
Natura Gıda ²⁰	Yeniden satış fiyatının tespiti	%25
Korkmaz/ Gençler/Punto ²¹	Yeniden satış fiyatının tespiti	%25
Miele ²²	Yeniden satış fiyatının tespiti	%25
Panek Ticaret ²³	Yeniden satış fiyatının tespiti	%25

Uzlaşmayla beraber aynı dönemde rekabet hukukuna dahil olan taahhüt mekanizması da benimsenmiş görünüyor. Bilindiği üzere, taahhüt başvurusu kabul edilen teşebbüslere soruşturma kapsamında idari para cezası verilmiyor. Kurum tarafından yapılan duyurular çerçevesinde *Tadım*²⁴, *Marti*²⁵, *Mey İçki*²⁶ ve *Baymak*²⁷ dosyalarında taraflarca sunulan taahhüt paketleri rekabet sorunlarını gidermeye elverişli bulundu ve dosyaları sonlandırıldı. İlgili kararlar, taahhüt mekanizmasının soruşturmanın yanında önaraştırma sürecinde de kullanılabileceğini gösteriyor.

3. Birleşme ve devralmalar

Geçtiğimiz yıl 2010/4 sayılı Tebliğ'de²⁸ önemli değişiklikler yapılmıştı. Son 10 yıl değişmeyen bildirim eşikleri yaklaşık sekiz kat artırılmış, bildirim formu ve etkilenen pazar kavramı değiştirilmiş ve teknoloji teşebbüslerinin devralınmasını içeren işlemler bazı eşiklerden bağımsız bildirim tabi kılınmıştı²⁹.

Bildirim eşiklerinde yapılan artış ve ekonomik gelişmeler sonrası incelenen işlem sayısının 309'dan 245'e gerilediği görülüyor³⁰. Bu açıdan, elbette tek nedeni olmamakla birlikte, eşiklerde yapılan güncellemelerle bildirim tabi işlemler bakımından iş yükünün azaltılması hedefinin bir nebze yakalandığı söylenebilir. Ancak bu sayı 2013-2020 yılları arasında incelenen işlem sayısından hala daha yüksektir. Ayrıca, bildirilen işlemlerin ortalama nihai karara bağlanma süresinin geçen yıla göre az da olsa arttığı raporlanmıştır: son bildirim tarihinden itibaren 2020 yılında ortalama 18, 2021 yılında 11 gün olan bu süre, 2022 yılında 15'e yükselmiştir.

2022 yılında yayımlanan gerekçeli kararlara bakıldığında bir diğer dikkat çeken husus, yan sınırlamaların uzun bir aradan sonra tekrar incelemeye konu edinilmesidir. Yan sınırlamalar; yoğunlaşma işlemi ile doğrudan ilgili ve işlemin uygulanabilmesi ve yoğunlaşmadan beklenen etkinliklerin tam olarak sağlanabilmesi için gerekli olan sınırlamalardır³¹. 2010/4 sayılı Tebliğ'in 13/5. maddesi ve yan sınırlamalara ilişkin kılavuz hükümleri doğrultusunda bir sınırlamanın yan sınırlama olup olmadığı değerlendirilmesi esas itibarıyla işlem taraflarının sorumluluğuna bırakılmaktadır. Bu düzenlemelerden sonra yan sınırlamalar neredeyse hiç konu edilmemişti. Fakat geçtiğimiz yıl alınan üç kararın³² ikisinde rekabet etmeme yükümlülüğünü üç yıla, diğerinde beş yıla sınırlandırılması şartıyla işleme izin verilmiştir. Her üç kararda da tarafların rekabet etmeme yükümlülüğüne ilişkin daha uzun süreli talepleri makul görülmeyle sınırlandırılmıştır. Rekabet etmeme yükümlülüğüne ilişkin getirilen koşulların, esas işleme verilen izinle beraber ele alındığı söylenebilir. Bir başka kararda da Avrupa Komisyonuna cam kaplama iş kolu ile porselen emaye kaplama faaliyetlerinin elden çıkarılması taahhüt edilmiş, bu çerçevede işleme ülkemizde de izin verilmiştir³³.

¹² Dosyaların sonuçlanması ve gerekçeli kararın yayımlanması çoğunlukla bir yılı aşmaktadır, dolayısıyla teşebbüsler yeni yılın daha yüksek cirosu üzerinden ceza riski ile karşılaşabilmektedir.

¹³ 22-17/283-128 ve 22-23/379-158 sayılı kararlar.

¹⁴ 22-29/483-192 sayılı karar.

¹⁵ 22-29/488-197 sayılı karar

¹⁶ 22-32/508-205 sayılı karar.

¹⁷ 22-33/523-210 sayılı karar.

¹⁸ 22-56/882-365 sayılı karar.

¹⁹ 22-54/834-344 sayılı karar.

²⁰ 22-52/771-317 sayılı karar.

²¹ 22-51/754-313 sayılı karar.

²² 22-51/753-312 sayılı karar

²³ 22-57/899-369 sayılı karar.

²⁴ 22-32/505-202 sayılı karar.

²⁵ Henüz yayımlanmamıştır.

²⁶ Henüz yayımlanmamıştır.

²⁷ 22-14/221-95 sayılı karar.

²⁸ 2010/4 sayılı Rekabet Kurulundan İzin Alınması Gereken Birleşme ve Devralmalar Hakkında Tebliğ

²⁹ Değişikliklerin detayı için şu yazımız incelenebilir: <https://www.vergidegundem.com/rekabet-hukuku-sirkuler-detay?circularId=4992627>

³⁰ Rekabet Kurumu, Birleşme ve Devralma Görünüm Raporu 2022

³¹ Örn. rekabet etmeme yükümlülüğü

³² Arısan/Vinmar, 22-10/155-63 sayılı karar; Adatıp/Lokman, 22-14/233-101 sayılı karar; Checklas/LG, 22-17/286-130 sayılı karar.

³³ Ferro/AmericanSecurities; 22-10/144-59 sayılı karar.

2010/4 sayılı Tebliğ'de bu yıl yapılan bir diğer önemli değişiklik teknoloji teşebbüslerini bildirim eşiklerinin bir bölümünden muaf tutan düzenlemeydi. Türkiye'de faaliyet gösteren veya ar-ge faaliyeti olan ya da Türkiye'deki kullanıcılara hizmet sunan teknoloji teşebbüslerinin devralınmasına ilişkin işlemlerde 250.000.000 TL eşiği aranmıyor. Tebliğde "teknoloji teşebbüsleri" dijital platformlar, yazılım ve oyun yazılımı, finansal teknolojiler, biyoteknoloji, farmakoloji, tarım kimyasalları ve sağlık teknolojileri alanlarında faaliyet gösteren teşebbüsleri veya bunlara ilişkin varlıkları olarak tanımlanıyor. Ancak bu tanımın uygulamada nasıl ele alınacağına dair belirsizlikler mevcuttu. Bu yıl yayımlanan birkaç kararda aşağıda sayılan faaliyetlerde bulunan teşebbüsler teknoloji teşebbüsü sayılmış³⁴ ve yol gösterici olmuştur³⁵:

- ▶ Geniş bant operatörleri için konut Wi-Fi çözümleri sağlayıcısı ve geniş bant operatörlerinin Wi-Fi ağları sunmasını ve yönetmesini sağlayan tamamlayıcı yazılım hizmetleri³⁶,
- ▶ Dijital platformlar üzerinden sunulan hayat sigortası hizmetleri³⁷,
- ▶ Farmasötik firmaları adına yazılım ara yüzleri ve kullanıma hazır ilaçlar üretilmesi³⁸,
- ▶ Hayvanlara yönelik ilaç ve yazılım faaliyetleri³⁹,
- ▶ Biyoteknoloji sektöründe tanınal görüntüleme faaliyetleri⁴⁰,
- ▶ Siber güvenlik⁴¹; kullanıcı sanallaştırma, içerik paylaşımı ve birlikte çalışma, ağ ve bilişim teknolojileri⁴² alanlarındaki yazılım hizmetleri,
- ▶ İkinci el ağır makine, ekipman, araç ve endüstriyel ürünlerin alım ve satımı için çevrimiçi açık artırma platform hizmetleri⁴³,
- ▶ Reasürans şirketlerinin sistemlerini yönetmek üzere yazılım hizmetleri⁴⁴.

Görüldüğü üzere, bildirim eşikleri, etkilenen pazar tanımı, teknoloji teşebbüsleri gibi güncellemeler 2022 yılını birleşme ve devralma işlemleri açısından hareketli kıldı. Enflasyonist ekonomik koşulların getirdiği ciro büyümeleri önümüzdeki dönemde bildirim tabi işlemlerin sayısını artırabilir. Keza

Türkiye'de sınırlı faaliyeti olup döviz bazlı bilançolara sahip yabancı teşebbüslerin yoğunlaşma işlemleri de daha sık bildirim tabi olabilir, zira ortalama dolar ve avro kurları 2022'de yaklaşık iki katına çıktı⁴⁵. Ekonomik konjonktür bir yana bırakılırsa, birleşme ve devralma işlemleri bakımından rekabet hukuku gündeminin 2023 yılında da hareketli geçeceğini söylemek yanlış olmayacaktır.

4. Yerinde incelemeler

Kurul kararlarında pek çok kez vurgulandığı üzere en önemli delil elde etme aracı olan yerinde incelemeler, 2022 yılında da tartışılmaya devam etti. İki yıl önce yapılan kanun değişikliği sonrası cep telefonları ile Whatsapp, Microsoft Teams vb. uygulamalardaki yazışmaların incelenmeye başlamasıyla beraber peş peşe birçok engelleme veya zorlaştırma cezası ile karşılaşmıştı⁴⁶.

Geçtiğimiz yıl yayımlanan kararlarda⁴⁷, inceleme esnasında yazışmaların niteliğine bakılmaksızın silinmesini engelleme veya zorlaştırma olarak kabul eden ve yazışmaların geri getirilmesini dikkate almayan Kurul yaklaşımında genel olarak bir değişiklik olmadığı söylenebilir. Bu kararlar arasında Loreal kararı, hem yerinde incelemenin ne zaman başladığı hem de teşebbüsün konuya dair itirazlarına tüm detaylarıyla yer vermesi bakımından dikkat çekmektedir. Kararda silme işleminin, inceleme yapıldığı bilgisinin Hukuk Direktörü tarafından teşebbüs çalışanlarına bildirildiği 11.37'den yaklaşık 45-50 dakika önce yapıldığına ve işlemin aslında geri çekme olduğuna dair itirazlar dile getirilmiştir. Ancak Kurul, incelemenin uzmanların teşebbüse geldiği ve uyarıların yapıldığı 10.30'dan itibaren başladığı ve yazışmalardan teşebbüs çalışanlarının 10.51'den itibaren yapılan yerinde incelemeden haberdar olduklarının anlaşıldığı tespitleriyle itirazları kabul etmemiştir.

Silme işleminin ne zaman yapıldığı oldukça önemlidir, zira teşebbüslere yerinde incelemenin engellenmesi veya zorlaştırılması gerekçesiyle ceza verilmesi ancak silme işleminin yerinde inceleme esnasında yapılmasıyla mümkündür. Yeni Mağazacılık kararında bu hususa vurgu yapılmış, silme işleminin log-kaydı gibi somut delillerle ispatlanmadığı

³⁴ yuvarla.com internet sitesiyle finansal teknoloji alanında faaliyet gösteren teşebbüsün bir başka finansal teknoloji teşebbüsü devralınmasını konu edinen işlemin, teknoloji teşebbüsü değerlendirmesi yapılmadan genel eşikleri aşması nedeniyle incelemeye tabi tutulması da dikkat çekmektedir (Fonzip/Papara, 22-29/487-196 sayılı karar).

³⁵ İlgili kararlarda yerellik koşuluna vurgu genel olarak ciro elde edilmesi üzerinden yapılmıştır.

³⁶ Airties/Providence, 22-25/403-167 sayılı karar.

³⁷ Cinven/IFGL, 22-23/372-157 sayılı karar. Dijital platform hizmetlerinden ciro elde edilmese bile uygulamaya Türkiye'den erişim sağlayabilen 230 civarı sınırlı kullanıcının olması yerellik koşulu için yeterli görülmüştür.

³⁸ Corden/Astorg, 22-25/398-164 sayılı karar.

³⁹ Covetrus/CD&R/TPG, 22-32/512-209 sayılı karar.

⁴⁰ Affidea/GBL, 22-27/431-176 sayılı karar.

⁴¹ Mandaniant/Alphabet, 22-26/425-174 sayılı karar.

⁴² Citrix/Tibco, 22-21/344-149 sayılı karar.

⁴³ Klaravik/Castik, 22-41/582-242 sayılı karar.

⁴⁴ Alleghany/Berkshire, 22-42/625-261 sayılı karar.

⁴⁵ Bir teşebbüsün döviz cinsinden hesaplanan yıllık cirosu TL'ye dönüştürülürken, cironun gerçekleştiği mali yıldaki Türkiye Cumhuriyet Merkez Bankası (TCMB) döviz alış kuru ortalaması göz önüne alınır. Bu bağlamda, 2021 yılında ortalama dolar ve avro kurları sırasıyla 8,89 ve 10,47 TL tutarındayken 2022 yılında sırasıyla 16,56 ve 17,38 TL olarak gerçekleşmiştir. https://evds2.tcmb.gov.tr/index.php?evds/serieMarket/#collapse_2

⁴⁶ 2021 yılında verilen kararların özeti için yazımız incelenebilir.

⁴⁷ Naos, 22-45/659-283 sayılı; Loreal, 22-44/646-278 sayılı; Softtech, 22-42/614-258 sayılı; LDR Turizm, 22-29/476-191 sayılı; AB Gıda, 22-26/426-175 sayılı; D-Market, 21-48/678-338 ve 22-03/35-16 sayılı; Yeni Mağazacılık, 22-28/464-187 sayılı; Kınık, 22-11/161-65 sayılı; Euroopen, 21-44/645-322 sayılı; LG & SVS, 21-42/618-305 sayılı kararlar.

belirtilerek ceza verilmemiştir⁴⁸. Bununla birlikte, *D-Market* kararında incelemenin başlamasından yaklaşık yarım saat sonra bazı yazışmaların silindiği tespitine rağmen, somut bir gerekçe gösterilmeden ceza verilmemesi de içtihadın farklılaşmıştır⁴⁹.

Yerinde incelemelere ilişkin bir diğer ilginç karar olan Naos kararı şüpheli vakaların ne kadar detaylı incelendiği ortaya koymuştur. Teşebbüs yetkilisinin kullandığı tek telefon olduğunu ifade ettiği mobil cihazda herhangi bir kişi ve arama kaydı, yazışma, Whatsapp iletişim uygulamasının bulunmaması hayatın olağan akışına uygun bulunmamış ve ikinci kez incelemeye gidilmiştir. Yapılan incelemeler sonucunda teşebbüs yetkilisinin telefon hattının inceleme günü iki ayrı cihazda kullanıldığı BTK verileriyle ortaya koyulmuş ve aksi yöndeki beyanlara rağmen yerinde inceleme öncesine dayanan Whatsapp yazışmalarının bulunduğu çapraz kontrollerle tespit edilmiştir.

İncelediğimiz kararlarda öne çıkan diğer hususları şöyle sıralayabiliriz:

- AB Gıda kararında uzmanların güvenlik görevlisi ve sekreter tarafından çeşitli gerekçelerle teşebbüse alınmayıp incelemeye yaklaşık 1,5 saat sonra başlanması ceza verilmesinin nedenlerinden biri olmuştur. Yerinde incelemenin teşebbüs adına karar vermeye yetkili olmayan kişilerce de engellenebileceği bir kez daha ortaya koyulmuştur.
- LG & SVS kararında bazı çalışanlarca cihazlarındaki Whatsapp uygulamasının silinip yeniden yüklendiğinin tespitine dair kullanılan yöntemin hatalı sonuçlar ürettiği, bu nedenle silme işlemi zamanının tam olarak doğrulanamayacağı ve ilgili uygulamanın her ay başında silinip yeniden yüklenmesinin bir şirket politikası olduğu savunmalarına, teşebbüsün silme işlemine dair tutanakta itirazda bulunmadığı, ayrıca ilk cevap yazısında kabul ettiği ve silme işleminin her ay rutin olarak yapıldığına ilişkin herhangi bir bulguya rastlanılmadığı gerekçeleriyle itibar edilmemiştir.

