

Vergide Gündem

Tax Agenda

Eylül / September 2023

Özel Tüketim Vergisi Kanunu'na ekli 1 sayılı listede yer alan bazı malların yeniden kullanıma hazır hale getirilmesi sonucunda ortaya çıkan vergisel sorunlar

Dr. Mesut Karadağ

X'ten elde edilen kazançların vergilendirilmesi

Tamer Türkyılmaz

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

Özel Tüketim Vergisi Kanunu'na ekli 1 sayılı listede yer alan bazı malların yeniden kullanıma hazır hale getirilmesi sonucunda ortaya çıkan vergisel sorunlar

Giriş

Hazine ve Maliye Bakanlığı'nın vergi denetiminden sorumlu kurumu olan Vergi Denetim Kurulu Başkanlığı, son dönemlerde yapısal değişimler geçirmiş ve daire başkanlıkları yapılanmasına geçmiştir. Bu kapsamda kurulan daire başkanlıklarından birisi de Sektörel Denetim Daire Başkanlıklarıdır. İdare bu yapılanma şekli ile uzmanlaşma esasını öne çıkarmakta, bu açıdan vergi denetiminde etkinliği artırmayı hedeflemektedir. Vergi denetimindeki etkinlik kriterlerinden birisi de denetimler sonucu meydana gelen yargısal uyuşmazlıkların azaltılması olmalıdır. Bunun için incelemede yapılan tespitlerin hukuka uygunluğunun yanı sıra, idarenin bir bütün olarak "idarenin yasallığı" ilkesini takip etmesinin önemi büyüktür.

Son dönemde Sektörel Denetim Daire Başkanlıkları tarafından yapılan genel incelemelerden birisi, 4760 sayılı Özel Tüketim Vergisi (ÖTV) Kanunu'na ekli 1 sayılı listede yer alan bazı malların yeniden kullanıma hazır hale getirilmesi sonucunda ÖTV tarhiyatına konu edilmesi üzerinedir. Bu çalışmanın konusu, söz konusu tarhiyat önerilerinin ve bu incelemelerde kullanılan idare tarafından çeşitli tarihlerde verilmiş özgelelerin hukuka uygunluğuna ilişkin tespit ve değerlendirmelerin yapılmasıdır.

1. ÖTV Kanunu'na ekli 1 sayılı listede yer alan mallar için verginin konusuna ilişkin düzenlemeler

4760 sayılı ÖTV Kanunu'nun 1'inci maddesinde, bu Kanun'a ekli (I) sayılı listedeki malların ithalatçıları veya rafineriler dahil imal edenler tarafından teslimi ile yine bu malların özel tüketim vergisi uygulanmadan önce müzayede yoluyla satışının bir defaya mahsus olmak üzere özel tüketim vergisine tâbi olduğu düzenlenmektedir. Söz konusu düzenleme incelendiğinde, Kanun'a ekli (I) sayılı listedeki mallar açısından,

- ▶ Malların verginin konusuna girmesi için, bu Kanun'a ekli (I) sayılı listedeki mallardan olması (aynı Maddenin 2'nci fıkrasında Kanuna ekli listelerde yer alan malların, Türk Gümrük Tarife Cetvelinde tanımlanan eşyalar olduğu düzenlenmiştir).
- ▶ Kanun'a ekli (I) sayılı listedeki malların ithalatının verginin konusuna girmediği, ancak ithalatçıları tarafından Türkiye'de yapılan teslimin vergiye tabi olduğu,
- ▶ Kanun'a ekli (I) sayılı listedeki malların rafineriler dahil imalatçıları tarafından tesliminin vergiye tabi olduğu¹,
- ▶ Söz konusu malların bir defaya mahsus olmak üzere ÖTV'ye tabi olduğu,

hususlarının öne çıktığı görülmektedir.

4760 sayılı Kanun'un verginin konusunu düzenleyen 1'inci maddesinin gerekçesine bakıldığında, aşağıdaki ifadelere yer verildiği görülmektedir:

¹ Söz konusu düzenleme ile rafine işlemi de imalat kapsamına alınmaktadır.

“(I) sayılı listenin (A) cetvelinde yer alan petrol ürünleri ile (B) cetvelinde yer alan solvent ve benzeri ürünlerde verginin konusunu teşkil eden işlemler, bu malların ithalatçıları ile imalatçıları tarafından teslimidir. Buna göre (I) sayılı listede yer alan malların ithali değil, ithalatçıları tarafından ilk teslimi vergiye tâbi olacaktır. Türkiye’de üretilen petrol ürünleri ve solventlerde ise verginin konusunu teşkil eden işlem, malların rafineriler dahil imalatçıları tarafından teslimidir. Öte yandan, rafineri dışında diğer kişi veya kuruluşların kapsama giren ürünleri imal edip teslim etmeleri de verginin konusuna alınmıştır... Özel tüketim vergisi, kapsamına giren her mala bir kez uygulanacaktır. Bu nedenle, verginin kapsamına giren malların vergi uygulandıktan sonraki el değiştirmeleri veya iktisapları, verginin konusuna girmeyecektir.”²

Yukarıda yer alan Kanun gerekçesi incelendiğinde, malların rafineriler dahil olmak üzere imalatçılar tarafından yapılan teslimin verginin konusuna girdiği, rafineri dışında diğer kişi ve kuruluşların ise kapsama giren malları imal edip teslim etmeleri halinde bu işlemlerin vergiye tabi olacağı anlaşılmaktadır. Dolayısıyla, kapsama giren malların vergiye tabi olmasının tespitinde, teslimi gerçekleştirenlerin imalatçı ya da rafineri vasfını olup olmadığı, rafineri dışında diğer kişi ve kuruluşlar açısından ise teslim öncesinde gerçekleştirdikleri işlemleri imalat olarak değerlendirilip değerlendirilmeyeceği oldukça önemli olacaktır.

Türk Dil Kurumu sözlüğünde, rafine terimi sıfat olarak, “kristalleştirme, damıtma gibi ayırma yöntemleriyle istenmeyen maddelerden arındırılmış (yağ, petrol vb.)” olarak tanımlanmıştır³. Rafineri terimi ise Türk Dil Kurumu sözlüğünde “arıtımevi” olarak tanımlanmaktadır⁴. Rafineriler, rafine işlemlerinin gerçekleştirildikleri yer olarak da düşünülebilecektir. Bu çerçevede; rafineri mahiyetinde olmayanların imalat faaliyeti dışındaki işlemlere tabi tuttuğu malların teslimleri ÖTV’ye tabi olmayacaktır.

Diğer taraftan, 4760 sayılı ÖTV Kanunu’nun 2’nci maddesinin 1’inci fıkrasının e bendinde teslim, genel olarak, bir mal üzerindeki tasarruf hakkının malik veya adına hareket edenlerce, alıcıya veya adına hareket edenlere devredilmesi olarak düzenlenmiştir. Aynı maddenin 3’üncü fıkrasında ise, vergiye tâbi malların, vergiye tâbi olan malların imali dışında her ne suretle olursa olsun kullanılması, sarfı, işletmeden çekilmesi veya işletme personeline ücret, prim, ikramiye, hediye, teberru gibi namlarla verilmesi de teslim olarak sayılmıştır. Dolayısıyla, yukarıda belirtildiği şekilde Kanun kapsamında verginin konusuna giren malların;

- ▶ **Vergiye tabi malların imalatı dışında** işletmede kullanılması vergiye tabi olurken,
- ▶ Verginin konusuna girmeyen malların işletmede kullanılması da vergiye tabi olmayacaktır.

Malların işletmede kullanılması, ithal edilen ve üretim sonucu elde edilen malların ilk kullanımları şeklinde söz konusu olabildiği gibi, kullanılmış malların yeniden kullanıma hazır hale getirilmesi sonucunda da söz konusu olabilmektedir. ÖTV açısından bu yazının da konu edindiği vergilendirme sorunu bu noktada meydana gelmektedir.

Yukarıda belirtilen mevzuat düzenlemeleri çerçevesinde ÖTV’ye tabi malların yeniden kullanıma hazır hale getirilmesinin ardından işletmede kullanılmalarının verginin konusuna girip girmediğine ilişkin değerlendirmelere aşağıda yer verilmiştir.

2. Yeniden kullanıma hazır hale getirmenin ÖTV Kanunu düzenlemeleri ve idarenin verdiği özelgeler kapsamında değerlendirilmesi

2.1. Mevcut düzenlemeler ve idarenin özelgeleri çerçevesinde vergilendirme sorununun tanımlanması

ÖTV’ye tabi malların yeniden kullanıma hazır hale getirilmesine ilişkin süreçler belirtilirken; idare tarafından geri kazanım, rafinasyon, rejenerasyon gibi ifadeler kullanılmaktadır⁵. Bunların yanı sıra söz konusu malın mevcut niteliğini devam ettirmeye ilişkin “malın formunun korunması” gibi bir ifade ya da süreçten de bahsedilebilir. Tüm bunlar, “ÖTV’ye tabi malların yeniden kullanıma hazır hale getirilmesi” başlığı altında değerlendirilebilecektir.

ÖTV’ye tabi malların, ÖTV’ye tabi olmayan malların imalat sürecinde kullanılması esasen bir sarf/tüketim niteliğindedir. Bu sarfiyatın sonrasında, söz konusu malların yeniden kullanıma konu edilmesinin vergisel açıdan sonucunun belirlenmesinde esas olan unsur, bunların yeni bir üretim sonucu olarak mu meydana geldiği, yoksa eski veya mevcut ürünün tekrardan mı kullanıldığıdır. Başka bir deyişle, geri dönüşüm ya da geri kazanım sonucu oluşan ürün, tamamen yeni bir ürün olarak mı, yoksa ÖTV’si daha önce ödenmiş olan ürün olarak mı değerlendirilecektir?⁶

Tamamen yeni bir ürün olarak yapılan değerlendirme ile, söz konusu ürünün GTİP kodu itibarıyla Kanuna ekli (I) sayılı listede yer alması halinde malın ÖTV’ye tabi olduğu sonucuna varılacaktır. Oysa, malların bir defaya mahsus olmak üzere ÖTV’ye tabi olduğu düşünüldüğünde, yeni olmayan bir malın farklı defalarca kullanımının da (imalat ve rafinasyon içermeyen) ÖTV açısından vergi doğurması gerekmektedir. İdare tarafından bu zamana kadar verilen özelgelerde, genel olarak, geri kazanım sonucu elde edilen malların ÖTV’ye tabi olduğuna ilişkin değerlendirmelerde bulunulmuştur. Aşağıda bu özelgelere ilişkin detaylara yer verilmiştir.