2022 yılında yerinde incelemelere ilişkin idare mahkemeleri nezdinde de gelişmeler oldu. Ankara 2. İdare Mahkemesi 15.04.2022 tarihli kararında silindiği ifade edilen yazışmalara diğer çalışanların telefonlarında yapılan incelemelerde ulaşıldığı, veri silindiği tespit edilen telefonun kişisel telefon olduğu ve silindiği ifade edilen yazışmaların şirket işlerine ilişkin hususları içermediği hususlarını vurgulayarak yürütmenin durdurulması kararı vermişti⁵⁰. Bu karar, evvelki kararlardan farklılaşarak mahkemenin ispat standardını yüksek belirlediği şekilde yorumlanmıştı. Ancak mahkemenin bu görüşü diğer

mahkemelerde benimsenmemiş görünüyor; zira daha sonraki tarihlerde alınan bu kararlarda benzer savunmalara itibar edilmiyor⁵¹. Dolayısıyla, yerinde inceleme uygulamalarına dair yaklaşımın yeknesaklaşması için daha istikrarlı bir içtihadın oluşması gerekiyor.

Geçtiğimiz yıl yayımlanan kararlardan Kurul'un yerinde incelemelere ilişkin katı tutumunu sürdürdüğü anlaşılıyor. Şahsi telefonların incelenmesi ve özel hayatın gizliliği arasındaki sınırın nasıl çizileceğine ve silinen verilerin niteliğinin önemli olup olmadığına dair belirsizlikler ve tartışmalar bir müddet daha sürecek gibi duruyor.

5. Mahkeme kararları

5.1. Avukat/müvekkil gizliliği

Bir enerji şirketi bünyesindeki teşebbüslerde yapılan yerinde inceleme sonucunda alınan bazı belgelerin teşebbüs ile işveren ilişkisi olmayan hukuki danışmanlık kapsamındaki bir rapora ilişkin olduğu, bu nedenle avukat/müvekkil yazışmalarının gizliliği kapsamında iadesi istemi reddedilmişti⁵². Kararda bu imtiyazdan yararlanılabilmesi için belgelerin müvekkili ile arasında işçi-işveren ilişkisi bulunmayan bağımsız avukat ile müvekkil arasında ve müvekkilin savunma hakkının kullanılması amacıyla yapılması gerektiği belirtilmişti.

İlk derece mahkemesi, ilgili belgenin şirketin rekabet mevzuatına uyumu ve rekabet ihlallerinin önlenmesi kapsamında önerilerin sıralanması mahiyetinde olduğuna ve şirketin bağımsız avukatlar tarafından rekabet hukuku yönünden denetlenmesi ve denetim sonucuna ilişkin raporun savunma hakkının kullanılması kapsamında olduğu, bu nedenle koşullar sağlandığından belgenin avukat-müvekkil gizliliğinden yararlanması gerektiğine dikkat çekerek Kurul kararının iptaline karar vermişti⁵³.

İstinaf incelemesinde söz konusu belgelerin bağımsız çalışan avukat ile teşebbüs arasındaki ilişkiye ait olması şartını taşımamasına rağmen, uyum raporunun hazırlandığı tarihte teşebbüsler hakkında yürütülen bir soruşturma bulunmadığı için savunma hakkı kapsamında doğrudan kullanılmak üzere hazırlandığından söz edilemeyeceği gerekçesiyle ilk derece mahkemesinin kararı kaldırılmıştı⁵⁴.

Bu karar, Danıştay 13. Dairesinin bu yıl aldığı kararla onandı⁵⁵. Dolayısıyla, bağımsız avukatlar tarafından hazırlanan rekabet uyum raporlarının avukat-müvekkil gizliliğinden yararlanmadığı kesinleşmiş oldu.

⁴⁸ Bazı Kurul üyeleri incelenmek üzere gözetime alınan cep telefonunun uzmanlardan habersiz olarak alınıp üzerinde işlem yapılmasını, çalışanın WhatsApp uygulamasını kullandığını belirttiği halde uygulamanın kullanılabildiği halde bulunmamasını, tekrar yüklenen WhatsApp uygulamalarının içeriğinin boş olmasını, özel yazışmalar bulunduğu gerekçesiyle WhatsApp uygulamasının inceleme başladıktan sonra silindiğinin beyan edilmesini ileri sürerek karara katılmamıştır.

⁴⁹ Bazı Kurul üyeleri gerekçe eksikliği ve dosyadaki diğer vakaları öne sürerek karara katılmamıştır.

⁵⁰ Ankara 2. İdare Mahkemesi, 15.04.2022 tarihli, E:2022/254 sayılı kararı.

⁵¹ Ankara 16. İdare Mahkemesi, 25.10.2022 tarihli, E:2022/61 K:2022/2068 sayılı; Ankara 23. İdare Mahkemesi, 14.11.2022 tarihli, E:2022/245 K:2022/2210 sayılı; Ankara 17. İdare Mahkemesi, 27.12.2022 tarihli, E:2022/4 K:2022/2942 sayılı kararlar.

⁵² 16-42/686-314 sayılı karar.

⁵³ Ankara 15. İdare Mahkemesi, 16.11.2017 tarihli, E:2017/412 K:2017/3045 sayılı karar.

⁵⁴ Ankara Bölge İdare Mahkemesi 8. İdari Dava Dairesi, 10.10.2018 tarihli, E:2018/658 K:2018/1236 sayılı karar.

⁵⁵ Danıştay 13. Dairesi, 05.07.2022 tarihli, E:2019/865 K:2022/3005 sayılı karar.

5.2. Seçici dağıtım sistemleri

Bir ilaç üreticisinin, bazı ilaçların serbest eczane kanalına dağıtımında dokuz ecza deposu ile çalışılması ve bunlar dışındaki depolarla iş yapılmaması uygulamasına muafiyet tanınmamıştı⁵⁶.

İlk derece mahkemesi mevzuatta nicel seçici dağıtım anlaşması yapılmasını engelleyen bir düzenleme bulunmadığı, sağlayıcı tarafından belirlenen depoların farklı büyüklükte olduğu, depolar arasındaki satışların kısıtlanmadığı ve her il bakımından en az iki depo seviyesinde ilaç temin edilebileceği, bu nedenle ilacın bulunurluğunun sağlanması bakımından tüketici nezdinde bir sorun kalmadığı, Kurumun sağlayıcının başvurusuna ilişkin Türkiye İlaç ve Tıbbi Cihaz Kurumundan görüş almadığı, somut olayda herhangi bir değişiklik olması halinde Kurul'un muafiyet kararını geri alabileceği gerekçeleriyle kararı iptal etmişti⁵⁷.

İstinaf incelemesinde ise uygulamayla getirilmek istenilen seçici dağıtım sisteminin beşerli ilaç piyasası için gerekli olmadığı, bu piyasada benzer çok sayıda ürün bulunduğu, dolayısıyla uygulama dahilinde dağıtıcıların seçiminin dayandığı ölçütlerin söz konusu ürünlerin özellikleriyle açıklanamayacağı, Tebliğ'de sayılan haller olmadığından, depoların satışlarına yönelik kısıtlamalar getirilmesinin, anlaşmayı grup muafiyeti kapsamı dışına çıkardığı belirtilmiştir. Ayrıca, bireysel muafiyet koşullarını sağlamadığı da belirtilerek ilk derece mahkemesinin kararı kaldırıldı⁵⁸.

İlaç sektöründeki dağıtım yöntemleri için önem taşıyan bu kararların temyiz süreçlerinin yakından takip edilmesi faydalı olacaktır.

5.3. Ekonomik bütünlük ve tebligat

Kurul yürüttüğü bir önaraştırma kapsamında beş bankadan birtakım bilgi ve belgeler talep etmiştir. İlgili talebe bankalar, genel olarak, yurt dışındaki banka traderlarının Türkiye'deki bankanın bordrosunda yer almadığını, traderların istihdam edildikleri yurt dışındaki bankanın bulunduğu ülke kanunlarına tabi olduğu, Türkiye'deki bankanın yurt dışındaki bankaya ait talep edilen bilgilere doğrudan ulaşma imkânı bulunmadığını, bilgi talebi tebligatının usulüne uygun şekilde yurt dışındaki bankaya yapılması gerektiği gibi gerekçeleri öne sürmüş ve belgeleri zamanında sağlayamayıp para cezasıyla karşılaşmıştır. Ekonomik bütünlük kavramına yoğunlaşan Kurul, teşebbüslerin savunmalarını kabul etmemiştir⁵⁹.

İlk derece mahkemesi önce bankalardan biri için aldığı kararda Kurul kararını hukuka uygun buldu⁶⁰. Fakat daha sonra diğer dört banka için yaptığı değerlendirmede görüşünü değiştirdi ve Kurul kararını iptal etti⁶¹. Gerekçe olarak Rekabet Kanununun ilgili taraflara yapılacak bildirimlerin Tebligat Kanunu hükümlerine göre yerine getirileceğine ilişkin hüküm, Tebligat Kanunundaki yabancı memlekette tebligat usulünün tebligatın Dışişleri Bakanlığı aracılığıyla yabancı memleketteki Türkiye Elçiliğine veya Konsoloslukuna yapılmasını öngörmesi sıralanıyor. Ayrıca rekabet hukukuna özgü amaçlara hizmet eden ekonomik bütünlük yaklaşımının usule ilişkin bir konu olan ve mevzuatında ayrıntılı olarak düzenlenen tebligat işlemi yönünden uygulanmasının mümkün olmadığı vurgulanıyor.

Ancak istinaf aşamasında rekabet hukukundaki "teşebbüs" kavramının ekonomik bütünlük ilkesi uyarınca tanımlandığına ve dolayısıyla rekabet ihlaline ilişkin değerlendirmelerde bir yavru şirketin tek başına değil, bağlı olduğu diğer şirketlerle birlikte değerlendirilmesi gerektiğine vurgu yapılıyor. Ayrıca, etki doktrini prensibine göre rekabet otoritesinin yetkisinin belirlenmesinde, teşebbüsün nerede yerleşik olduğunun ve tabiiyetinin bir öneminin bulunmadığı, esasen teşebbüsün faaliyetinin Türkiye'ye etkisi olmasının önem arz ettiği belirtiliyor. Rekabet Kurumu tarafından talep edilen bilgi ve belgeleri vermekle sorumlu olan teşebbüslerin imkânı dahilinde gerekli bilgi ve belgeleri vermeleri gerektiği de ifade ediliyor ve ilk derece mahkemesi kararı kaldırılıyor⁶².

Danıştay'ın alacağı karara göre Kurumun bilgi isteme gibi usul süreçlerinde hangi teşebbüsü muhatap alacağı kesinleşecek. Temyizde istinaftakine paralel bir sonuç çıkması halinde ilgili teşebbüs yerine grup teşebbüslerinden birine tebligat yapılması yeterli olacaktır. Keza yurtdışında bulunan ana teşebbüse yönelik bilgi ve belge talepleri için bu teşebbüse tebligat yapmak yerine, aynı ekonomik bütünlük içinde ve Türkiye'de yerleşik bir teşebbüse tebligat yapılması tercih edilebilecektir. Bu durumda Türkiye'deki teşebbüs imkânlar dahilinde talep edilen bilgileri Kuruma sunmakla yükümlü olacaktır.

Sonuç

Geçtiğimiz yıl rekabet hukukunda önemli gelişmeler yaşandı. 2023 yılının da selefinden farklılaşmayacağı anlaşılıyor. Zira kanunda dijital piyasalar açısından önemli değişiklikler yapılması planlanıyor; Kurum istatistiklerine göre 45 soruşturma sonuçlanmayı bekliyor. Gelişmeleri merakla takip edeceğiz.

⁵⁶ 20-40/553-249 sayılı karar.

⁵⁷ Ankara 13. İdare Mahkemesi, 27.04.2022 tarihli, E:2017/412 K:2017/3045 sayılı karar.

⁵⁸ Ankara Bölge İdare Mahkemesi 8. İdari Dava Dairesi, 23.09.2022 tarihli, E:2022/894 K:2022/1032 sayılı karar.

⁵⁹ 20-32/397-179 sayılı karar.

⁶⁰ Ankara 3. İdare Mahkemesi, 04.03.2021 tarihli, E:2020/1303 K:2021/477 sayılı karar. Kararda davacı teşebbüsün talep edilen bilgilerin kendi uhdesinde bulunmadığını, bilgilerin sunulmasının imkânsız olduğunu iddia etse de söz konusu bilgilerin daha sonra davalı idareye sunduğuna da dikkat çekilmektedir.

⁶¹ Ankara 3. İdare Mahkemesi, 16.02.2022 tarihli, E:2021/435 K:2022/270 sayılı; E:2021/554 K:2022/269 sayılı; E:2021/432 K:2022/268 sayılı; E:2021/428 K:2022/267 sayılı kararlar.

⁶² Ankara Bölge İdare Mahkemesi 8. İdari Dava Dairesi, 26.10.2022 tarihli, E:2022/396 K:2022/1261 sayılı; E:2022/394 K:2022/1313 sayılı; E:2022/392 K:2022/1310 sayılı kararlar. Bankalardan biri için ilk derece mahkemesince verilen davanın reddi kararına ilişkin başvuru ise aynı gerekçelerle reddediliyor (25.10.2022 tarihli, E:2021/1086 K:2022/1240 sayılı karar).



Taxation of the income acquired through rental revenues and real estate sale in 2022

Taxpayers deriving business profits and independent personal service gains must file tax returns annually, regardless of whether there is income or not. The same does not apply to other taxpayers. For example, individuals who rent or sell their real estate must file tax returns only for the year when rents are collected or the sale is performed.

In this article, we will discuss the taxation of incomes derived in 2022 from residential property or offices outside of the scope of commercial activity, under two main titles (rental income and gains on sales).

I. Taxation of rental incomes

A. Rental income from residential property

TL 9,500 of the rental income derived in 2022 from real estate rented as residence is exempt from income tax. Tax returns do not have to be filed; in case an income less than this amount is gained.

However, in cases where a revenue exceeding the exemption limit is gained but not declared or is declared deficiently, the exemption may not be enjoyed. Furthermore, those who are obliged to declare their commercial, agricultural or professional profits with annual tax returns may not benefit from this exemption either.

On the other hand, of those who derive rental income from residential property exceeding the exemption amount of TL 9,500 in 2022, the total gross amount of whose incomes (wages, income from securities, income from real estate and other gains and revenues) exceeds TL 250,000 may not benefit from this exemption either, regardless of their being subject to declaration or not.

In case taxpayers who are entitled to an exemption gain rental income from residential property exceeding the exemption amount in 2022, firstly the exemption amount (TL 9,500) is deducted from the gross revenue, and then the amount which should be taxed (tax base) is calculated by deducting the expenses (actual or lump-sum expenses).

The income tax payable is calculated by applying the tax rates shown in the income tax tariff effective in the year 2022 to this amount.

B. Rental income from offices

In the declaration of rental incomes from offices that are subjected to withholding tax, there is a "declaration limit" determined separately for each year. This limit is TL 70,000 for rental incomes from offices derived in 2022.

Accordingly, if the gross amount of the rental incomes derived in 2022 subjected to withholding tax, is lower than TL 70,000, these incomes do not need to be declared. However, while benchmarking aforementioned declaration limit of TL 70,000, the total amount of other declarable incomes from marketable securities should be taken into account in addition to the incomes mentioned above.

In case the gross rental income from the office exceeds the declaration limit, the whole income should be declared. The expenses would be deducted from the amount in question using one of the methods of lump-sum expense or actual expense, depending on the income recipient's preference in order to reach the tax base.

The taxes withheld within the year by the tenant may be deducted from the income tax calculated, according to the income tax tariff over the mentioned amount. The rate of withholding in question is 20% and it is made during the payment of rental fee in cash or on account (including advance payments).

On the other hand, we would also like to remind you that over the rent of the real estate rented as an office to taxpayers deriving business profits taxed under the simple procedure, income tax withholding is not applied by these taxpayers. The declaration limit for such rental incomes that are not subject to tax withholding or exemption application is TL 3,800. All office rental incomes exceeding this amount in 2022 (that are not subject to withholding tax) need to be declared.

C. In cases where office and house rental incomes are combined

If rent is received both from a residential property and an office, first of all, whether the house rent will be declared should be checked. Accordingly, if the house rents collected in 2022 by taxpayers in the scope of the exemption exceed TL 9,500, the income exceeding this amount should be declared.

If the total gross amount of the rental income from office that is subjected to withholding and residential rental income exceeding the exemption exceeds the declaration limit of TL 70,000, the office rental income should also be included in this declaration. On the other hand, if the total amount is less than TL 70,000, only residential rental income shall be declared and office rental income shall not be included in this declaration.

In case a tax return is submitted due to rental incomes exceeding the exemption or declaration limit above, one of the methods of lump-sum or actual expense would be selected to calculate the net revenue, depending on the income recipient's preference and tax would be calculated over this amount according to the income tax tariff.

When office rental incomes are declared, taxes withheld throughout the year by the tenant would be deducted from the tax calculated on the tax return.

D. Expenses to be deducted from rental income

Expenses that may be taken into account in the determination of the declared rental income can be determined using two different methods, which are "lump sum expense" and "actual expense" methods. Taxpayers may choose the method they prefer.

1. Lump-sum expense method

In this method, 15% of the rent can be deducted directly as expense.

If the income is partly exempt (for example, TL 9,500 of residential rental incomes is exempt from income tax for the year 2022), the exemption should first be deducted from the rent amount and the 15% lump-sum expense should be deducted from the remaining income.

Since there are no exempt amounts for rents received from offices, 15% of the rent should be deducted as lump-sum expense and the remaining amount should be declared.

It should be taken into account that those who select this method may not revert to the actual expense method before 2 years.

2. Actual expense method

In the actual expense method, expenses that are listed in the article 74 of the Income Tax Law and that must be based on documents are deductible.

However, since TL 9,500 of the revenue is exempt from tax in case of residential rental income, the part of the expenses corresponding only to the taxable gains should be calculated and deducted from the income.

Information regarding expenses deductible in the actual expense method is brought to your attention below:

a. Loan interests

If the real estate acquired with a loan is rented, the interests paid for the loan can be deducted from the rent income derived. As a matter of fact, if the loan interests exceed the rent income, this amount is deemed as surplus expense, which means that this part, which cannot be deducted from the rent income, can be deducted from other incomes declared.

b. 5% of the house purchase price

5% of a real estate purchase price as a residence can be deducted as expense for 5 years as of the year of acquisition. However, if the expense calculated in this way exceeds the rent income derived, the exceeding part may not be deducted from other incomes or carried forward to following years.

c. Rent of houses occupied

Another actual expense item on the other hand is the rent paid by those who rent the houses they own and pay rent for another house they live in. The part of these rents corresponding to the non-exempt gains can be deducted from the revenue in accordance with the actual expense method. However, as explained above, if the expense exceeds the rent income, the exceeding part may not be deducted from other incomes or carried forward to following years.

d. Thermal insulation expenditures

Expenditures intended to ensure thermal insulation and energy saving which provides a feature of increasing the real estate's economical value made by the leaser may be deducted from rental income. On the other hand, in the circumstance that these expenditures exceed the amortization limit (TL 2,000) in a single calendar year, considering them as a cost is also possible.

e. Other actual expenses

Some other actual expense items that can be taken into account in the declaration of rental income, provided that they are related with the real estate rent, are as follows:

- ▶ Lighting, heating, water and elevator expenses,
- ▶ Management expenses,
- ▶ Taxes, duties, fees and goodwill paid along with insurance expenses,
- ▶ Depreciation (2%),
- ▶ Repair and maintenance expenses,
- ▶ Rents and other actual expenses paid by those who lease the property and rights they rent.

II. Real estate sales profits

Gains derived from the sale of the real estate purchased, outside of the scope of the commercial activity by real persons, are deemed as "capital gains". Under normal circumstances, these gains are subject to income tax, but income tax shall not be paid regardless of the amount of the income, in case of sale of real estate that is acquired through inheritance or donation.

A. Time of retention and its effect on taxation

In order not to pay taxes over the income in case of sale of real estate acquired through means other than inheritance or donation (acquired, constructed, etc.), the real estate must have been retained for at least 5 years. In other words, in case the real estate is sold after being retained for less than 5 years, income tax must be paid over the gains derived in principle. The five-year period is calculated in days.

B. Indexation

The effect of inflation can be eliminated during the calculation of the gains that are generated from real estate sold before expiration of the five-year period and that must be declared. This is briefly called as "indexation". The Turkish Statistical Institute (TSI) announces the domestic producer's price indexes (D-PPI) used in the calculation of the inflation of the previous month, at the beginning of each month. These D-PPIs must be used in the indexation relating to real estate sold in 2022.

The rate of increase between the index of the month prior to the month when the real estate is sold and the index of the month prior to the month it is purchased is calculated. A new cost price is determined by increasing the purchase price at this rate. The amount remaining after deducting the expenses, if any, from the difference between the new cost price and the sales price calculated in this way is deemed as net profit. However, the index difference must be more than 10% in order to benefit from this implementation. Otherwise, the profit must be calculated by deducting the initial purchase price and expenses from the sales price.

C. Exemption implementation

TL 25,000 (for 2022) of the gains generated from the sale of a real estate in 5 years is exempted from income tax. Tax return shall not be submitted and therefore tax shall not be paid, in case the gains calculated after indexation, if indexation is possible, or the difference between the sales and purchase price, if indexation is not possible, is less than TL 25,000.

If gains exceeding this amount are generated, the exceeding part should be declared with an income tax return and the related tax should be paid.

III. Tax rate, declaration and payment

A. Income tax rate

Income tax on the tax returns to be submitted in March 2023 for the non-wage income (security income, rental income, commercial earnings, self-employment) derived in 2022 will be calculated in line with the below tariff:

Income bracket	Tax rate
Up to TRL 32,000	15%
For TRL 70,000; for the first TRL 32,000, TRL 4,800, for above	20%
For TRL 170,000; for the first TRL 70,000, TRL 12,400, for above	27%
For TRL 880,000; for the first TRL 170,000, TRL 39,400, for above	35%
For more than TRL 880,000, for TRL 880,000, TRL 287,900, for above	40%

B. Time of declaration

Real persons must declare the rental income they derive or the gains they generate from the sales of real estate, with an annual income tax return until the end of March in the following year.

Accordingly, the relevant income derived in 2022 should be declared by Friday, 31 March 2023 starting from 1 March 2023.

C. Method of filing the tax return

The annual income tax return for rent incomes or real estate sales profit can be filed manually by going to the tax office. These tax returns may be sent by mail as well.

The tax return for the concerning income may also be submitted electronically via the "Ready Declaration System" implemented since 1 March 2016.

Accordingly, income taxpayers whose incomes are comprised only of salary, rent income, income from securities and other gains and revenues or several or all of these items may submit their declarations pertaining to such incomes through the "Prepared Declaration System" which is prepared in advance by the Revenue Administration and then submitted to the approval of taxpayers.

Taxpayers may log in the system via the Administration's website (www.gib.gov.tr) by replying to the security questions or by using their Internet Tax Office passwords.

D. Payment time of the tax

The first installment of the income tax calculated on the tax return must be paid in two equal installments, the first one by the end of March and the second one by the end of July.

Accordingly, the first and second installments of the income tax calculated on incomes declared for 2022 must be paid:

- ▶ By Friday, 31 March 2023
- ▶ By Monday, 31 July 2023 respectively.

Competition law developments in 2022

Competition Law in 2022 in Turkey has been highly active. According to published statistics, the Authority decided on 386 cases last year; administrative fines of approximately 1.8 billion TL were given in 29 inspections and the sectors with the highest number of cases were food, information technologies and platform services.

1. Competition cases & exemption files

1.1. Hub&Spoke infringements are still being inspected

The inspection, which is the continuation of the FMC Retailers-1 decision, one of the most popular files in 2021, even in the history of the Institution, concluded in the last days of the year. Within the scope of the file in which the highest penalties of the year were given, it was concluded that various competitively sensitive information such as future prices, price transition dates, and campaigns were shared between rival retail undertakings through their joint suppliers and that coordination was ensured regarding sales prices and price increases. Since retail undertakings were punished within the scope of the same activities in the previous file, no administrative fines were imposed again in accordance with the "ne bis in idem" principle in this investigation.

1.2. First infringement decision regarding labor markets have been made

No-poacher agreements between rival undertakings are being discussed on the agenda both in Turkey and also worldwide.

In the Private Hospitals decision, the agreements of some hospitals not to transfer employees from each other were considered a violation of competition and this violation was considered to violate competition in terms of its purpose. In other words, it was pointed out that even though such agreements are not implemented, they may be considered as a violation of competition even if they do not have an impact on the market.

1.3. Dealers cannot be prevented from selling on e-markets

The BSH decision taken in the last days of 2021 revealed that there is no exemption for the practices of completely restricting the sales of dealers through online platforms, and it has been on the agenda for the past year.

Regardless of the market share of the undertakings that have adopted the selective distribution system, the complete restriction of their dealers' sales from online marketplaces has been identified as a behavior that violates competition and cannot be exempted.

On the other hand, regulations on vertical agreements published by the European Commission in May make it possible as a rule to restrict sales from online marketplaces. It is understood that the Authority approach is completely different in this regard.

1.4. Negative matching agreements may cause outcomes such as market share

One of the important decisions released last year was the Modanisa/Sefamerve decision, in which negative matching agreements were evaluated for the first time. The Authority did not exempt the contract between the undertakings, which includes restrictions on online advertising.

In the decision, it was stated that not targeting only the name of the registered trademark does not exceed the limits of the protection of the trademark right and can benefit from the protection stipulated in the Industrial Property Law. It is important to state that the obligation to add a negative keyword is a kind of customer/market share agreement; because in this case, it will be possible to accept the agreements as a clear and grave violation.

1.5. Data use and management policies of dominant undertakings may constitute abuse

Nadirkitap and Facebook decisions taken in 2022 make important determinations about the methods of using and managing data of undertakings.

The Authority decided that the second-hand book sales platform Nadirkitap's members who want to sell their products through competing platforms do not provide them with the book inventory data, making the activities of the rival platforms difficult. In the decision, the importance of data and data portability in terms of digital markets was emphasized many times, and it was stated that any limitation in this direction would create artificial entry costs, hinder entries and complicate the activities of competitors. Therefore, the undertaking is obliged to provide the book inventory data in an accurate, understandable, secure, complete, free and appropriate format to the relevant vendor members, upon request.

In the Facebook decision, the reasoned decision of which has not yet been published, it was decided that by combining the data collected from different core services of the enterprise, it complicates the activities of the competitors and creates

a barrier to entry to the market. In terms of the result reached, it is understood that the Authority has adopted a similar approach with the German competition authority (Bundeskartellamt).

2. Settlement & commitment decisions

With the legislative amendment made in 2020, the institution of reconciliation became a part of Turkish competition law. With the entry into force of the Reconciliation Regulation, it is observed that many undertakings prefer to benefit from the material and procedural benefits of reconciliation. Administrative fines to be applied to undertakings are calculated by reducing 10% to 25% within the scope of reconciliation.

The subject of the files that are terminated by reconciliation is generally the maintenance of the resale price and internet sales restrictions. The recent strict approach of the Authority to these two issues and inflationary conditions may have affected the undertakings' preference for reconciliation. In addition, the fact that the Authority continues to give the highest discount rate for all files except two can be considered as an encouraging factor.

Along with the reconciliation, the commitment mechanism included in the competition law seems to have been adopted in the same period. As it is known, undertakings whose commitment applications are accepted are not subject to administrative fines within the scope of the investigation. Within the framework of the announcements made by the Authority, the commitment packages presented by the parties in the Tadim, Marti, Mey İçki and Baymak files were found to be suitable for resolving the competition problems and their files were terminated. The relevant decisions show that the commitment mechanism can be used in the preliminary investigation process as well as the investigation.

3. Mergers and acquisitions

Significant amendments have been made on Communiqué numbered 2010/4 in previous year. The notification thresholds, which have remained unchanged for the last 10 years, have been increased approximately eight times, the notification form and the concept of the affected market have been amended and transactions involving the takeover of technology enterprises have been subject to notification regardless of some thresholds.

An important amendments made in the Communiqué No. 2010/4 this year was the regulation that exempted technology enterprises from some of the notification thresholds. A threshold of 250.000.000 TL is not sought for the acquisition of technology enterprises operating in Turkey or having R&D activities or providing services to users in Turkey. In the Communiqué, "technology undertakings" are defined as undertakings or related assets operating in the fields of digital platforms, software and game software, financial technologies, biotechnology, pharmacology, agrochemicals and health technologies. However, there were uncertainties about how this definition would be handled in practice. In a few decrees published this year,

the undertakings engaged in the following activities were considered as technology enterprises and provided guidance:

- ▶ Provider of residential Wi-Fi solutions for broadband operators and complementary software services that enable broadband operators to deliver and manage Wi-Fi networks,
- ▶ Life insurance services offered through digital platforms,
- ▶ Production of software interfaces and ready-to-use drugs on behalf of pharmaceutical companies,
- ▶ Pharmaceutical and software activities for animals,
- ▶ Diagnostic imaging activities in the biotechnology sector,
- ▶ Cyber security; software services in the fields of user virtualization, content sharing and collaboration, networking and information technologies,
- ▶ Online auction platform services for buying and selling used heavy machinery, equipment, vehicles and industrial products,
- ▶ Software services to manage the systems of reinsurance companies.

As can be seen, updates such as notification thresholds, affected market definition, and technology initiatives made 2022 active in terms of mergers and acquisitions. Turnover growth brought about by inflationary economic conditions may increase the number of transactions subject to notification in the upcoming period. Likewise, concentration transactions of foreign undertakings with limited operations in Turkey and with foreign exchange-based balance sheets may also be subject to more frequent reporting, as average dollar and euro exchange rates nearly doubled in 2022. Leaving the economic conjuncture aside, it would not be wrong to say that the competition law agenda in terms of mergers and acquisitions will also be active in 2023.

4. On-site inspections

As emphasized many times in the decisions of the Authority, on-site inspections, which are the most important means of obtaining evidence, continued to be discussed in 2022 as well. After the amendment in the law made two years ago, many blocking or making it harder were faced with the investigation of correspondence on mobile phones, Whatsapp and Microsoft Teams applications etc.

In the decisions published last year, it can be said that there is no general change in the approach of the Authority, which considers the deletion of correspondences as preventing or complicating them, regardless of their nature, and does not take into account the return of correspondence.

The timing of the deletion is very important, since penalizing undertakings for preventing or making on-site inspection difficult is only possible if the deletion is carried out during on-site inspection. This issue was emphasized in the decision of Yeni Mağazacılık, and no penalty was imposed, stating that the deletion process could not be proven with concrete evidence such as log-record.

In 2022, there were also developments before the administrative courts regarding on-site inspections. In its decision dated 15.04.2022, Ankara 2nd Administrative Court decided to suspension of execution by emphasizing that the deleted correspondences were accessed on the phones of other employees, that the phone whose data was deleted was a personal phone, and that the deleted correspondences did not include matters related to company affairs. This decision differed from previous decisions and was interpreted as the court's high standard of proof. However, this opinion of the court does not seem to have been adopted by other courts; because similar defenses are not respected in these decisions taken at later dates. Therefore, a more stable jurisprudence needs to be formed in order for the approach to on-site inspection practices to become uniform.

It is clear from the decrees published last year that the Authority has maintained its strict stance regarding on-site inspections. Uncertainties and debates about how to draw the border between the inspection of personal phones and the privacy of private life and whether the nature of the deleted data is important seems to continue for a while.

Conclusion

Significant developments have been witnessed in terms of competition law in previous year. It is clear that 2023 will be no different. Because it is planned to make significant amendments in the law in terms of digital markets and according to authority statistics, 45 investigations are waiting to be concluded. We will follow developments with interest.

Explanations in this article reflect the writer's personal view on the matter. EY and/or Kuzey YMM ve Bağımsız Denetim A.Ş. disclaim any responsibility in respect of the information and explanations in the article. Please be advised to first receive professional assistance from the related experts before initiating an application regarding a specific matter, since the legislation is changed frequently and is open to different interpretations.



Sosyal güvenlikte son gelişmeler

A. EYT Kanun Teklifi TBMM'ye sunuldu

Sosyal Sigortalar ve Genel Sağlık Sigortası Kanunu ile 375 sayılı Kanun Hükmünde Kararnamede Değişiklik Yapılmasına Dair Kanun Teklifi 30 Ocak 2023 tarihinde TBMM'ye sunulmuştur.

Temel olarak EYT düzenlemesini içerek teklife ilişkin hükümler şu şekildedir:

"MADDE 1- 31/5/2006 tarihli ve 5510 sayılı Sosyal Sigortalar ve Genel Sağlık Sigortası Kanununa aşağıdaki geçici madde eklenmiştir.

"GEÇİCİ MADDE 95- Bu maddenin yürürlük tarihinden sonra aylık bağlanması için talepte bulunanlardan 17/7/1964 tarihli ve 506 sayılı Kanunun geçici 81 inci maddesinin birinci fıkrasının (B) bendi, 2/9/1971 tarihli ve 1479 sayılı Kanunun geçici 10 uncu maddesinin ikinci fıkrası, 17/10/1983 tarihli ve 2925 sayılı Kanunun geçici 2 nci maddesinin (B) bendi ve 8/6/1949 tarihli ve 5434 sayılı Kanunun geçici 205 inci maddesi hükümlerine göre yaşlılık veya emekli aylığı bağlanacak olanlar, söz konusu hükümlerde yaş dışındaki diğer şartları taşımaları halinde yaşlılık veya emekli aylığından yararlanırlar. Bu fıkra esas alınarak geriye dönük herhangi bir ödeme yapılmaz ve geriye dönük hak talep edilemez.