İlk olarak, Gelir İdaresi Başkanlığının 19.07.2006 tarih ve B.07.1.GİB.0.01.59/5901-50/55358 sayılı Özelgesi’nde; “... atık madeni yağ geri kazanım tesisleri tarafından geri kazanılan

² 4760 sayılı Özel Tüketim Vergisi Kanunu Gerekçesi, <https://www5.tbmm.gov.tr/sirasayi/donem21/yil01/ss870m.htm> (Erişim Tarihi: 20.08.2023)

³ Türk Dil Kurumu Sözlüğü, <https://sozluk.gov.tr/> (Erişim Tarihi: 20.08.2023)

⁴ Türk Dil Kurumu Sözlüğü, <https://sozluk.gov.tr/> (Erişim Tarihi: 20.08.2023)

⁵ Bkz: İstanbul Vergi Dairesi Başkanlığının 31/07/2014 tarih ve 39044742-135-1980 sayılı Özelgesi; Gelir İdaresi Başkanlığının 19.07.2006 tarih ve B.07.1.GİB.0.01.59/5901-50/55358 sayılı Özelgesi

⁶ Numan Emre Ergin, Geri Dönüşümcülerin ÖTV ile İmtihani, <https://vergialgi.com/geri-donusumculerin-otv-ile-imtihani> (Erişim Tarihi: 22.08.2023)

malların ÖTV Kanununa ekli (I) sayılı listede yer alması halinde, bu malların teslimi ÖTV'ye tabi olacaktır. Diğer taraftan, Kanuna ekli (I) sayılı listede bulunmayan atık yağlar ÖTV'ye tabi değildir.” değerlendirilmesinde bulunulmuştur. Gelir İdaresi Başkanlığının söz konusu özeldesinde, özelve talebine ilişkin dilekçede yer alan detaylara yer verilmediğinden, özelveğenin dar ve lafzi olarak yorumlanması gerektiği değerlendirilmektedir.

Yine İstanbul Vergi Dairesi Başkanlığının 31/07/2014 tarih ve 39044742-135-1980 sayılı özeldesinde, ÖTV ödenmek suretiyle satın alınan madeni yağların atık yağ haline dönüşmesinin ardından, bu atık yağların toplanarak rafinasyon ve rejenerasyon işlemine tabi tutulmasıyla elde edilen yağların tesliminin ÖTV'ye tabi olup olmadığı sorusu değerlendirilmiştir. Bu kapsamda aşağıdaki değerlendirmelere yer verilmiştir:

“Kanun'un 1'inci maddesinde yer alan, malların bir defaya mahsus olmak üzere ÖTV'ye tabi tutulacağı ifadesi, ÖTV'nin ithalat ve imalat safhasından, tüketildiği aşamaya kadar bir kez uygulanacak olmasını ifade etmektedir. Yani söz konusu mallar için vergiyi doğuran olayın gerçekleştiği tarihten bu malların tüketildiği tarihe kadar olan süreçte ÖTV, bir safhada ve yalnızca bir kez uygulanacaktır.

Diğer taraftan, ÖTV'ye tabi olan malları üretmek için de kullanılabilen atık yağlar daha önce ÖTV'ye tabi tutulduğu düşünülen herhangi bir yağın tüketilmesi sonucunda ortaya çıkmış, ekonomik bir değeri ve farklı bir G.T.İ.P. numarası olan ve Kanuna ekli (I) sayılı listede yer almayan yeni bir maldır.

Bu bağlamda, ÖTV'ye tabi tutulmuş olan madeni yağların kullanımı sonucu ortaya çıkan atık yağların geri kazanımı neticesinde elde edilen mallar, Özel Tüketim Vergisi Kanununa ekli listelerde yer alıyorsa bu malların teslimi ÖTV'ye tabi olacaktır.”

İdare tarafından yukarıda yer verilen değerlendirmede, her ne kadar dilekçede rafinasyon ve rejenerasyon işlemlerine tabi tutulan mallara ilişkin durum belirtilse de, bu durumlara ilişkin bir tanımlamaya yer verilmemiş ve ÖTV'ye tabi malın durumunda herhangi bir ayırım yapılmamıştır. Bununla birlikte; idarenin değerlendirmesinde, yağların tüketilmesi neticesinde ortaya çıkan ve işleme tabi tutulan mallar “yeni bir mal” olarak nitelendirilmektedir. Bu ifadeyi destekleyen bir hususun da özelveğenin son paragrafında bulunduğu düşünülmektedir. Söz konusu paragrafta, atık yağların geri kazanılması sonucunda elde edilen malların, “Kanuna ekli listelerde yer alması halinde” bunların ÖTV'ye tabi olacağı belirtilmektedir. Dolayısıyla, burada da geri kazanım ile elde edilen malların ilk kullanılan maldan başka bir mal olduğuna ilişkin zımni bir varsayım yer almaktadır.

Diğer taraftan, idarenin vermiş olduğu bu özeldede, Kanun'un 1'inci maddesinde yer alan malların bir defaya mahsus olmak üzere ÖTV'ye tabi tutulacağına dair düzenlemeye ilişkin genişletici bir yoruma yer verilmektedir. Buna göre vergi idaresi, ÖTV Kanunu'nun 1'inci maddesindeki “bir defaya mahsus olmak üzere” düzenlemesini, “ÖTV'nin ithalat ve imalat safhasından, tüketildiği aşamaya kadar bir kez uygulanacak olmasını ifade eder” şeklinde yorumlamaktadır. Dolayısıyla, bir kez tüketime konu olan ÖTV'ye tabi mal, yeni bir mal haline getirildiği ve Kanun'a ekli listede yer aldığı sürece ÖTV'ye tabi olabilecektir.

Konuyla ilgili yasal düzenlemeler çerçevesinde idare tarafından verilen özelveğeler değerlendirildiğinde, iki hususun öne çıktığı görülmektedir.

- ▶ Usule ilişkin sorun: İdare tarafından kanun hükmünü genişletici nitelikte yapılan yorumlar ve bu çerçevede yapılacak işlemler, “idarenin yasallığı” ilkesine aykırılık teşkil edecektir.
- ▶ Kapsam ve esasa ilişkin sorun: Yasal düzenlemeler ile idare tarafından verilen özelveğeler, ÖTV'ye tabi malların yeniden kullanıma hazır hale getirilmesine ilişkin tüm durumları kapsamamaktadır.

Aşağıda bu hususlara ilişkin detaylı değerlendirmelere yer verilmiştir.