Birinci fıkra kapsamında yaşlılık veya emekli aylığı talebinde bulunarak ilk defa yaşlılık veya emekli aylığı bağlanılardan, yaşlılık veya emekli aylığı talebi nedeniyle işten ayrılış bildirgesi verilenlerin işten ayrılış tarihini takip eden 10 gün içerisinde en son çalışılan özel sektör işyerinde sosyal güvenlik destek primine tabi çalışmaya başlamaları halinde, sosyal güvenlik destek primine tabi çalışmaya başlandığı tarihten itibaren bu Kanunun geçici 14 üncü maddesinin birinci fıkrasının (a) bendinde belirtilen sosyal güvenlik destek primi işveren hissesinin beş puanlık kısmına isabet eden tutar Hazinece karşılanır. Sosyal güvenlik destek primi işveren hissesi indiriminden yararlanan sigortalının işten ayrılması halinde, söz konusu sigortalıdan dolayı bu indirimden tekrar yararlanılamaz. Bu fıkroda yer alan indirimden, bu Kanunun 81 inci maddesinin birinci fıkrasının (ı) bendinde yer alan diğer şartları sağlanmak kaydıyla yararlanılır. Bu fıkranın uygulanmasına ilişkin usul ve esaslar Bakanlık ile Hazine ve Maliye Bakanlığı tarafından müştereken belirlenir."

Teklif ile;

1. 8 Eylül 1999 (dahil) tarihinden önce malullük, yaşlılık ve ölüm sigortası kapsamında çalışmaya başlayanlar ve

9 Eylül 1999 (dahil) tarihinden sonra malullük, yaşlılık ve ölüm sigortası kapsamında çalışmaya başlamalarına rağmen sigortalılık başlangıç tarihini geriye götürmeye imkân tanıyan ilgili mevzuat hükümlerine göre yapmış oldukları borçlanmalar ile sigortalılık başlangıç tarihi 8 Eylül 1999 (dahil) öncesi olacak şekilde geriye götürülenler EYT'li kabul edilmektedir. Bu kişilerden sigortalılık süresi ve prim ödeme gün sayılarını tamamlayanlar yaşa bakılmaksızın, başvurmaları halinde emekli olabileceklerdir.

2. Sigortalılık süresi kadında 20, erkekte 25 yıl olarak uygulanacak olup, 4447 sayılı yasa ile 4/a sigortalılar için işe giriş tarihine göre değişen ve en çok 5975 gün aranan kademeli gün sayısına ilişkin tablo aşağıdadır:

Erkek Sigortalı için;		
İlk defa sigortalı olunan tarih	Sigortalılık süresi	Prim gün sayısı
24.11.1980 öncesi	25	5000
24.11.1980 - 23.05.1982	25	5075
24.05.1982 - 23.11.1983	25	5150
24.11.1983 - 23.05.1985	25	5225
24.05.1985 - 23.11.1986	25	5300
24.11.1986 - 23.05.1988	25	5375
24.05.1988 - 23.11.1989	25	5450
24.11.1989 - 23.05.1991	25	5525
24.05.1991 - 23.11.1992	25	5600
24.11.1992 - 23.05.1994	25	5675
24.05.1994 - 23.11.1995	25	5750
24.11.1995 - 23.05.1997	25	5825
24.05.1997 - 23.11.1998	25	5900
24.11.1998 - 23.05.1999	25	5975

Kadın Sigortalı için;		
İlk defa sigortalı olunan tarih	Sigortalılık süresi	Prim gün sayısı
24.05.1985 öncesi	20	5000
24.05.1985 - 23.05.1986	20	5075
24.05.1986 - 23.05.1987	20	5150
24.05.1987 - 23.05.1988	20	5225
24.05.1988 - 23.05.1989	20	5300
24.05.1989 - 23.05.1990	20	5375
24.05.1990 - 23.05.1991	20	5450
24.05.1991 - 23.05.1992	20	5525
24.05.1992 - 23.05.1993	20	5600
24.05.1993 - 23.05.1994	20	5675
24.05.1994 - 23.05.1995	20	5750
24.05.1995 - 23.05.1996	20	5825
24.05.1996 - 23.05.1997	20	5900
24.05.1997 - 23.05.1998	20	5975
24.05.1998 - 23.05.1999	20	5975
24.05.1999 - 08.09.1999	20	5975

3. Kısmi emeklilik (1999 öncesindeki 15 yıl sigortalılık süresi 50/55 yaş ve 3.600 gün ile emeklilik) ETY kapsamında alınmamıştır.

4. Staj sigortasının başlangıç sayılmasına ilişkin teklifte bir husus yer almamaktadır.

5. Prim gün sayısı eksik olanlar hizmet borçlanması veya hizmet ihyası (4/b hizmet ihyası, topluluk sigortası ihyası) ile eksik günlerini tamamlama imkanına sahip olacaklardır.

6. EYT kapsamında emekli olup, işten ayrılış bildirgesi verilenlerin işten ayrılış tarihini takip eden 10 gün içerisinde en son çalışılan özel sektör işyerinde SGDP'ye tabi olarak çalışmaları halinde 5 puanlık indirim hakları olacaktır. Ancak emekli olduktan sonra farklı bir işyerinde çalışmaya başlanması veya 10 günlük süreden sonra aynı işyerinden yapılacak iş girişlerinde 5 puanlık indirim söz konusu olmayacaktır.

Ayrıca sosyal güvenlik destek primi işveren hissesi indiriminden yararlanan sigortalının işten ayrılması halinde, söz konusu sigortalıdan dolayı bu indirimden tekrar yararlanılamaz. Bilindiği gibi, uzun vadeli sigorta kolları kapsamına giren sigortalıları istihdam eden özel sektör işverenlerine 1 Ekim 2008 tarihinden itibaren malullük, yaşlılık ve ölüm sigortası işveren hissesinden beş puanlık indirim uygulanmaktadır. İşverenler, mevcut uygulamada sosyal güvenlik destek primine tabi çalışanları için bu indirimden yararlanamamaktadır.

7. 8 Eylül 1999 ve öncesi Bağ-Kur'lu kadın çalışanlar 7.200 (20 yıl) prim gün sayısını, erkek çalışanlar 9.000 prim günü (25 yıl) tamamladıklarında yaş şartı aranmadan EYT düzenlemesinden yararlanabilecekler.

8. 8 Eylül 1999 ve öncesi sigortalı olan Emekli Sandığı'na bağlı memurlardan kadınlar 7.200 prim gün sayısını (20 yıl), erkekler de 9.000 prim günü (25 yıl) tamamladıklarında düzenlemeden yararlanıp emekli olabileceklerdir.

9. Teklifin Şubat ayı içinde kanunlaşarak Resmi Gazete'de yayımlanması halinde, 2023/Şubat ayı içerisinde başvuru yapan hak sahiplerinin ilk maaşlarını Mart ayında alabilmeleri mümkün olacaktır.

B. Sosyal güvenlik alanına ilişkin hükümler içeren 7431 Sayılı Kanun yayımlandı

Sosyal Sigortalar ve Genel Sağlık Sigortası Kanunu ile Bazı Kanunlarda ve 375 Sayılı Kanun Hükmünde Kararnamede Değişiklik Yapılmasına Dair 7431 Sayılı Kanun 13 Ocak 2023 tarihli Resmî Gazete'de yayımlandı.

Özetle;

- A- Kanunun ikinci maddesi ile malullük-yaşlılık-ölüm aylığı alan emekliler ile hak sahipleri için dosya bazındaki alt sınır aylığı tutarı 3.500 TL'den 5.500 TL'ye yükseltilmiştir.
- B- 5510 sayılı Kanun'un 4 (a) ve (b) bentleri kapsamındaki sigortalı ve hak sahiplerinin malullük, yaşlılık veya ölüm aylıkları 2023 yılı Ocak ayından geçerli olmak üzere %30 oranında artırılmıştır.
- C- Asgari ücret desteği 2023 yılı Ocak-Haziran ayları/dönemi için yeniden belirlenmiştir.

5510 sayılı Kanun'un 4/(a) maddesi kapsamında olan ve haklarında uzun vadeli sigorta kolları (malullük-yaşlılık-ölüm) hükümleri uygulanan sigortalıları çalıştıran işverenlerin faydalanacağı asgari ücret desteği esasları özetle;

1. Asgari ücret destek tutarı günlük 13,33 TL olarak belirlenmiştir.
2. Asgari ücret desteğinden yararlanmak için işverenlerin başvuru yapmasına gerek olmayıp, belirtilen şartları taşıyor olmaları yeterli olacaktır.
3. Asgari ücret desteği 2023 yılı Ocak ilâ Haziran ayları/dönemi için uygulanacaktır.

4. Destek tutarı;
- a. 2023 yılı öncesi tescil edilen işyerleri bakımından; 2022 yılının aynı ayına ilişkin Kuruma verilen aylık prim ve hizmet belgelerinde veya muhtasar ve prim hizmet beyannamelerinde prime esas günlük kazancı 250 Türk lirası ve altında bildirilen sigortalıların toplam prim ödeme gün sayısını geçmemek üzere,
- b. 2023 yılı içinde ilk defa tescil edilen işyerleri için ise bu işyerlerinden bildirilen sigortalılara ilişkin toplam prim ödeme gün sayısının günlük 13,33 Türk lirası ile çarpımı sonucu bulunacak tutar kadar olacak olup, işverenlerin Kuruma ödeyecekleri sigorta primlerinden mahsup edilecektir.
5. Dördüncü maddenin (a) bendinin uygulanmasında, bir önceki yılın aynı ayına ilişkin olarak MUHSGK beyannamesi verilmemiş olması halinde, bildirim yapılmış takip eden ilk aya ilişkin MUHSGK beyannamesindeki bildirimler esas alınacaktır. Ancak 2023 yılından önce işyeri açılmasına rağmen 2022 yılında sigortalı çalıştırılmayan işyerleri hakkında ise işyerinin 2023 yılında tescil edildiği kabul edilerek işlem yapılacaktır.
6. Prime esas günlük kazanç tutarı 6356 sayılı Kanun hükümleri uyarınca toplu iş sözleşmesine tabi özel sektör işverenlerine ait işyerlerinde çalışan sigortalılar için günlük kazanç sınırı 500 Türk lirası, "Linyit" ve "Taşkömürü" çıkarılan işyerlerinde yer altında çalışan sigortalılar için ise 667 Türk lirası olacaktır.
7. Asgari ücret desteğiyle sağlanacak indirim tutarı, işverenlerce ayrıca tahakkuk işlemi yapılmadan, prim borçlarının ödenmesi aşamasında gerçekleşecek olup, takip eden ay/aylardan doğan sigorta prim borçlarına mahsup edilecektir.
8. Bu madde kapsamında 2023 yılında destek faydalanılacak ayda/dönemde, 2022 yılı Ocak ilâ Aralık aylarında/döneminde aylık prim ve hizmet belgesi veya muhtasar ve prim hizmet beyannamesi ile 4'üncü maddenin birinci fıkrasının (a) bendi kapsamında uzun vadeli sigorta kollarından en az sigortalı bildirim yapılan aydaki/dönemdeki sigortalı sayısının altında bildirimde bulunulması hâlinde bu madde hükümleri uygulanmaz.
9. Mevcut bir işletmenin kapatılarak değişik bir ad ve unvan altında ya da bir iş birimi olarak açılması veya yönetim ve kontrolü elinde bulunduracak şekilde doğrudan veya dolaylı ortaklık ilişkisi bulunan şirketler arasında istihdamın kaydırılması, şahıs işletmelerinde işletme sahipliğinin değiştirilmesi gibi İşsizlik Sigortası Fonu katkısından yararlanmak amacıyla muvazaalı işlem tesis ettiği anlaşılan veya sigortalıların prime esas kazançlarını 2023 yılı Ocak ilâ Haziran ayları/dönemi için Kuruma bildirmediği veya eksik bildirdiği tespit edilen işyerlerinden İşsizlik Sigortası Fonunca karşılanan tutar, gecikme cezası ve gecikme zammıyla birlikte geri alınır ve bu işyerleri hakkında bu madde hükümleri uygulanmaz. Ancak, ilgili ayda 2023 yılı Ocak ilâ Haziran aylarına/dönemine ait aylık brüt asgarî ücretin onda birini geçmeyecek tutarda eksik prime esas kazanç bildirim yapıldığının tespiti durumunda Kurumca yapılacak ihtar üzerine on beş günlük süre içinde söz konusu eksikliği gideren işyerleri hakkında bu madde hükümleri uygulanmaya devam eder.
10. İşverenlerin çalıştırdıkları sigortalılarla ilgili 2023 yılı Ocak ilâ Haziran aylarına/dönemine ait aylık prim ve hizmet belgelerini veya muhtasar ve prim hizmet beyannamelerini yasal süresi içerisinde vermediği, sigorta primlerini yasal süresinde ödemediği, denetim ve kontrolle görevli memurlarca yapılan soruşturma ve incelemelerde çalıştırdığı kişileri sigortalı olarak bildirmediği veya bildirilen sigortalının fiilen çalışmadığı durumlarının tespit edilmesi, Kuruma prim, idari para cezası ve bunlara ilişkin gecikme cezası ve gecikme zammı borcu bulunması hâllerinde destek hükümleri uygulanmaz. Ancak Kuruma olan prim, idari para cezası ve bunlara ilişkin gecikme cezası ve gecikme zammı borçlarını 6183 sayılı Kanunun 48 inci maddesine göre tecil ve taksitlendiren işverenler bu tecil ve taksitlendirme devam ettiği sürece anılan fıkra hükmünden yararlandırılır. Bu maddenin uygulanmasında bu Kanun'un ek 14'üncü maddesi (Kayıtdışı veya sahte sigortalılık tespit edildiğinde asgari ücret desteği tamamen iptal edilir) hükümleri uygulanmaz.
11. 2023 Ocak ilâ Haziran aylarına/dönemine ilişkin yasal süresi dışında Kuruma verilen aylık prim ve hizmet belgelerinde veya Hazine ve Maliye Bakanlığına verilecek muhtasar ve prim hizmet beyannamelerinde kayıtlı sigortalılar için bu madde hükümleri uygulanmaz.
12. Sigortalı ve işveren hisselerine ait sigorta primlerinin Devlet tarafından karşılandığı durumlarda işverenin ödeyeceği sigorta priminin İşsizlik Sigortası Fonunca karşılanacak tutardan az olması hâlinde sadece sigorta prim borcu kadar mahsup işlemi yapılır.
- D) 5510 sayılı Kanun'a geçici 94. madde eklenerek covid-19 dönemi eksik bildirilen fiili çalışmalar için cezasız beyan imkânı tanınmıştır.
- "4447 sayılı Kanun'un geçici 29'uncu ve geçici 32'nci maddeleri hükümlerinden yararlanan işverenler tarafından Kuruma sigortalılar adına eksik bildirilen günlere ilişkin ek nitelikteki muhtasar ve prim hizmet beyannamelerinin/ aylık prim ve hizmet belgelerinin işverenin Kuruma başvuru tarihini takip eden aybaşından itibaren üç ay içinde verilmesi ve muhteviyatı primlerin de aynı sürede ödenmesi halinde, söz konusu yükümlülükler süresi içerisinde yerine getirilmiş sayılır. Bu maddenin yürürlük tarihine kadar bu kapsamda tahsil edilmiş primler ve idari para cezaları iade veya mahsup edilemez."*
- Buna göre; Yeni Koronavirüs (Covid-19) sebebiyle kısa çalışma veya nakdi ücret desteğinden faydalanan işverenler tarafından, o dönemde fiilen çalıştırdıkları halde sigortalıları adına SGK'ya eksik prim gün sayısı bildirilmiş ise, 13 Ocak 2023 tarihinden itibaren kendilerine cezasız bildirim fırsatı getirilmiştir. İşverenler tarafından başvuru tarihini takip eden aybaşından itibaren üç ay içinde ilgili belgelerin SGK'ya verilmesi ve muhteviyatı primlerin de aynı sürede ödenmesi halinde, söz konusu yükümlülükler süresi içerisinde yerine getirilmiş sayılacaktır.
- E) Kamu görevlileri için de 01.01.2023-30.06.2023 dönemine ilişkin katsayılar, sözleşme ücreti artış oranları, ücret tavanları ve ortalama ücret toplamı üst sınırına uygulanacak artış oranı %30 olarak uygulanacaktır.

C. 2023 yılı kıdem tazminatı tavanı revize edildi

01.01.2023 tarihinden sonra işçilere ödenecek kıdem tazminatının yıllık tavanı 2022-2023 yıllarını kapsayan toplu iş sözleşmesi kapsamında Hazine ve Maliye Bakanlığı tarafından hesaplanarak 17.904,62 TL olarak belirlenmiş, 05.01.2023 tarihli ve 1 sıra numaralı Genelge ile duyurulmuştur. Söz konusu husus 2 nolu Sirkülerimizle sizlerle paylaşılmıştır.

Ancak;

375 sayılı KHK'nın geçici 43'üncü maddesi uyarınca tavana esas katsayılarla yapılan %30 artışa binaen kıdem tazminatı tavanı 01.01.2023-30.06.2023 devresi için yeniden belirlenmiştir.

2023 yılı revize kıdem tazminatı tavanı

%30 memur zammı esas alınarak hesaplanan yeni kıdem tazminatı tavanı, Hazine ve Maliye Bakanlığı Kamu Mali Yönetim ve Dönüşüm Genel Müdürlüğü tarafından yayımlanan Mali ve Sosyal Haklar konulu 13.01.2023 tarihli ve 4 sıra numaralı Genelge ile duyurulmuş, 05.01.2023 tarihli Genelge yürürlükten kaldırılmıştır.

Buna göre;

01.01.2023 tarihinden sonra işçilere ödenecek kıdem tazminatının yıllık tavanı 19.982,83 TL olarak belirlenmiştir.

Not: Önceki genelgeye göre 17.904,62 TL kıdem tavanı dikkate alınarak yapılmış ödeme var ise aynı dönem için yeni tavanın dikkate alınması, varsa fark tazminatların ödenmesi gerekmektedir.

D. Uсталık telafi programı (UTP) teşviki 2023 yılına uzatıldı

Bilindiği üzere, MEB tarafından AB destekli olarak uygulanan ustalık telafi programı teşvikleri ile programa dahil olan ve başarılı olan katılımcılara süresiz MYK belgesi yerine de geçen Uсталık Belgesi verilecek, işverenlere de program süresi olan 6.5 ayda toplam kişi başı 27.625 TL nakdi destek sağlanıyor olacaktır.

2022 yılı son aylarında protokol imzalama yetkisi illerden alınarak bakanlığa verilmiştir. Ancak gelinen aşamada MEB tarafından yayımlanan 12.01.2023 tarih ve E-74822907-30.01-68165770 sayılı yazı ile uygulamada değişikliğe gidilerek tekrar İller yetkili kılınmış, daha önce protokol olmaksızın programa katılmada aranan işyerinde çalışan sınırı 50 iken yeni dönemde 100'e çıkmıştır.

Talimatta özetle;

- ▶ Çalışan sayısı 100 (yüz) ve altında olan işletmelerin protokole bağlı kalmaksızın kayıt işlemlerinin ilgili okul/kurum müdürlüklerince, çalışan sayısı il genelinde 100'ün (yüz) üzerinde olan işletmelerin ise il milli eğitim müdürlükleri ile protokol yaparak öğrenci kayıtlarının yapılacağı,
- ▶ Genel Müdürlüğe iletilen protokol talepleri birinci madde kapsamında il milli eğitim müdürlükleri tarafından yeniden değerlendirileceği,

belirtilmiştir.

Not: Söz konusu teşvik programı hakkında bilgi ve destek için bize ulaşabilirsiniz.



**18.03.2015 tarihli ve 64597866-125[3-2015]-31 sayılı özelge
(Büyük Mükellefler Vergi Dairesi Başkanlığı)**

Konu: Merkezi ABD'de bulunan şirketin Türkiye'deki şubesinin kurum kazancından hesaplanan kurumlar vergisi düşüldükten sonra kalan kısmın ana merkeze aktarılması halinde tevkifat uygulaması.

Özet: İlgide kayıtlı özelge talep formunda, merkezi Amerika Birleşik Devletleri'nde bulunan şirketin Türkiye şubesi olarak faaliyet gösterdiği belirtildiği, Türkiye'deki ticari faaliyetlerinin elde edilen kazançlar üzerinden hesaplanan kurumlar vergisinin ödenmesinden sonra kalan tutarın ana merkeze aktarılması halinde vergi kesintisi yapıp yapılmayacağı konusunda Gelir İdaresi Başkanlığına görüş talep edilmiştir.

Kurumlar Vergisi Kanunu yönünden ilgili açıklamada: 5520 sayılı Kurumlar Vergisi Kanunu'nun 3'üncü maddesinin ikinci fıkrasında, Kanun'un 1'inci maddesinde sayılı kurumlardan kanuni ve iş merkezlerinden her ikisi de Türkiye içinde bulunmayanların, yalnız Türkiye'de elde ettikleri kazançları üzerinden vergilendirileceği hükme bağlanmış; üçüncü fıkrasında, dar mükellefiyette kurum kazancının hangi gelir unsurlarından oluştuğu sayılmış ve Türkiye'de Vergi Usul Kanunu hükümlerine uygun işyeri olan veya daimi temsilci bulunduran yabancı kurumlar tarafından bu yerlerde veya bu temsilciler vasıtasıyla yapılan işlerden elde edilen ticari kazançların, kurum kazancı olarak vergilendirileceği belirtilmiş; dördüncü fıkrasında ise bu maddede belirtilen kazanç ve iratlar ile gelir unsurlarının Türkiye'de elde edilmesi konusunda Gelir Vergisi Kanununun ilgili hükümlerinin uygulanacağı belirtilmiştir.

Buna göre, dar mükellef kurumların Türkiye'de Vergi Usul Kanunu hükümlerine uygun işyeri veya daimi temsilci buldurmaları ve kazancın bu yerlerde veya bu temsilciler vasıtasıyla yapılan işlerden elde edilmesi halinde, elde edilen ticari kazançların dar mükellefiyet esasında Türkiye'de vergilendirilmesi gerekmektedir.

Öte yandan, aynı Kanun'un 30'uncu maddesinde, dar mükellefiyete tabi kurumların maddede sayılan kazanç ve iratları üzerinden, bu kazanç ve iratları avanslar da dahil olmak üzere nakden veya hesaben ödeyen veya tahakkuk ettirenler tarafından kurumlar vergisi kesintisi yapılacağı hükme bağlanmış olup, aynı maddenin altıncı fıkrasında ise yıllık veya özel beyanname veren dar mükellef kurumların, indirim ve istisnalar düşülmeden önceki kurum kazancından, hesaplanan kurumlar vergisi düşüldükten sonra kalan kısımdan ana merkeze aktardıkları tutar üzerinden, kurum bünyesinde % 15 oranında kurumlar vergisi kesintisi yapılacağı hükme bağlanmıştır.

Çifte Vergilendirmeyi önleme anlaşmaları yönünden ilgili açıklamada, 01/01/1998 tarihinden itibaren uygulanmakta olan Türkiye Cumhuriyeti Hükümeti ile Amerika Birleşik Devletleri Hükümeti Arasında Gelir Üzerinden Alınan Vergilerde Çifte Vergilendirmeyi Önleme ve Vergi Kaçakçılığına Engel Olma Anlaşması'nın 5'inci maddesinin birinci fıkrasında; "işyeri" teriminin, bir teşebbüsün işinin tamamen veya kısmen yürütüldüğü işe ilişkin sabit bir yer anlamına geldiği, ikinci fıkrasında şubenin işyeri terimi kapsamında olduğu belirtilmiş; Anlaşma'nın "Ticari Kazançlar" başlıklı 7'nci maddesinin birinci fıkrasında ise; "1. Bir Akit Devlet teşebbüsüne ait kazanç, söz konusu teşebbüs diğer Akit Devlette yer alan bir işyeri vasıtasıyla ticari faaliyette bulunmadıkça, sadece ilk bahsedilen Devlette vergilendirilecektir. Eğer teşebbüs yukarıda bahsedilen şekilde ticari faaliyette bulunursa, teşebbüsün kazançları bu diğer Devlette, işyerine atfedilebilen miktarla sınırlı olmak üzere, vergilendirilebilir." hükmüne yer verilmiştir.

Anılan Anlaşma'nın "Temettüler" başlıklı 10'uncu maddesinde ise;

"1. Bir Akit Devlet mukimi tarafından diğer Akit Devletin bir mukimine ödenen temettüler, bu diğer Devlette vergilendirilebilir.

2. Bununla beraber, söz konusu temettüler, aynı zamanda, ödemeyi yapanın mukimi olduğu Devlette ve bu Devletin mevzuatına göre de vergilendirilebilir; ancak temettünün gerçek lehdarı diğer Akit Devletin mukimi ise bu şekilde alınacak vergi;

a) gerçek lehdar, temettüyü ödeyen şirketin oy gücüne haiz hisselerinin en az %10'una sahip bir şirketse, gayrisafi temettü tutarının yüzde 15'ini;

b) tüm diğer durumlarda gayrisafi temettü tutarının yüzde 20'sini aşmayacaktır.

....

4. a) Birleşik Devletler mukimi olan bir şirketin, ticari faaliyet icra ettiği Türkiye'de yer alan bir işyerine atfedilebilen kazançlar, bu Anlaşmanın diğer hükümlerine göre vergilendirildikten sonra, kalan kısım üzerinden de Türk mevzuatına göre Türkiye'de vergilendirilebilir.

....

Bu fıkrada belirtilen vergiler, bu maddenin 2'nci fıkrasının a) bendinde belirtilen oranı aşacak şekilde uygulanmayacaktır.

5. Akit Devletlerden birinin mukimi olan temettü lehdarı, temettü ödeyen şirketin mukim olduğu diğer Akit Devlette yer alan bir işyeri vasıtasıyla ticari faaliyette bulunursa veya bir Türkiye mukimi, Birleşik Devletler'de bulunan bir sabit yeri kullanarak Birleşik Devletler'de serbest meslek faaliyetinde bulunursa ve söz konusu temettüler bu işyeri veya sabit yere atfedilebiliyorsa 1'inci ve 2'nci fıkraların hükümleri uygulanmayacaktır. Bu durumda olayına göre, 7'nci (Ticari kazançlar) veya 14'üncü (Serbest meslek faaliyetleri) madde hükümleri uygulanacaktır."

hükmü yer almaktadır.

Bu hükümler çerçevesinde, merkezi Amerika Birleşik Devletlerinde bulunan şirketin Türkiye şubesi olan firmanın yürüttüğü ticari faaliyet dolayısıyla elde ettiği kazançlar, Anlaşma'nın yukarıdaki 7'nci maddesi kapsamında ticari kazanç olarak Türkiye'de iç mevzuat hükümleri çerçevesinde vergilendirilecek olup, firmanın indirim ve istisnalar düşülmeden önceki kurum kazancından hesaplanan kurumlar vergisi düşüldükten sonra kalan kısımdan ana merkeze aktarılan tutar üzerinden ise % 15 oranında kurumlar vergisi kesintisi yapılması gerekmektedir.

15.06.2020 tarihli ve 50426076-120[MÜK-121-2018/20-704]-E.43742 sayılı özelge (Kayseri Vergi Dairesi Başkanlığı)

Konu: Sermaye şirketinin birleşmesinde devralınan şirketin şartları yerine getirmemiş olması durumunda devralan şirketin vergiye uyumlu mükellef vergi indirimi uygulamasından yararlanıp yararlanamayacağı hakkında.

Özet: İlgide kayıtlı özelge talep formunda; şirketin ... tarihinde iki sermaye şirketini devraldığı, 193 sayılı Gelir Vergisi Kanunu'nun mükerrer 121'inci maddesine göre %5'lik vergi indirimine ilişkin şartların sağlandığı ancak devralınan şirketlerden birinin şartları yerine getirmemiş olmasının Gelir Vergisi Kanunu'nun mükerrer 121'inci maddesi kapsamında %5'lik vergi indiriminden yararlanmasına engel teşkil edip etmeyeceği hususunda Gelir İdaresi Başkanlığına görüş talep edilmiştir.

193 sayılı Gelir Vergisi Kanunu'nun 7162 sayılı Kanun'la değiştirilmeden önceki "Vergiye Uyumlu Mükelleflere Vergi İndirimi" başlıklı mükerrer 121'inci maddesinde;

"Ticari, zirai veya mesleki faaliyeti nedeniyle gelir vergisi mükellefi olanlar ile kurumlar vergisi mükelleflerinden (finans ve bankacılık sektörlerinde faaliyet gösterenler, sigorta ve reasürans şirketleri ile emeklilik şirketleri ve emeklilik yatırım fonları hariç olmak üzere), bu maddenin ikinci fıkrasında belirtilen şartları taşıyanların yıllık gelir veya kurumlar vergisi beyannameleri üzerinden hesaplanan verginin %5'i, ödenmesi gereken gelir veya kurumlar vergisinden indirilir. Şu kadar ki hesaplanan indirim tutarı, her hâl ve takdirde 1 milyon (305 Seri No'lu Gelir Vergisi Genel Tebliği ile 1/1/2019 tarihinden itibaren verilmesi gereken yıllık gelir ve kurumlar vergisi beyannamelerinde uygulanmak üzere 1.200.000 TL) Türk lirasından fazla olamaz. İndirilecek tutarın ödenmesi gereken vergiden fazla olması durumunda kalan tutar, yıllık gelir veya kurumlar vergisi beyannamesinin verilmesi gereken tarihi izleyen bir tam yıl içinde mükellefin beyanı üzerine tahakkuk eden diğer vergilerinden mahsup edilebilir. Bu süre içinde mahsup edilemeyen tutarlar red ve iade edilmez. Gelir vergisi mükelleflerinin yararlanacağı indirim tutarı, ticari, zirai veya mesleki faaliyet nedeniyle beyan edilen kazançların toplam gelir vergisi matrahı içerisindeki oranı dikkate alınmak suretiyle hesaplanan gelir vergisi esas alınarak tespit edilir.

Söz konusu indirimden faydalanabilmek için;

1. İndirim hesaplanacağı beyannamenin ait olduğu yıl ile bu yıldan önceki son iki yıla ait vergi beyannamelerinin kanuni süresinde verilmiş (Kanuni süresinde verilen bir beyannameye ilişkin olarak kanuni süresinden sonra düzeltme amacıyla veya pişmanlıkla verilen beyannameler bu şartın ihlali sayılmaz.) ve bu beyannameler üzerine tahakkuk eden vergilerin kanuni süresinde ödenmiş olması (Her bir beyanname itibarıyla 250 Türk lirasına kadar yapılan eksik ödemeler bu şartın ihlali sayılmaz.) Vergi kanunları gereğince, tecil edilerek belirlenen şartların gerçekleşmesine bağlı olarak terkin edilecek vergilerin, şartların sağlanamaması halinde kanunlarında belirlenen tecil süresinin sonunu takip eden onbeşinci günün bitimine kadar ödenmesi şartıyla bu şart ihlal edilmiş sayılmaz.

2. (1) numaralı bentte belirtilen süre içerisinde haklarında beyana tabi vergi türleri itibarıyla ikmalen, re'sen veya idarece yapılmış bir tarhiyat bulunmaması (Yapılan tarhiyatların kesinleşmiş yargı kararlarıyla veya 213 sayılı Vergi Usul Kanununun uzlaşma ya da düzeltme hükümlerine göre tamamen ortadan kaldırılmış olması durumunda bu şart ihlal edilmiş sayılmaz.),

3. İndirim hesaplanacağı beyannamenin verildiği tarih itibarıyla vergi aslı (vergi cezaları dâhil) 1.000 Türk lirasının

üzerinde vadesi geçmiş borcunun bulunmaması,

şarttır.

İndirimin hesaplanacağı beyannamenin ait olduğu yıl ile önceki dört takvim yılında 213 sayılı Vergi Usul Kanunu'nun 359'uncu maddesinde sayılan fiilleri işlediği tespit edilenler, bu madde hükümlerinden yararlanamazlar.

Bu madde kapsamında vergi indiriminden yararlanan mükelleflerin, öngörülen şartları taşımadığının sonradan tespiti hâlinde ilgili vergilendirme döneminde indirim uygulaması dolayısıyla ödenmeyen vergiler, vergi ziyai cezası uygulanmaksızın tarh edilir. Bu hüküm, indirimin hesaplanacağı beyannamenin ait olduğu yıl ile bu yıldan önceki son iki yılda herhangi bir vergiye ilişkin beyanların gerçek durumu yansıtmadığının indirimden yararlanıldıktan sonra tespiti üzerine yapılan tarhiyatların kesinleşmesi hâlinde de uygulanır ve bu takdirde indirim uygulaması dolayısıyla ödenmeyen vergiler açısından zamanaşımı, yapılan tarhiyatın kesinleştiği tarihi takip eden takvim yılının başından itibaren başlar.