2.2. Vergilendirme sorunlarına ilişkin değerlendirmeler ve çözüm önerileri

Konuyla ilgili yukarıda tanımlanan sorunlara ilişkin değerlendirmelere aşağıda her bir başlık altında yer verilmektedir.

2.2.1. Usule ilişkin vergilendirme sorunu ve çözüm önerileri

İstanbul Vergi Dairesi Başkanlığı tarafından yukarıda detaylarına yer verilen özeldede Kanun'a ekli (I) sayılı listede yer alan malların bir defaya mahsus olmak üzere ÖTV'ye tabi olduğuna ilişkin değerlendirme, bu malların ithalat ve imalat safhasından, tüketildiği aşamaya kadar olduğuna ilişkin yorumlanmıştır. Vergilendirme yetkisini genişletici nitelikte olacak bu uygulama, Anayasa'nın 2'nci maddesinde yer alan hukuk devleti ilkesinin gereği olan “idarenin yasallığı”na ve yine Anayasa'nın 73'üncü maddesinde yer alan “vergilerin kanuniliği”ne aykırılık teşkil edecektir. Yürütülmekte olan vergi incelemelerinde idare tarafından verilen özelveğelerin esas alındığı göz önünde bulundurulduğunda, mükellefler ile idare arasında uyumsuzlukların doğma ihtimali oldukça güçlü olacaktır.

Yasamanın düzenleme yetkisi asli, genel ve birincil iken; idarenin düzenleme yetkisi tali, türev ve ikincildir. İdarenin yasallığı ilkesi, idarenin, yasamanın düzenlediği ve genel çerçeveyi çizdiği alanda ancak düzenleme yetkisini kullanabilmesini ifade eder. Dolayısıyla, yasama yetkisinin kullanılmadığı bir alanda, idarenin düzenleme yetkisinin kullanarak vergilendirme yapabilmesi hem idarenin yasallığı hem de vergilerin kanuniliği ilkelerine aykırılık teşkil edecektir. Bu nedenle, kanun koyucunun fiili durumları kavrayacak şekilde düzenleme yetkisini kullanması gerekmektedir. Örneğin, verginin bir defaya mahsus olmasından kastın ne olduğu ile yeniden kullanıma hazır hale getirilen malların durumuna ilişkin Kanun'da düzenleme yapılması sağlamalıdır.

2.2.2. Kapsam ve esasa ilişkin vergilendirme sorunu ve çözüm önerileri

ÖTV'ye tabi malların yeniden kullanıma hazır hale getirilmesine ilişkin tüm fiili durumlar kanun koyucu tarafından düzenlenmemiştir. ÖTV'ye tabi malların yeniden kullanılması söz konusu malın niteliğinde değişim olmaksızın aynı mal üzerinden söz konusu olabileceği gibi, kullanılmış malın rafinasyon gibi üretim süreçlerine tabi tutulması sonrasında doğacak yeni bir mal üzerinden de gerçekleştirilebilir. Bu doğrultuda, rafinasyon

ile rejenerasyon ya da malların formunu korumaya yönelik üretim reçetesi içermeyen tüm süreçler aynı vergilendirme sonucunu mu doğuracaktır? Örneğin, ÖTV'ye tabi mallardan solventin üretim sürecinde kullanılması sonucunda, malın mevcut formunu korumaya yönelik uygulanan buharlaşmayı engelleyici süreçler ile üretimde kullanılan yağların atık hale gelmesinin ardından bir üretim formülü içerecek şekilde yeni bir ürün oluşturulmasının farklı şekilde değerlendirilmesi gerekmektedir. Nitekim bu örneğin ilkinde malların tüketimi ya da sarfiyatı bir anda son bulmamakta, belli bir sürece yayılmakta iken; ikinci durumda tüketim sonlanmakta ve mal üzerinde fiziksel değişimler söz konusu olarak yeni bir mal meydana gelmektedir. Uygulamada idare tarafından verilen genel nitelikli öznelgeler esas alınarak mükellef nezdinde yürütülen vergi incelemelerinde yeniden kullanıma ilişkin neredeyse tüm durumlar için tarhiyat önerildiği bilgileri alınmaktadır. Tarhiyat içeren bu işlemler, yukarıda detaylarıyla açıklandığı üzere hem hukuka aykırı olacak hem de fiili durum mevcut hukuk kurallarıyla kavranamamış olacaktır. Dolayısıyla mükellefler ile idare arasında yeni uyumsuzlukların doğması beklenmektedir. Bu uyumsuzlukların giderilmesi için kanun koyucunun uygulamada karşılaşılan bu sorunları gidermek için yasama yetkisini kullanması ve kanuni düzenleme yapması gerekmektedir. Ayrıca Vergi Denetim Kurulu Başkanlığı bünyesinde yeniden kurulan Danışma Komisyonu nezdinde belirsiz ve yoruma açık konuların bulunduğu sektörel incelemelere ilişkin daha fazla sorumluluk ve kararlar alınması da mükellefler ile idare arasında doğacak uyumsuzlukları azaltabilir.