Bu maddede geçen vergi beyannamesi ve vergi ibareleri, Maliye Bakanlığına bağlı vergi dairelerine verilmesi gereken vergi beyannameleri ile bu beyannameler üzerine tahakkuk eden vergileri ifade eder.

..."

hükmü yer almıştır.

Diğer taraftan, 23.12.2017 tarihli ve 30279 sayılı Resmî Gazete'de yayımlanan 301 seri No.lu Gelir Vergisi Genel Tebliğinde vergiye uyumlu mükelleflere vergi indirimi uygulamasına ilişkin usul ve esaslar belirlenmiştir.

Öte yandan, 5520 sayılı Kurumlar Vergisi Kanunu'nun 19'uncu maddesinde;

"(1) Bu Kanunun uygulanmasında aşağıdaki şartlar dahilinde gerçekleşen birleşmeler devir hükmündedir:

- Birleşme sonucunda infisah eden kurum ile birleşilen kurumun kanunî veya iş merkezlerinin Türkiye'de bulunması.
- Münfesih kurumun devir tarihindeki bilanço değerlerinin, birleşilen kurum tarafından bir bütün halinde devralınması ve aynen bilançosuna geçirilmesi.

(2) Kurumların yukarıdaki şartlar dahilinde tür değiştirmeleri de devir hükmündedir."

hükmüne yer verilmiş olup aynı Kanun'un "Devir, bölünme ve hisse değişimi hallerinde vergilendirme" başlıklı 20'nci maddesinde de;

"...

a) Şirket yetkili kurulunun devre ilişkin kararının Ticaret Sicilinde tescil edildiği tarih, devir tarihidir. Münfesih kurum ile birleşilen kurum;

1) Devir tarihi itibarıyla hazırlayacakları ve müştereken imzalayacakları münfesih kuruma ait kurumlar vergisi beyannamesi ile,

2) Devir işleminin hesap döneminin kapandığı aydan kurumlar vergisi beyannamesinin verildiği ayın sonuna kadar geçen süre içerisinde yapılması halinde, münfesih kurumun önceki hesap dönemine ilişkin olarak hazırlayacakları ve müştereken imzalayacakları münfesih kuruma ait kurumlar vergisi

beyannamesini,

birleşmenin Ticaret Sicili Gazetesinde ilan edildiği tarihten itibaren otuz gün içinde münfesih kurumun bağlı bulunduğu vergi dairesine verirler.

..."

hükmü yer almaktadır.

Bu hüküm ve açıklamalar neticesinde; mevcut bir kurumun başka bir kurum devralması suretiyle gerçekleşen birleşmelerde devralan kurumun vergi indiriminden faydalanabilmesi için, devralan ve devrolunan kurumların her ikisinin de maddede yer alan şartları sağlaması gerekmektedir. Dolayısıyla, şirketce devir alınan şirketlerin herhangi birisinin Gelir Vergisi Kanunu'nun mükerrer 121'inci maddesinde yer alan şartları sağlayamaması halinde devralan şirketinizin de ilgili döneme ilişkin olarak söz konusu vergi indiriminden faydalanması mümkün görülmemektedir.

27.10.2017 tarihli ve 26468226-100[ÖZG-27-2016]-78 sayılı özelge (Trabzon Vergi Dairesi Başkanlığı)

Konu: Teknoloji Geliştirme Bölgesinde yapılan yıllara sari inşaat işi için ödenen hakedişlerde damga vergisi-kurumlar vergisi-KDV kesintisi

Özet: İlgide kayıtlı özelge talep formunda, ...Teknoloji Geliştirme Bölgesi A.Ş. ile yıllara yaygın inşaat işi olan "İdare Binası ve Altyapı İnşaatı" işi için sözleşme imzalandığı belirtilerek, söz konusu inşaat işi kapsamında tarafınıza yapılacak hak ediş ödemelerinden, damga vergisi, katma değer vergisi ve kurumlar vergisi tevkifatı yapıp yapılmayacağı hususunda görüş talep edilmektedir.

Damga Vergisi Kanunu yönünden:

488 sayılı Damga Vergisi Kanunu'nun 1'inci maddesinde, bu Kanuna ekli (1) sayılı tabloda yazılı kağıtların damga vergisine tabi olduğu; 3'üncü maddesinde, damga vergisinin mükellefinin kağıtları imza edenler olduğu; 8'inci maddesinde, bu Kanunda yazılı resmi daireden maksadın, genel ve özel bütçeli idareler, il özel idareleri, belediyeler ve köyler olduğu ve bu dairelere bağlı olup ayrı tüzel kişiliği bulunan iktisadi işletmelerin resmi daire sayılmayacağı; 24'üncü maddesinin ikinci fıkrasında da, birden fazla kişi tarafından imza edilen kağıtlara ait vergi ve cezanın tamamından imza edenlerin müteselsilen sorumlu olacağı, bunlar arasında vergiden müstesna olanların bulunmasının damga vergisinin noksan ödenmesini gerektirmeyeceği, damga vergisinden muaf kuruluşlarca kişilerin (1) sayılı tabloda yer alan işlemleriyle ilgili olarak düzenlenen ve sadece bu kurumların imzasını taşıyan kağıtlara ait verginin tamamının kişiler tarafından ödeneceği, ancak bu kağıtlara ait verginin hiç ödenmemesi veya noksan ödenmesi halinde vergi ve cezanın tamamından kişilerle birlikte kurumların da müteselsilen sorumlu olacağı hükmü yer almaktadır.

Anılan Kanuna ekli (1) sayılı tablonun "IV. Makbuzlar ve diğer kağıtlar" başlıklı bölümünün 1/a fıkrasında, resmi daireler tarafından yapılan mal ve hizmet alımlarına ilişkin ödemeler (avans olarak yapılanlar dahil) nedeniyle, kişiler tarafından resmi dairelere verilen ve belli parayı ihtiva eden makbuz ve

ibra senetleri ile bu ödemelerin resmi daireler nam ve hesabına, kişiler adına açılmış veya açılacak hesaplara nakledilmesini veya emir ve havalelerine tediyasını temin eden kağıtların nispi damga vergisine tabi tutulacağı hükme bağlanmıştır.

Diğer taraftan, 4691 sayılı Teknoloji Geliştirme Bölgeleri Kanunu'nun 1'inci maddesinde, bu Kanunun amacının, üniversiteler, araştırma kurum ve kuruluşları ile üretim sektörlerinin işbirliği sağlanarak, ülke sanayinin uluslararası rekabet edebilir ve ihracata yönelik bir yapıya kavuşturulması maksadıyla teknolojik bilgi üretmek, üründe ve üretim yöntemlerinde yenilik geliştirmek, ürün kalitesini veya standardını yükseltmek, verimliliği artırmak, üretim maliyetlerini düşürmek, teknolojik bilgiyi ticarileştirmek, teknoloji yoğun üretim ve girişimciliği desteklemek, küçük ve orta ölçekli işletmelerin yeni ve ileri teknolojilere uyumunu sağlamak, Bilim ve Teknoloji Yüksek Kurulunun kararları da dikkate alınarak teknoloji yoğun alanlarda yatırım olanakları yaratmak, araştırmacı ve vasıflı kişilere iş imkânı yaratmak, teknoloji transferine yardımcı olmak ve yüksek/ileri teknoloji sağlayacak yabancı sermayenin ülkeye girişini hızlandıracak teknolojik alt yapıyı sağlamak olduğu; 3'üncü maddesinin (k) fıkrasında, yönetici şirketin bu kanuna uygun ve anonim şirket olarak kurulan, bölgenin yönetimi ve işletilmesinden sorumlu şirketi ifade ettiği; 5'inci maddesinde, yönetici şirketin, bölge için gerekli her türlü hizmetlerin yürütülmesi ile yükümlü olduğu; 8'inci maddesinin üçüncü fıkrasında, yönetici şirketin bu Kanun'un uygulanması ile ilgili olarak düzenlenen kağıtlardan ve yapılan işlemlerden dolayı damga vergisinden muaf olduğu hüküm altına alınmıştır.

Buna göre, teknoloji geliştirme bölgelerinde faaliyette bulunan yönetici şirketler, 4691 sayılı Kanunun uygulanması ile ilgili işlemlerde düzenlenen kağıtlar bakımından damga vergisinden muaf olup, bu bölgelerde faaliyette bulunan yönetici şirket haricindeki firmaların damga vergisi muafiyeti bulunmamaktadır.

Bu itibarla, damga vergisi uygulaması bakımından resmi daire tanımı içerisinde yer almayan ... Teknoloji Geliştirme Bölgesi A.Ş. tarafından şirketinize yaptırılan "İdari Bina ve Altyapı İnşaatı" işi nedeniyle yapılacak hakediş ödemelerinin kişiden kişiye yapılan ödemeler kapsamında bulunması ve bu ödemeler nedeniyle düzenlenen kağıtların 488 sayılı Kanuna ekli (1) sayılı tabloda sayılan kağıtlar arasında yer almaması nedeniyle, şirketinize yapılacak hak ediş ödemelerinin damga vergisi kesintisine tabi tutulmaması gerekmektedir.

Kurumlar Vergisi Kanunu yönünden:

193 sayılı Gelir Vergisi Kanunu'nun 42'nci maddesinde "Birden fazla takvim yılına sirayet eden inşaat (dekapaj işleri de inşaat işi sayılır) ve onarma işlerinde kâr veya zarar işin bittiği yıl kati olarak tespit edilir ve tamamı o yılın geliri sayılarak, mezkur yıl beyannamesinde gösterilir" hükmüne yer verilmiştir.

Aynı Kanun'un 44'üncü maddesinin birinci fıkrasında da inşaat ve onarma işlerinde geçici ve kesin kabul usulüne tabi olan hallerde geçici kabulün yapıldığını gösteren tutanağın idarece onaylandığı tarihin, diğer hallerde işin fiilen tamamlandığı veya fiilen bırakıldığı tarihin bitim tarihi olarak kabul edileceği hükme bağlanmıştır.

5520 sayılı Kurumlar Vergisi Kanunu'nun "Vergi Kesintisi" başlıklı 15'inci maddesinin birinci fıkrasının (a) bendinde, Gelir Vergisi Kanunu'nda belirtilen esaslara göre birden fazla takvim yılına yaygın inşaat ve onarım işleri ile uğraşan kurumlara bu işleri ile ilgili olarak yapılan hakediş ödemeleri üzerinden sorumlularca vergi tevkifatı yapılacağı hüküm altına alınmış olup bu oran 2009/14594 sayılı Bakanlar Kurulu Kararı ile %3 olarak tespit edilmiştir.

İnşaat taahhüt işlerinde işin yıllara sari olup olmayacağı, işe başlama ve işin bitirilmesinin farklı takvim yıllarında vuku bulup bulmadığının tespiti ile mümkün olabilmektedir. İşin bitim tarihi olarak ise geçici ve kesin kabul usulüne tabi olan hallerde geçici kabul tutanağının idarece onaylandığı tarihin, diğer hallerde işin fiilen tamamlandığı veya fiilen bırakıldığı tarihin esas alınması gerekmektedir.

Buna göre, mezkur yıllara sari iş nedeniyle şirketinize yapılacak hakediş ödemeleri üzerinden Kurumlar Vergisi Kanunu'nun 15'inci maddesinin birinci fıkrasının (a) bendi uyarınca %3 oranında kurumlar vergisi kesintisi yapılması gerekmektedir.

Katma Değer Vergisi Kanunu yönünden:

3065 sayılı Katma Değer Vergisi Kanunu'nun 9'uncu maddesinde; gerekli görülen hallerde vergi alacağının emniyet altına alınması amacıyla vergiye tabi işlemlere taraf olanları verginin ödenmesinden sorumlu tutma konusunda Bakanlığımıza yetki verilmiş bulunmaktadır.

KDV Genel Uygulama Tebliğinin (I/C-2.1.3.1) bölümünde, kısmi tevkifat uygulaması kapsamında KDV tevkifatı yapmak üzere KDV mükellefleri ile belirlenmiş alıcılar (KDV mükellefi olsun olmasın) sorumlu tutulmuştur.

Tebliğin, (I/C-2.1.3.1/b) bölümünde söz konusu tebliğde yer alan mal ve hizmet alımlarında kısmi tevkifat uygulamakla sorumlu belirlenmiş alıcılar (KDV mükellefi olsun olmasın) sayılmış olup, burada sayılan idare, kurum ve kuruluşların yarından fazla hissesine tek başına ya da birlikte doğrudan sahip oldukları kurum, kuruluş ve işletmeler de belirlenmiş alıcılar arasında bulunmaktadır.

Tebliğin, (I/C-2.1.3.2.1.) "Yapım İşleri ile Bu İşlerle Birlikte İfa Edilen Mühendislik-Mimarlık ve Etüt-Proje Hizmetleri" başlıklı bölümünün; (2.1.3.2.1.1.) "Tevkifat Uygulayacak Alıcılar ve Tevkifat Oranı" ayrımında; Tebliğin (I/C-2.1.3.1/b) ayrımında sayılanlara karşı ifa edilen yapım işleri ile bu işlerle birlikte ifa edilen mühendislik-mimarlık ve etüt-proje hizmetlerinde, alıcılar tarafından (2/10) oranında KDV tevkifatı uygulanacağı,

(2.1.3.2.1.2.) "Kapsam" ayrımında, bina, karayolu, demiryolu, otoyol, havalimanı, rıhtım, liman, tersane, köprü, tünel, metro, viyadük, spor tesisi, alt yapı, boru iletim hattı, haberleşme ve enerji nakil hattı, baraj, enerji santrali, rafineri tesisi, sulama tesisi, toprak islahı, dekapaj, taşkın koruma ve benzerlerine ilişkin her türlü inşaat işlerinin tevkifat kapsamında olduğu, sayılan yapılar ve inşaat işleri ile ilgili tesisat, imalat, ihrazat, nakliye, ısıtma-soğutma sistemleri, ses sistemi, görüntü sistemi, ışık sistemi, tamamlama, boya badana dahil her türlü bakım-onarım, dekorasyon, restorasyon, çevre düzenleme, dekapaj, sondaj, yıkma, güçlendirme, montaj, demontaj ve benzeri işlerin bu kapsamda değerlendirileceği, bu işlerin, yukarıda belirtilen

yapılarla ilgili olmakla birlikte inşaat işinden sonra veya inşaat işinden bağımsız olarak yapılmaları halinde de bu kapsamda tevkifata tabi tutulacağı, yüklenicileri tarafından tamamen veya kısmen alt yüklenicilere (taşeronlara) veya daha alt yüklenicilere devredilen yapım işlerinde, işi devreden her yüklenici tarafından, kendisine ifa edilen hizmete ait KDV üzerinden tevkifat yapılacağı ifade edilmiştir.

... Teknoloji Geliştirme Bölgesi A.Ş'nin ortaklık yapısının tetkiki neticesinde şirket hisselerinin yarısından fazlasının mezkur Tebliğin (I/C-2.1.3.1/b) bölümünde sayılan, 5018 sayılı Kanuna ekli cetvellerde yer alan idareye (... Üniversitesi) ait olduğu anlaşılmıştır.

Buna göre, ilgili şirket tarafından ... Teknoloji Geliştirme Bölgesi A.Ş.'ne yapılan "İdare Binası ve Altyapı İnşaatı" işi için şirkete yapılacak hakediş ödemeleri için düzenleyecekleri faturalarda hesaplanan katma değer vergisinin 2/10 oranında tevkifata tabi tutulması gerekmektedir.

Danıştay 9. Daire, 13.02.2017 tarihli ve 2017/1585 sayılı karar

Konu: Davacı adına, 2010 yılına ilişkin yasal defter ve belgelerini incelemeye ibraz etmediğinden bahisle düzenlenen vergi inceleme raporuna dayanılarak 2010/Ocak-Aralık dönemleri için re'sen tarh edilen katma değer vergisi ile üç kat ve tekerrür hükümleri uygulanmak suretiyle kesilen vergi ziyai cezasının ve 213 sayılı Vergi Usul Kanunu'nun mükerrer 355/1. maddesi uyarınca kesilen özel usulsüzlük cezasının kaldırılması istemiyle açılan davayı reddeden vergi mahkemesi kararının; bozulması istenilmektedir.

Özet: 213 sayılı Vergi Usul Kanunu'nun 30. maddesinde "re'sen vergi tarhı" tanımlanmış, aynı maddenin 3. bendinde, bu Kanuna göre tutulması mecburi olan defterlerin hepsi veya bir kısmı tutulmamış veya tasdik ettirilmemiş veya vergi incelemesi yapmaya yetkili olanlara herhangi bir sebeple ibraz edilmemiş olması halinde maddi delillerin var olmadığının kabul edileceği açıklanmıştır. Madde hükmüne göre, defter ve belgelerin her ne sebeple olursa olsun ibraz edilmemesi halinin, re'sen takdir sebebi sayılacağı belirtilmiştir.