Sonuç

ÖTV'ye tabi malların yeniden kullanılmasına ilişkin ürünün niteliğinde değişiklik oluşturmayan süreçlerden, kullanılmış ürünlerden meydana gelen atıkların üretim sürecine tabi tutularak yeni bir mal üretilmesine kadar olan tüm süreçler ÖTV Kanunu'nda verginin konusu ve vergiyi doğuran olay bölümlerinde detaylı olarak açıklanmamış ve bu yönüyle tüm fiili durumlar mevcut düzenlemeler ile kavranamamıştır. Diğer taraftan, Kanun'un 1'inci maddesinde yer alan

ÖTV'ye tabi mallardan bir defaya mahsus olmak üzere ÖTV alınması hususu idare tarafından vergilendirme yetkisini genişletici şekilde yorumlanmıştır. İdarenin, "ÖTV'nin ithalat ve imalat safhasından, tüketildiği aşamaya kadar bir kez uygulanacak olması" yönündeki yorumu ilk belirtilen hususla birlikte düşünüldüğünde, verilmiş özgelgelere istinaden vergi incelemelerinde tarhiyat öneren raporlara istinaden düzenlenen işlemlerin hukuka aykırı olmasına sebebiyet vermektedir. Örneğin, malların mevcut formunu korumaya yönelik uygulanan süreçlerde (solventlerde buharlaşmayı engelleyici düzenek kullanılması ve bu solventin yıkanım soğutularak eski formuna kavuşturulması gibi) kullanımı tek aşamalı değildir ve belli bir sürece yayılmaktadır. Ayrıca, bu süreç bir üretim formülü, reçetesi olmadığı gibi yeni bir mal da ortaya çıkarmamaktadır. Dolayısıyla Kanun'da yer alan düzenlemeler çerçevesinde rafineri niteliğinde olmayan yerlerin herhangi bir imalata dayanmayan işlemleri sonucunda, bu işlemlerin yapıldığı malların vergiye tabi olmaması gerekmektedir. Bu tür durumlarda dahi idare tarafından verilen genel nitelikteki özgelgelere dikkate alınması hukuka aykırı işlemlere sebebiyet verecektir. Bu durumların engellenmesi için söz konusu hususlarda kanun koyucunun düzenleme yapması gerekmektedir. Ayrıca sektörel incelemelerde ve bu şekilde belirsizliğin bulunduğu durumlarda Danışma Komisyonunun süreçlere daha fazla dahil olmasının sağlanması, uyumsuzlukların azalması ve denetimde etkinlik hususlarında fayda sağlayabilir.

Kaynakça

- Gelir İdaresi Başkanlığı Özgelgeleri, www.gib.gov.tr
- Numan Emre Ergin, Geri Dönüşümcülerin ÖTV ile İmtihani, <https://vergiyalgi.com/geri-donusumculerin-otv-ile-imtihani> (Erişim Tarihi:22.08.2023)
- Türk Dil Kurumu Sözlüğü, <https://sozluk.gov.tr/> (Erişim Tarihi:22.08.2023)
- 4760 sayılı Özel Tüketim Vergisi Kanunu Gerekçesi, <https://www5.tbmm.gov.tr/sirasayi/donem21/yil01/ss870m.htm> (Erişim Tarihi: 20.08.2023)



Bu makalede yer alan açıklamalar, yazarının konu hakkındaki kişisel görüşünü yansıtmaktadır. Makaledeki bilgi ve açıklamalardan dolayı EY ve/veya Kuzey YMM ve Bağımsız Denetim A.Ş.'ye sorumluluk iddiasında bulunulamaz. Mevzuatın sık değiştirilen ve farklı anlayışlarla yorumlanabilen yapısı nedeniyle, herhangi bir konuda uygulama yapılmadan önce konunun uzmanlarından profesyonel yardım alınmasını tavsiye ederiz.

X'ten elde edilen kazançların vergilendirilmesi

1. Giriş

Oldukça sansasyonel bir satın alma sürecinden sonra Twitter önce adını X olarak değiştirdi, sonrasında ise iş modelinde birtakım değişikliklere gitti. Doğrulanmış kullanıcılardan aylık ödeme alınması, reklam gelirlerinin programa dahil olan kullanıcılarla paylaşılması, kullanıcıların abonelik sistemiyle paylaştıkları içerikler için abonelerinden ödeme almasının mümkün kılınması gibi değişikliklerin hem çok ses getirdiğini hem de finansal bazı sonuçlar doğurduğunu söyleyebiliriz.

X'in reklam gelirlerinden bir kısmını kullanıcılarına dağıtması ve kullanıcıların takipçilerinden abonelik yoluyla aylık ödeme almasının Türk Gelir Vergisi Kanunu'na göre gelir olarak nitelendirileceğini bilmekte fayda var.

Bu çalışmamızda X'ten ve X vasıtasıyla abonelerden elde edilen kazançların vergilendirilmesi ve bu kazançların sosyal güvenlik primi karşısında durumunu ele alacağız.

2. Sosyal medyadan elde edilen kazançların gelir vergisi açısından değerlendirilmesi

2.1 Gelir unsuru

Bilindiği üzere, Gelir Vergisi Kanunu'nda sayılan 7 gelir unsuru mevcut ve bir gelirin vergilendirilip vergilendirilmeyeceğini, o gelirin bu 7 gelir unsurundan biri olup olmadığına göre değerlendirmek gerekiyor. 2018 yılında Gelir İdaresi, sosyal medya platformlarından gelir elde eden, kamuoyunda "fenomen" olarak nitelendirilen kişilere yönelik incelemeler başlatmış ve geriye dönük olarak vergileri tahsil etmiş, vergi cezaları uygulamıştı. Bu dönemden beri İdare'nin anlayışı bu tür kazançların ticari kazanç niteliğinde olduğu yönündeydi. Nitekim, aşağıda da bahsedeceğimiz, Ekim 2021'de Resmî Gazete'de yayımlanan 7338 Sayılı Vergi Usul Kanunu ile Bazı Kanunlarda Değişiklik Yapılmasına Dair Kanun'un gerekçesinde kanun koyucunun da bu tür gelirlerin ticari kazanç olarak vergilendirilmesi gerekeceği yönünde irade beyan ettiği görülmektedir.

Dolayısıyla gelir unsuru yönünden farklı tartışmalar olsa da İdare'nin kendi uygulamaları açısından bu tür kazançları ticari kazanç olarak değerlendirdiğini bilmekte fayda var.