3065 sayılı Katma Değer Vergisi Kanunu'nun 29. maddesinin 1/a bendinde, mükelleflerin, yaptıkları vergiye tabi işlemleri üzerinden hesaplanan katma değer vergisinden, bu kanunda aksine hüküm olmadıkça faaliyetlerine ilişkin olarak kendilerine yapılan teslim ve hizmetler dolayısıyla hesaplanarak düzenlenen fatura ve benzeri vesikalarda gösterilen katma değer vergisini indirebilecekleri, aynı Kanun'un 34. maddesinin 1. bendinde, yurt içinden sağlanan veya ithal olunan mal ve hizmetlere ait katma değer vergisinin alış faturası veya benzeri vesikalar ve gümrük makbuzu üzerinde ayrıca gösterilmesi ve bu vesikaların kanuni defterlere kaydedilmesi şartıyla indirilebileceği hüküm altına alınmıştır.

Bu hüküm ve açıklanmalar neticesinde katma değer vergisinin indirim konusu yapılabilmesi için, indirim konusu yapılacak verginin fatura veya benzeri belgeler ile gümrük makbuzu üzerinde ayrıca gösterilmesi ve söz konusu belgelerin kanuni defterlere kaydedilmiş olması gerekmektedir.

2577 sayılı İdari Yargılama Usulü Kanunu'nda re'sen araştırma ilkesi benimsenmiş, aynı Kanun'un 31. maddesinin atıfta

bulunduğu 6100 sayılı Hukuk Muhakemeleri Kanunu'nun 266. maddesinde, hakim'in özel veya teknik bilgiyi gerektiren bir konuda bilirkişi incelemesi yaptırmaya yetkili olduğu belirtilmiştir.

Olayda, defter ve belgelerin incelemeye ibraz edilmemesi nedeniyle re'sen takdire gidilmesi yerinde ise de, davacı tarafından, yargılama aşamasında defter ve belgeleri sunacağı hususu dava dilekçesinde ileri sürüldüğünden, yukarıda sözü edilen re'sen araştırma ilkesi uyarınca Vergi Mahkemesince yükümlünün defter ve belgelerinin istenilmesi, ibraz edilecek olan defter ve belgelerden vergi dairesinin de haberdar edilmek suretiyle söz konusu belgelerin gerçekten alış yaptığı emtialara ait faturalar olup olmadığının araştırılması ve gerçek alış faturaları gözönüne alınarak ödenecek verginin tespiti için bu defter ve faturalar üzerinde gerekirse bilirkişi incelemesi de yaptırılmak suretiyle ortaya çıkacak sonuca göre uyumsuzluk hakkında yeniden bir karar verilmesi gerekmektedir.

Ayrıca Vergi Mahkemesince tarhiyata ilişkin kısım hakkında yeniden yapılacak inceleme sonucuna göre verilecek karar, vergi ziyai cezasına ilişkin kısmı etkileyeceğinden, vergi ziyai cezası ve tekerrür hükümlerinin uygulanması hakkında bu husus dikkate alınarak yeniden karar verileceği tabiidir.

Öte yandan davaya konu edilen 213 sayılı Vergi Usul Kanunu'nun mükerrer 355/1. maddesi uyarınca kesilen özel usulsüzlük cezasının kaldırılması talebi hakkında Vergi Mahkemesince hüküm kurulmadığı anlaşılmış olup bu kısma ilişkin olarak hüküm kurulmaması suretiyle verilen kararda bu yönden de isabet görülmemiştir.

Danıştay 4. Daire, 21.03.2022 tarihli ve 2022/1689 sayılı karar

Konu: Dava konusu istem: Davacı şirket tarafından; 2016 dönemine ilişkin olarak ihtirazi kayıtla verilen kurumlar vergisi beyannamesi üzerine davalı idare tarafından tahakkuk ettirilen kurumlar vergisinin 2.378.923,50 TL tutarındaki kısmının iptali ve tecil faizi oranında hesap edilecek faizi ile birlikte iadesi istenilmiştir.

Özet: İlk Derece Mahkemesi kararının özeti: ... Vergi Mahkemesince verilen ... tarih ve E:..., K:... sayılı kararda; davacı şirketin yatırım teşvik belgesi kapsamında yatırım yaptığı, bu yatırım nedeniyle elde ettiği kazancın indirimli oranda kurumlar vergisine tabi olduğu, yatırım dolayısıyla elde edilen kazancın ayrı bir hesapta takip edilemediği, davacının ihtirazi kayıtla verdiği dönem beyannamesinde, indirimli oran uygulanacak kazancı, tevsii yatırım tutarının sabit kıymetlerin brüt tutarına oranlanması ve bulunan tutarın toplam kazanç tutarı ile çarpılması suretiyle belirlendiği, oranlama yapılırken amortismanlar düşüldükten sonraki net sabit kıymet değerinin esas alınması gerektiğinden bahisle ihtirazi kayıt dilekçesi verdiği, ihtirazi kayıtla ödenen kurumlar vergisinin 2.378.923,50 TL tutarındaki kısmının kaldırılması ve tecil faizi oranında hesap edilecek faizi ile birlikte iadesi istemiyle dava açıldığı, ihtilafın, indirimli oranda kurumlar vergisine tabi kazancın hesaplanması sırasında dikkate alınacak sabit kıymet tutarının brüt kıymet olarak mı yoksa net kıymet olarak mı dikkate alınması gerektiği hususunda, bir başka ifade ile sabit kıymet tutarının amortismanlar düşüldükten sonra kalan tutar olarak mı, yoksa amortismanlar düşülmeden hesaplanacak

tutar olarak mı dikkate alınması gerektiği hususunda olduğu, 5520 sayılı Kurumlar Vergisi Kanunu'nun 32/A maddesinde sabit kıymetlerin net veya brüt olarak dikkate alınacağı yolunda bir ifadenin yer almadığı, ancak Vergi Usul Kanunu'nun değerlendirme ile ilgili hükümleri dikkate alındığında değerlendirme ölçüsünün, mukayyet (kayıtlı değer) olup sabit kıymetin kayıtlı değer ile dikkate alınması gerektiği, aksi durumun mükerrer vergi avantajı sağlayacağı, zira birikmiş amortismanların hem kurumlar vergisi matrahından düşülmesi hem de toplam sabit kıymet tutarından çıkarılarak indirimli kurumlar vergisi oranı belirlenmesi durumunda indirim oranı uygulanacak olan kazancın büyütüleceği, davacının ihtirazi kaydının dikkate alınmaması suretiyle yapılan dava konusu tahakkuk işleminde hukuka aykırılık bulunmadığı sonucuna varılmıştır. Belirtilen gerekçelerle davanın reddine karar verilmiştir.

Bölge İdare Mahkemesince; istinaf başvurusuna konu Vergi Mahkemesi kararının usul ve hukuka uygun olduğu ve davacı tarafından ileri sürülen iddiaların söz konusu kararın kaldırılmasını sağlayacak nitelikte görülmediği belirtilerek 2577 sayılı İdari Yargılama Usulü Kanunu'nun 45. maddesinin 3. fıkrası uyarınca istinaf başvurusunun reddine karar verilmiştir.

Açıklanan nedenlerle;

1. Temyiz isteminin reddine,
2. Temyize konu ...Bölge İdare Mahkemesi ... Vergi Dava Dairesinin ... tarih ve E:..., K:... sayılı kararının Başkan ... ve Üye ...' nin karşı oyu ve oyçokluğuyla ONANMASINA,
3. Temyiz giderlerinin istemde bulunan üzerinde bırakılmasına,
4. 492 sayılı Harçlar Kanunu'na bağlı (3) sayılı Tarife uyarınca, davacı aleyhine onanan tutar üzerinden binde 9,10 oranında ve ... TL'den az olmamak üzere hesaplanacak nispi karar harcından, varsa evvelce ödenen harcın mahsubundan sonra kalan harç tutarının temyiz eden davacıdan alınmasına,
5. 2577 sayılı İdari Yargılama Usulü Kanunu'nun 50. maddesi uyarınca, kararın taraflara tebliğini ve bir örneğinin de Vergi Dava Dairesine gönderilmesini teminen dosyanın Vergi Mahkemesine gönderilmesine, 21/03/2022 tarihinde karar verildi.



Sirküler İndeks

No	Tarih	Konu
22	31.01.2023	İade hakkı doğuran işlemlere ilişkin KDV iade talebinde bulunulabilecek asgari tutar 2.000 TL olarak belirlendi.
21	31.01.2023	1 Şubat'tan itibaren hasılat esasına göre vergilendirilecek mükellefler ve vergi oranı belirlendi.
20	30.01.2023	27 Ocak'ta TBMM'ye sunulan Kanun Teklifi'nin vergi mevzuatında değişiklikler içeren düzenlemeleri.
19	30.01.2023	27 Ocak'ta TBMM'ye sunulan Kanun Teklifi'nin "İşletme kayıtlarının düzeltilmesi"ne ilişkin düzenlemeleri.
18	30.01.2023	27 Ocak'ta TBMM'ye sunulan Kanun Teklifi'nin "Matrah ve vergi artırımı"na ilişkin düzenlemeleri.
17	28.01.2023	27 Ocak'ta TBMM'ye sunulan Kanun Teklifi'nin "Vergi alacaklarının yapılandırılması" ile ilgili düzenlemeleri.
16	27.01.2023	Bazı alacakların yeniden yapılandırılması, matrah artırımı ve işletme kayıtlarının düzeltilmesine ilişkin düzenlemeler içeren Kanun Teklifi TBMM Başkanlığına sunuldu.
15	26.01.2023	Kurumların yabancı paraları TL'ye dönüştürmelerinden elde ettikleri gelirler için geçerli olan istisna, 31.12.2022 tarihli bilançolarında yer alan yabancı paralar için de uygulanacak.
14	18.01.2023	Ticaret siciline tescil edilen işlemler için mükelleflerin vergi dairesine bildirim yükümlülüğü kaldırılıyor.
13	16.01.2023	Motorlu araç ticareti yapan mükelleflerden teminat alınmasına ilişkin usul ve esaslar belirlendi.
12	14.01.2023	Muhasebe Sistemi Uygulama Genel Tebliği ile belirlenen farklı muhasebe tekniği kullanan kurumlarda yeniden değerlendirme değer artış fonu oluşturulmasına ilişkin usul ve esaslar belirlendi.
11	13.01.2023	7431 sayılı Kanun kapsamında yeniden belirlenen gelir vergisinden istisna yurt içi ve yurt dışı gündelik tutarları (01.01.2023-30.06.2023).
10	13.01.2023	7431 sayılı Kanun kapsamında yeniden belirlenen gelir vergisinden istisna kıdem tazminatı tavanı ve çocuk yardımı tutarları (01.01.2023-30.06.2023).
9	13.01.2023	7431 sayılı Kanun'la 2023 UEFA Şampiyonlar Ligi Finali'ne ilişkin KDV istisnası ile gelir ve kurumlar vergisi muafiyeti getirildi.
8	11.01.2023	Finansal kiralama şirketlerinin yurt dışından sağladıkları kredilerde KKDF oranı %0 olarak belirlendi.
7	10.01.2023	2023 yılında uygulanacak yurt dışı gündelik tutarlarını belirleyen Cumhurbaşkanlığı Kararı yayımlandı.
6	05.01.2023	Gelir vergisinden istisna kıdem tazminatı tavanı ve çocuk yardımı tutarları (01.01.2023-30.06.2023).
5	02.01.2023	7420 sayılı Kanun'la getirilen ücret istisnalarının uygulanmasına ilişkin usul ve esaslar belirlendi.
4	02.01.2023	Konut, iş yeri ve diğer şekilde kullanılan binalar için 2023 yılında ödenecek çevre temizlik vergisi tutarları açıklandı.
3	02.01.2023	2023 yılında değerli konut vergisi hesabında kullanılacak olan konut değerlerinin alt ve üst sınırları açıklandı.
2	02.01.2023	İndirimli orana tabi işlemlerde 2023 yılında uygulanacak iade sınırı 57.300 TL olarak belirlendi.
1	02.01.2023	2023 yılında, mobil telefon aboneliğinin ilk tesisinde ödenmesi gereken özel iletişim vergisi tutarı açıklandı.
135	31.12.2022	Engellilerin ÖTV'den istisna binek otomobil satın alabilmeleri için 2023 yılında uygulanacak parasal sınırlar açıklandı.
134	31.12.2022	2023 yılında veraset ve intikal vergisinden istisna olarak dikkate alınacak tutarlar ile vergi tarifesi açıklandı.
133	31.12.2022	Vergi Usul Kanunu uyarınca yapılan reeskont işlemlerinde kullanılan oran %10,75 olarak belirlendi.
132	31.12.2022	Meslek mensuplarınca (SM, SMMM ve YMM) 2023 yılında uygulanacak olan asgari ücret tarifesi yayınlandı.
131	31.12.2022	2023 yılında uygulanacak harç tutarları açıklandı.
130	31.12.2022	2023 yılında uygulanacak maktu damga vergisi tutarları açıklandı.
129	30.12.2022	VUK kapsamında 2023 yılında uygulanacak usulsüzlük ve özel usulsüzlük cezaları ile bazı parasal büyüklükler açıklandı.
128	30.12.2022	2022 yılında elde edilen bazı gelirlere uygulanacak enflasyon indirim oranı %677,67 olarak açıklandı.
127	30.12.2022	Gelir Vergisi Kanunu kapsamında 2023 yılında uygulanacak bazı parasal büyüklükler açıklandı.
126	30.12.2022	2023 yılında elde edilen ücret ve ücret dışındaki gelirlere uygulanacak gelir vergisi tarifeleri açıklandı.

Vergi Takvimi

2023 Şubat ayı mali yükümlülükler takvimi

10 Şubat 2023 Cuma	16-31 Ocak 2023 dönemi özel tüketim vergisi beyannamesinin (Petrol ve doğalgaz ürünleri) verilmesi ve verginin ödenmesi
15 Şubat 2023 Çarşamba	Ocak 2023 dönemi özel tüketim vergisi beyannamesinin (Alkollü ve alkolsüz içecekler ile tütün mamulleri) verilmesi ve verginin ödenmesi
	Ocak 2023 dönemi özel tüketim vergisi beyannamesinin (Dayanıklı tüketim malları ve diğer mallar) verilmesi ve verginin ödenmesi
	Ocak 2023 dönemi özel tüketim vergisi beyannamesinin (Tescile tabi olmayan motorlu taşıtlar) verilmesi ve verginin ödenmesi
	Ocak 2023 dönemi banka ve sigorta muameleleri vergisi (BSMV) beyannamesinin verilmesi ve verginin ödenmesi
	Ocak 2023 dönemi özel iletişim vergisi (ÖİV) beyannamesinin verilmesi ve verginin ödenmesi
	Ocak 2023 dönemi kaynak kullanımını destekleme fonu (KKDF) kesintilerinin bildirim ve ödenmesi
20 Şubat 2023 Pazartesi	Değerli konut vergisi (DKV) beyannamesinin verilmesi
	Ocak 2023 dönemi şans oyunları vergisi (ŞOV) beyannamesinin verilmesi ve verginin ödenmesi
27 Şubat 2023 Pazartesi	1-15 Şubat 2023 dönemi özel tüketim vergisi beyannamesinin (Petrol ve doğalgaz ürünleri) verilmesi ve verginin ödenmesi
	Ocak 2023 dönemi muhtasar ve prim hizmet beyannamesinin (MPHB) verilmesi ve verginin ödenmesi
	Ocak 2023 dönemi damga vergisinin (DV) beyanı ve ödenmesi
	Ocak 2023 dönemi konaklama vergisinin beyanı ve ödenmesi
28 Şubat 2023 Salı	Ocak 2023 dönemi katma değer vergisinin (KDV) beyanı ve ödenmesi
	Ocak 2023 dönemi haberleşme vergisinin beyanı ve ödenmesi
	Ocak 2023 dönemi mal ve hizmet alım/satımlarına ilişkin bildirim formlarının (Form Ba-Bs) verilmesi
	Ocak 2023 dönemi sosyal güvenlik primlerinin (SGP) ödenmesi
	Değerli konut vergisi (DKV) 1. taksit ödemesi
	Ocak 2023 dönemi dijital hizmet vergisinin (DHV) beyanı ve ödenmesi

Gelir Vergisi

Gelir vergisi tarifesi - 2023 (Ücretler)

Gelir dilimi	Vergi oranı
70.000 TL'ye kadar	%15
150.000 TL'nin 70.000 TL'si için 10.500 TL, fazlası	%20
550.000 TL'nin 150.000 TL'si için 26.500 TL, fazlası	%27
1.900.000 TL'nin 550.000 TL'si için 134.500 TL, fazlası	%35
1.900.000 TL'den fazlasının 1.900.000 TL'si için 607.000 TL, fazlası	%40

Gelir vergisi tarifesi - 2023 (Diğer gelirler)

Gelir dilimi	Vergi oranı
70.000 TL'ye kadar	%15
150.000 TL'nin 70.000 TL'si için 10.500 TL, fazlası	%20
370.000 TL'nin 150.000 TL'si için 26.500 TL, fazlası	%27
1.900.000 TL'nin 370.000 TL'si için 85.900 TL, fazlası	%35
1.900.000 TL'den fazlasının 1.900.000 TL'si için 621.400 TL, fazlası	%40

Gelir vergisinden istisna günlük yemek yardımı (KDV hariç)	
Uygulandığı dönem	Tutar (TL)
01.01.2022-30.06.2022	34,00
01.07.2022-31.12.2022	51,00
01.01.2023-31.12.2023	110,00

Gelir vergisinden istisna günlük ulaşım bedeli (KDV hariç)	
Uygulandığı dönem	Tutar (TL)
01.01.2022-30.06.2022	17,00
01.07.2022-31.12.2022	25,50
01.01.2023-31.12.2023	56,00

Engellilik indirimi (2023)

Engellilik derecesi	Tutar (TL)
Birinci derece engelliler için	4.400
İkinci derece engelliler için	2.600
Üçüncü derece engelliler için	1.100

Konut kira geliri istisnası

Gelirin elde edildiği yıl	Tutar (TL)
2021	7.000
2022	9.500
2023	21.000

Tevkifata tabi tutulmuş menkul ve gayrimenkul sermaye iratlarında beyan sınırı

Gelirin elde edildiği yıl	Tutar (TL)
2021	53.000
2022	70.000
2023	150.000

Tevkifata ve istisnaya konu olmayan menkul ve gayrimenkul sermaye iratlarında beyan sınırı

Gelirin elde edildiği yıl	Tutar (TL)
2021	2.800
2022	3.800
2023	8.400

Değer artış kazançlarında istisna (Menkul kıymetler hariç)

Kazancın sağlandığı yıl	Tutar (TL)
2021	19.000
2022	25.000
2023	55.000

Arızî kazançlara ilişkin istisna

Kazancın sağlandığı yıl	Tutar (TL)
2021	43.000
2022	58.000
2023	129.000

Gelir vergisinden istisna kıdem tazminatı tavanı

Uygulandığı dönem	Tutar (TL)
01.07.2022 - 31.12.2022	15.371,40
01.01.2023 - 30.06.2023	19.982,83

Kurumlar Vergisi

Nakdi sermaye indirimi faiz oranları

Uygulandığı yıl	Oran (%)
2020	19,62
2021	24,51
2022	13,47

Gider yazılabilecek binek otomobil aylık kira tutarı

Uygulandığı yıl	Tutar (TL)
2021	6.000
2022	8.000
2023	17.000

Binek otomobili iktisabında gider yazılabilecek ÖTV ve KDV tutarı

Uygulandığı yıl	Tutar (TL)
2021	150.000
2022	200.000
2023	440.000

Binek otomobillerinde amortismanına tabi tutulabilecek iktisap bedeli

Uygulandığı yıl	Tutar (TL)	
	ÖTV ve KDV hariç ilk iktisap bedeli	ÖTV ve KDV dahil iktisap bedeli
2021	170.000	320.000
2022	230.000	430.000
2023	500.000	950.000

Vergiye uyumlu mükelleflere vergi indirimi üst sınırı

Beyannamenin verildiği yıl	İndirim tutarı (TL)
2021	1.500.000
2022	2.000.000
2023	4.400.000

Vergi Usul Kanunu ve 6183 Sayılı Kanun

Gecikme zammı ve gecikme faizi oranları (Aylık)

Uygulandığı dönem	Oran (%)
02.10.2019 - 29.12.2019	2,00
30.12.2019 - 20.07.2022	1,60
21.07.2022 tarihinden itibaren	2,50

Tecil faizi oranları (Yıllık)

Uygulandığı dönem	Oran (%)
25.10.2019 - 29.12.2019	19
30.12.2019 - 20.07.2022	15
21.07.2022 tarihinden itibaren	24

Yeniden değerlendirme oranları

Yıl	Oran (%)
2020	9,11
2021	36,20
2022	122,93

Fatura düzenleme sınırı

Uygulandığı yıl	Tutar (TL)
2021	1.500
2022	2.000
2023	4.400

Amortisman sınırı

Uygulandığı yıl	Tutar (TL)
2021	1.500
2022	2.000
2023	4.400

Reeskont ve avans işlemlerinde iskonto ve faiz oranları

Reeskont işlemlerinde	%9,75
Avans işlemlerinde	%10,75
VUK kapsamındaki reeskont işlemlerinde	%10,75

Not: Bu oranlar 31.12.2022 tarihinden itibaren yapılan işlemler için geçerlidir.

Damga Vergisi

Azami damga vergisi (Her bir kâğıt için)

Uygulandığı yıl	Tutar (TL)
2021	3.534.679,90
2022	4.814.234,00
2023	10.732.371,80

Damga vergisi oran ve tutarları (2023)

Damga vergisine tabi kâğıtlar	Oran/Tutar
Sözleşmeler	Binde 9,48
Ücretler (Avans dâhil)	Binde 7,59
Kira sözleşmeleri	Binde 1,89
Bilanço	227,30 TL
Gelir tablosu	108,50 TL
Yıllık gelir vergisi beyannamesi	294,90 TL
Kurumlar vergisi beyannamesi	393,90 TL
Katma değer vergisi beyannameleri	194,60 TL
Muhtasar ve prim hizmet beyannameleri	230,70 TL

Veraset ve İntikal Vergisi

İstisnalar (2023)

Evlatlıklar dâhil fûruğ ve eşten her birine isabet eden miras hisselerinde	1.015.747 TL
Fûruğ bulunmaması halinde, eşe isabet eden miras hissesinde	2.032.742 TL
İvazsız suretle meydana gelen intikallerde	23.387 TL
Para ve mal üzerine düzenlenen yarışma ve çekilişler ile şans oyunlarında kazanılan ikramiyelerde	23.387 TL

Vergi tarifesi (2023)

Matrah dilim tutarları	Vergi oranı	
	Veraset yoluyla intikal	İvazsız intikal
İlk 1.100.000 TL için	%1	%10
Sonra gelen 2.600.000 TL için	%3	%15
Sonra gelen 5.500.000 TL için	%5	%20
Sonra gelen 10.900.000 TL için	%7	%25
Matrahın 20.100.000 TL'yi aşan bölümü için	%10	%30

Asgari Ücret ve Sosyal Güvenlik

Asgari ücret ve yasal kesintiler (TL)

Ödemeler / kesintiler	01.07.2022-31.12.2022	01.01.2023-31.12.2023
Brüt asgari ücret	6.471,00	10.008,00
Sosyal güvenlik primi işçi payı (%14)	905,94	1.401,12
İşsizlik sigortası primi işçi payı (%1)	64,71	100,08
Gelir vergisi matrahı	0,00	0,00
Hesaplanan gelir vergisi	0,00	0,00
Damga vergisi	0,00	0,00
Kesintiler toplamı	970,65	1.501,20
Net asgari ücret	5.500,35	8.506,80

Yıllık brüt asgari ücret

Uygulandığı yıl	Tutar (TL)
2021	42.930,00
2022	68.850,00
2023	120.096,00

Sosyal güvenlik primine esas aylık kazançların alt ve üst sınırları

Uygulandığı dönem	Alt sınır (TL)	Üst sınır (TL)
01.07.2022-31.12.2022	6.471,00	48.532,50
01.01.2023-31.12.2023	10.008,00	75.060,00

Income Tax	
Income tax tariffs - 2023 (Salaries)	
Income bracket	Tax rate
Up to TRL 70,000	15%
For TRL 150,000; for the first TRL 70,000, TRL 10,500, for above	20%
For TRL 550,000; for the first TRL 150,000, TRL 26,500, for above	27%
For TRL 1,900,000; for the first TRL 550,000, TRL 134,500, for above	35%
For more than TRL 1,900,000, for TRL 1,900,000, TRL 607,000, for above	40%
Income tax tariffs - 2023 (Other income)	
Income bracket	Tax rate
Up to TRL 70,000	15%
For TRL 150,000; for the first TRL 70,000, TRL 10,500, for above	20%
For TRL 370,000; for the first TRL 150,000, TRL 26,500, for above	27%
For TRL 1,900,000; for the first TRL 370,000, TRL 85,900, for above	35%
For more than TRL 1,900,000, for TRL 1,900,000, TRL 621,400, for above	40%
Daily meal allowance exempt from income tax (VAT excluded)	
Period	Amount (TRL)
01.01.2022-30.06.2022	34.00
01.07.2022-31.12.2022	51.00
01.01.2023-31.12.2023	110.00
Daily transportation amount exempted from income tax (VAT excluded)	
Period	Amount (TRL)
01.01.2022-30.06.2022	17.00
01.07.2022-31.12.2022	25.50
01.01.2023-31.12.2023	56.00
Disability allowance (2023)	
Degree of disablement	Amount (TRL)
For 1 st degree disabled	4,400
For 2 nd degree disabled	2,600
For 3 rd degree disabled	1,100
Exemption for house rental income	
Year when the income is derived	Amount (TRL)
2021	7,000
2022	9,500
2023	21,000
Declaration limitation in terms of securities and immovable property income which are subject to withholding	
The year of income	Amount (TRL)
2021	53,000
2022	70,000
2023	150,000

Declaration limitation in terms of securities and immovable property income which are not subject to withholding		
The year of income	Amount (TRL)	
2021	2,800	
2022	3,800	
2023	8,400	
Exemption in capital gains (Except securities)		
Year when the gain is derived	Amount (TRL)	
2021	19,000	
2022	25,000	
2023	55,000	
Exemption in incidental income		
Year when the income is derived	Amount (TRL)	
2021	43,000	
2022	58,000	
2023	129,000	
The upper limit of severance pay exempt from income tax		
Period	Amount (TRL)	
01.07.2022 - 31.12.2022	15,371.40	
01.01.2023 - 30.06.2023	19,982.83	
Corporate Tax		
Interest rates in terms of capital decrease in cash		
Year	Rate (%)	
2020	19.62	
2021	24.51	
2022	13.47	
Monthly rental fee of passenger car that can be recognized as expense		
Year	Amount (TRL)	
2021	6,000	
2022	8,000	
2023	17,000	
SCT and VAT amount which can be recognized as expense for the acquisition of passenger car		
Year	Amount (TRL)	
2021	150,000	
2022	200,000	
2023	440,000	
Acquisition fee which can be subject to depreciation in terms of passenger cars		
Year	Amount (TRL)	
	Initial acquisition fee excluding SCT and VAT	Acquisition fee including SCT and VAT
2021	170,000	320,000
2022	230,000	430,000
2023	500,000	950,000
Tax reduction cap of tax compliant taxpayers		
Return submission year	Reduction amount (TRL)	
2021	1,500,000	
2022	2,000,000	
2023	4,400,000	

Tax Procedures Law (TPL) and Law No. 6183	
Delay charge and delay interest rates (Monthly)	
Period	Rate (%)
02.10.2019 - 29.12.2019	2.00
30.12.2019 - 20.07.2022	1.60
Since 21.07.2022	2.50
Deferral interest rates (Annual)	
Period	Rate (%)
25.10.2019 - 29.12.2019	19
30.12.2019 - 20.07.2022	15
Since 21.07.2022	24
Revaluation rates	
Year	Rate (%)
2020	9.11
2021	36.20
2022	122.93
Limit for issuing invoice	
Year	Amount (TRL)
2021	1,500
2022	2,000
2023	4,400
Depreciation limit	
Year	Amount (TRL)
2021	1,500
2022	2,000
2023	4,400
Discount and interest rates to be applied in rediscout and advance transactions	
In rediscout transactions	9.75%
In advance transactions	10.75%
In rediscout transactions under TPL	10.75%
Note: These rates are applicable to the transactions conducted as of 31.12.2022.	
Stamp Duty	
Maximum stamp duty (For each paper)	
Year	Amount (TRL)
2021	3,534,679.90
2022	4,814,234.00
2023	10,732,371.80
Stamp duty rates and amounts (2023)	
Papers subject to stamp duty	Rate/Amount
Contracts	9.48 per thousand
Wages (Including advances)	7.59 per thousand
Rental contracts	1.89 per thousand
Balance sheet	TRL 227.30
Income statement	TRL 108.50
Annual income tax return	TRL 294.90
Corporate tax return	TRL 393.90
Value added tax returns	TRL 194.60
Withholding and premium service returns	TRL 230.70

Inheritance and Transfer Tax		
Exemptions (2023)		
For shares of inheritance corresponding to each descendant including adopted children and the spouse		TRL 1,015,747
For share of inheritance corresponding to the spouse if there is no descendant		TRL 2,032,742
For transfers conducted without any consideration		TRL 23,387
For the lottery prizes won from contests and draws and game of chances organized based on money and goods		TRL 23,387
Tax tariff (2023)		
Tax base bracket amounts	Tax rate	
	Transfer through inheritance	Transfer without any consideration
For the first TRL 1,100,000	1%	10%
For the next TRL 2,600,000	3%	15%
For the next TRL 5,500,000	5%	20%
For the next TRL 10,900,000	7%	25%
For the tax base portion exceeding TRL 20,100,000	10%	30%
Minimum Wage and Social Security		
Minimum wage and withholdings (TRL)		
Payments / withholdings	01.07.2022-31.12.2022	01.01.2023-31.12.2023
Gross minimum wage	6,471.00	10,008.00
Social security premium employee's contribution (14%)	905.94	1,401.12
Unemployment insurance premium employee's contribution (1%)	64.71	100.08
Income tax base	0.00	0.00
Income tax calculated	0.00	0.00
Stamp duty	0.00	0.00
Total withholdings	970.65	1,501.20
Net minimum wage	5,500.35	8,506.80
Annual gross minimum wage		
Year	Amount (TRL)	
2021	42,930.00	
2022	68,850.00	
2023	120,096.00	
The lower and upper limits of monthly earnings that will be the basis for social security premium		
Period	Lower limit (TRL)	Upper limit (TRL)
01.07.2022-31.12.2022	6,471.00	48,532.50
01.01.2023-31.12.2023	10,008.00	75,060.00

EY | Daha iyi bir çalışma dünyası oluşturmak

EY olarak amacımız; müşterilerimiz, çalışanlarımız ve toplum için değer yaratırken aynı zamanda sermaye piyasalarında güvenin ve daha iyi bir çalışma dünyasının oluşmasına katkıda bulunmaktır.

Dünya çapında 150'den fazla ülkede, sahip olduğumuz veri ve teknoloji ile hizmet veren ekiplerimizle, denetimde güveni sağlarken müşterilerimizin gelişmesine ve dönüşmesine destek oluyoruz.

Bağımsız denetim, danışmanlık, hukuk, kurumsal finansman, strateji ve vergi hizmetlerimizle iş dünyasının karşılaştığı zorluklara yeni çözümler sunacak doğru soruları soruyoruz.

EY adı küresel organizasyonu temsil eder ve Ernst & Young Global Limited'in her biri ayrı birer tüzel kişiliğe sahip olan, bir veya daha çok, üye firmasını temsil edebilir. Sınırlı sorumlu bir Birleşik Krallık şirketi olan Ernst & Young Global Limited müşteri hizmeti sunmamaktadır. Kişisel Verileri Koruma Kanunu (KVKK) kapsamında; EY'in kişisel verileri nasıl topladığı, kullandığı ve bireylerin sahip olduğu haklara dair bilgilere ey.com/tr_tr/privacy-statement adresinden ulaşabilirsiniz. EY üye şirketleri yerel kanunların yasakladığı bölgelerde hukuk hizmeti sunmaz. Daha fazla bilgi için lütfen ey.com adresini ziyaret edin.

© 2023 EY Türkiye.
Tüm Hakları Saklıdır.

ey.com/tr
vergidegundem.com
facebook.com/ErnstYoungTurkiye
instagram.com/eyturkiye
twitter.com/EY_Turkiye

ISSN: 2148-4686

Sadece genel bilgi verme amacıyla sunulan bu yayının muhasebe, vergi veya diğer profesyonel hizmetler alanında geçerli bir kaynak olarak kullanılması amacıyla hazırlanmamıştır. Belirli bir konuya ilişkin olarak ilgili danışmana başvurulmalıdır.