2.2 Kolaylaştırılmış bir vergi uygulaması olarak vergi istisnası

Yukarıda İdare'nin sosyal medyadan elde edilen kazançları ticari kazanç olarak değerlendirdiğini belirtmiştik. Bilindiği üzere ticari kazanç yönünden mükellefiyeti olanlar yalnızca vergi ödemekle değil, fakat aynı zamanda defter tutmak ve belge düzenlemekle (örneğin fatura) de yükümlüler. Dolayısıyla, İdare'nin yaklaşımından hareketle, bu şekilde kazanç elde eden kişiler için mükellefiyet tesis ettirilmesi, defter tutulması, belge düzenlenmesi, geçici vergi ve yıllık beyannamelerin verilmesi gibi ödevlerin geçerli olacağını söylemek mümkün.

İşte bu noktada, 7338 Sayılı Vergi Usul Kanunu ile Bazı Kanunlarda Değişiklik Yapılmasına Dair Kanun ile 1 Ocak 2022 tarihinden itibaren uygulanmaya başlayan "Sosyal içerik üreticiliği ile mobil cihazlar için uygulama geliştiriciliğinde kazanç istisnası" imdada yetiştiriyor.

Uygulama, tam anlamıyla bir vergi istisnası değil, stopaj yoluyla vergi uygulanıyor ancak yıllık kazancın, belirlenmiş bir sınırı aşmadığı durumlarda sosyal medyadan kazanç elde eden kişilerin beyanname verme yükümlülüğü bulunmuyor.

Üstelik halihazırda başka faaliyetleri nedeniyle vergi mükellefiyeti bulunanların da bu uygulamadan yararlanma şansı mevcut.

Bu uygulamanın, X üzerinden elde edilen kazançlar için geçerli olacağı, fakat X'te oluşturulacak bir içerik için reklam ajanslarıyla, şirketlerle yapılacak bir anlaşma ile elde edilecek gelirlere ilişkin olmadığını belirtmekte fayda olduğunu düşünüyoruz.

Kolaylaştırılmış vergi uygulamasından faydalanmak için kişilerin bağlı oldukları vergi dairesine başvuruda bulunmaları gerekiyor. Ancak çevrimiçi ortamlarda elde edilen bu gelirler için yapılacak başvuru da konunun ruhuna uygun şekilde çevrimiçi ortamda yapılabiliyor. Bu başvuruyu, vergi dairesini ziyaret etmeye gerek bulunmadan, e-devlet hesabına sahip olan herkes "interaktif vergi dairesi" hizmetini kullanarak yapılabiliyor. Çevrimiçi başvuru oldukça basit, e-devlet üzerinden İnteraktif Vergi Dairesi ekranını açtığınızda sol tarafta bulunan menüden şu sıralamayı takip ederek başvuru dilekçesi sunulabiliyor: İşlem Başlat > Vergi İşlemleri > Sosyal İçerik Üreticiliği ile Mobil Cihaz Uygulama Geliştiriciliği İstisna Belgesi Talebi Dilekçesi (GVK mük. 20/B maddesi). Açılacak ekranda vergi dairesinin istediği bilgiler girilerek işlem sonuçlandırılıyor.

Tabii başvurunun tek adımı bu değil, vergi dairesinin düzenleyeceği onay yazısıyla (İstisna Belgesi), bankanızda bir hesap açtırmanız (veya hali hazırda var olan hesaplardan birini bu iş için tanımlamanız); bu işlem sonrasında ise son adım olarak, vergi dairesini açılan hesaplara ilişkin bir bildirim ile haberdar etmeniz gerekiyor. Bunun için de yine İnteraktif Vergi Dairesi üzerinde soldaki menüden İşlem Başlat > Vergi İşlemleri > Sosyal İçerik Üreticiliği ile Mobil Cihaz Uygulama Geliştiriciliği İstisna Belgesi Banka Bilgileri Bildirim Dilekçesi (GVK Mük. 20/B Maddesi) yolu izlenerek açılacak ekranda sorulan bilgiler girilerek işlem gerçekleştirilebilecektir. Bu işlemin bankaya istisna belgesinin ibraz edildiği tarihi takip eden 1 ay içerisinde yapılması gerektiğini hatırlatalım.

Çevrimiçi başvuru yapmak istemeyenler, vergi dairesinde bu işlemleri takip edebileceklerdir. Yetkili vergi dairesinin, eğer daha önceden farklı bir iş için mükellefiyet tesis ettirmediyseniz, ikamet adresinize göre atanacağını söyleyebiliriz. Bu vergi dairesi bilgisi de yine İnteraktif Vergi Dairesi'nden görülebilecektir.

Başvuru sürecinin son adımı da tamamlandıktan sonra, X üzerinden gerek abonelik yoluyla takipçilerden gerekse doğrudan X'in reklam gelirinin dağıtılması sonucu elde edilen tutarların bu banka hesabına yatırılmasının temin edilmesi gerekecektir. Banka, bu banka hesabına gelen her tutar üzerinden %15 gelir vergisi kesintisi yaparak her ay vergi dairesine sizin adınıza ödeyecektir. Dolayısıyla bu hesapları başka para transferleri için kullanmamak gerekeceğini belirtmekte fayda var.

Halihazırda Youtube, Twitch ve benzeri platformlardan gelir elde ettikleri için bu uygulamadan yararlananların ilave bir başvuru yapmadan, X tarafından yapılacak ödemeleri önceden yaptıkları başvuruya istinaden vergi dairesine bildirdikleri banka hesabına

yatırılmasını temin etmeleri yeterli olacaktır. Ancak bu kişilerin gelirlerini beyan edip etmeyeceklerine bakarken yalnızca X'ten elde ettikleri gelirleri değil, diğer platformlarından elde ettikleri gelirleri de dikkate alarak değerlendirme yapmaları gerekeceği tabiidir.

İstisnanın iki önemli koşulu var, birincisi bütün ödemelerin bu banka hesabına gelmesi, ikincisi ise yıllık kazanç tutarının gelir vergisi tarifesinin son diliminde yer alan tutarı aşmaması. Bu iki koşuldun birinin sağlanmadığı halde istisnadan yararlanılamayacağını söylemek mümkün.

İlk koşulun sağlanması için ödemelerin tamamının bankadaki hesaba yatırılmasının temin edilmesi gerekiyor; nakden tahsil edilen, farklı bir hesaba yatırılan tutarlar mevcutsa, İdare'nin o tutarlardan bağımsız olarak yıl boyunca elde edilen gelirin tamamının beyan edilmesini isteyeceğini unutmamak lazım. İstisna uygulamasının başlangıcı olarak İdare, istisna belgesinin bankaya ibraz edilerek hesap açılışı yapıldığı veya var olan bir hesabın bu uygulama için tanımlandığı tarihi kabul ediyor. Öncesinde elde edilen gelirler içinse kişilerin yukarıda bahsedilen tüm yükümlülükleri yerine getirmeleri gerekecektir.

X'in aynı bir ödeme yapmadığını biliyoruz, ancak ileride bu şekilde bir ödeme yapması halinde (örneğin cep telefonu, bilgisayar vermesi; doğrulanmış kullanıcı aidatının X tarafından karşılanması vb.), aldığı ayının (mal veya hizmet) rayiç bedelini bularak, tanımlı banka hesabına kendisinin yatırması suretiyle istisnadan faydalanmaya devam edebilecektir. İdare aynı ödemenin yapıldığı ay içerisinde (ayın son 7 günü içinde yapılan aynı ödemelerde, takip eden ayın ikinci iş gününe kadar) rayiç bedelin banka hesabına yatırılmasını zorunlu tutuyor. Yapılan tartışmalardan, yakın gelecekte X'in kripto parayla ödeme yapmasının gündeme gelebileceği anlaşılıyor, kripto paranın ayın olarak nitelendirilip nitelendirilmeyeceğine dair vergi kanunlarımızda bir tanımlama yapılmış olmasa da kripto para cinsinden yapılacak ödemelerin de buradaki yaklaşımla istisna kapsamında tutulabileceği düşünülmektedir. Elbette, gelecekte bu şekilde yapılacak ödemelerin olması halinde Gelir İdaresi'nin açıklama yaparak bu hususu netleştirmesi yerinde olacaktır.

İkinci koşulun yerine getirebilmesi için bahsi geçen tutar, 2023 yılı için yapılan düzenleme uyarınca, 1.9 Milyon TL olarak uygulanıyor (bu tutar her yıl enflasyona göre güncelleniyor). Elbette bu tutarın aşılıp aşılmayacağını tahmin edilmesi istenmiyor, ancak bankaların da bu yönde bir tespit yapma yükümlülükleri bulunmuyor. Tutarın aşılması halinde kişilerin kendi kontrollerini yaparak yıllık beyanname vererek gelir vergisi tarifesindeki oranlara göre vergi ödemeleri gerekeceğini söyleyebiliriz. Tutarın aşılmadığı durumda ise, kişiler bu gelirlerini beyan etmedikleri gibi, başka gelirleri için beyanname vermeleri durumunda da bu geliri beyannameye dahil etmeyecekler. Bu durumda yıl boyunca banka tarafından uygulanan %15'lik vergi, nihai vergi niteliği taşıyacaktır. Tabii, böyle bir durumda 2023 yılında, yıl boyunca 1.900.000 TL gelir elde eden kişi yıllık beyanname vermezken, 1.900.000 TL gelir elde eden kişinin yıllık beyanname vererek tarife göre vergi ödemesi, yaklaşık 336.400 TL'lik ilave vergi ödenmesine neden olacaktır. Dolayısıyla sınırı aşılabileceği beklentisi oluşuyorsa, sonradan sürpriz yaşamamak adına ödeme süreci için planlama yapılması yerinde olacaktır.

Stopaj yoluyla yapılacak olan vergilemenin bir tür hasılat üzerinden vergileme şeklinde yapılacağını bilmekte de fayda

var. İstisnadan yararlanan kişiler varsa, bu gelirleri elde etmek için yaptıkları giderlerini indirim olarak dikkate alma hakkına sahip değiller. Dolayısıyla X üzerinde içerik üretmek için ciddi harcamalar yapan kimselerin, istisnadan yararlanmadıkları durumda daha az vergi ödeyecekleri bir pozisyonun ortaya çıkması da mümkün olabilir. Bu durumdaki kişilerin durumlarını bir vergi danışmanıya gözden geçirmeleri kendilerine fayda sağlayacaktır.

İstisnaya başvurduktan sonra vazgeçmek mümkün. İstenirse, yeni bir başvuruyla istisna uygulamasından vazgeçerek defter tutmaya, belge düzenlemeye ve diğer yükümlülükleri yerine getirmeye başlanabilecektir. İdare, istisnadan vazgeçenler için defter tutma ve diğer yükümlülüklerin başlatılması için 10 gün süre tanıyor.

2.3 Türkiye'de ikamet eden yabancıların yükümlülükleri

Türkiye'deki vergilendirmenin vatandaşlık esasına göre değil, mukimlik esasına göre yapıldığını bu noktada belirtmekte fayda var. Genel olarak Türkiye'de yerleşik kişiler yani tam mükellefler (Gelir Vergisi Kanunu'na göre Türkiye'de bir takvim yılında 6 aydan fazla oturanlar veya Türkiye'de ikamet edenler), nereden elde ettiklerine bakılmaksızın tüm kazançları üzerinden Türkiye'de vergi öderken, Türkiye'de yerleşik olmayan kişiler, yani dar mükellefler yalnızca Türkiye kaynaklı kazançları için Türkiye'de vergi ödüyorlar.

Dolayısıyla Türk vatandaşı olmayan ancak bir şekilde Türkiye'de ciddi zaman geçiren yabancıların durumlarını hem Türk mevzuatı hem de çifte vergilendirmeyi önleme anlaşmaları yönünden gözden geçirmeleri uygun olacaktır.

Türkiye'de tam mükellef olan yabancılar X'ten elde ettikleri kazançlar üzerinden Türkiye'de vergi ödemelidirler. Dar mükellefler ise kendi durumlarını göz önünde bulundurmalı, Gelir Vergisi Kanunu'ndaki ticari kazanç hükümlerine ve varsa kendilerine uygulanacak çifte vergiyi önleme anlaşması hükümlerine göre yapılacak bir değerlendirme sonrasında X'ten elde ettikleri kazançlar için Türkiye'de vergi ödeyip ödemeyeceklerini tespit etmelidirler.

Hem tam mükelleflerin hem de dar mükelleflerin yukarıda anılan istisna uygulamasından aynı şekilde faydalanabileceklerini not düşelim.

3. Sosyal güvenlik primi açısından değerlendirme

Sosyal Sigortalar ve Genel Sağlık Sigortası Kanunu'nun 4. maddesinde kimlerin sigortalı sayılacağı ve bu anlamda SGK primine tabi olacağı belirlenmiştir. Söz konusu maddenin B bendinde "Ticarî kazanç veya serbest meslek kazancı nedeniyle gerçek veya basit usûlde gelir vergisi mükellefi olanlar" denilmektedir. Gelir İdaresi'nin bu tür gelirlerin ticari kazanç niteliği taşıdığı yönündeki anlayışı doğrudan sosyal güvenlik yönünden de etki yaratıyor.

Yukarıdaki istisnaya ilişkin başvuruyu aldığında esasında vergi dairesinin ticari kazanç hükümlerine göre mükellefiyet tesis edeceğini bilmek gerekiyor. Bunun da sosyal güvenlik yönünden, kamuoyunda Bağkur olarak anılan 4(B) sigortalılığı gerektireceğini söyleyebiliriz.

Tabii Türkiye'de bir işverene bağlı olarak ücretli çalışanlar (4(A) sigortalılar) veya halihazırda kendi işini yaptığı için mükellefiyeti ve dolayısıyla 4(B) sigortalılığı devam edenler için ilave bir yükümlülük oluşmayacak olmakla birlikte, herhangi bir sigortalılığı olmayanlar için X vasıtasıyla elde edilen gelirlerin 4(B) türünden sigortalı olmayı gerektireceği ve bu anlamda aylık prim ödeme yükümlülüğünün ortaya çıkacağını belirtmekte fayda var.

4. Sonuç

X'in hem reklam gelirlerinden kullanıcılarına pay dağıtması, hem de abonelik sistemini kullanıma açması, hali hazırda çok takipçisi olan kişilerin gelir elde etme imkanına sahip olmasına neden oldu. Ancak ortaya çıkan bir kazancın vergi açısından yükümlülük getireceği bazen ilk etapta atlanabiliyor. İstisna uygulamasında ise zamanlamanın önemli olduğu açık, dolayısıyla gelir elde etmeye başlayan / başlayacak kişilerin vergi ve sosyal güvenlik yönünden durumlarını ele almalarında fayda olacağı düşünülmektedir.

Kaynakça

- 1-Gelir Vergisi Kanunu
- 2-Gelir Vergisi Genel Tebliği (Seri No: 318)
- 3-Sosyal Sigortalar ve Genel Sağlık Sigortası Kanunu



Bu makalede yer alan açıklamalar, yazarının konu hakkındaki kişisel görüşünü yansıtmaktadır. Makaledeki bilgi ve açıklamalardan dolayı EY ve/veya Kuzey YMM ve Bağımsız Denetim A.Ş. ye sorumluluk iddiasında bulunulamaz. Mevzuatın sık değiştirilen ve farklı anlayışlarla yorumlanabilen yapısı nedeniyle, herhangi bir konuda uygulama yapılmadan önce konunun uzmanlarından profesyonel yardım alınmasını tavsiye ederiz.

Taxation problems arising due to making certain goods, included under list numbered 1 attached to Special Consumption Tax Law, ready for reuse

Regulations regarding clauses of SCT Law in terms of cases which are subject of tax and generating tax causes certain hesitations against actual situations arising in recent periods. Advance rulings, on the other hand, given by the administration are related to general cases, insufficient number and detail and sometimes including broad interpretations which may damage principle of legality of the administration. Certain taxation problems arise due to subjecting goods, included under list numbered 1 attached to SCT Law, to reuse.

Reuse of goods subject to SCT can be based on processes involving manufacturing and refining, as well as processes that do not include any production formula or recipe to preserve the current form of the goods. Since no such distinction or detail is included in the SCT Law, transactions can be established in tax inspections based on general rulings given by the administration. Such situations are highly likely to cause disputes on the grounds of illegality.

In order to prevent such situations, it is necessary to make legal arrangements that will cover the actual situations related to the subject. In addition, in order for the administration to achieve the objective of efficiency in the audit, principle of legality of the administration should be practiced and the Advisory Commission, which was re-established within the Tax Inspection Board, should be more involved in such uncertain or controversial issues.

Taxation of earnings from X

After a very sensational acquisition, Twitter first changed its name to X and then made some changes on its business model to allow users to generate revenue directly from X. Now users can receive a share from X's advertising revenues and receive payments from other users who subscribes them.

Naturally, it is safe to say that the earnings obtained by users over X will also bring some tax liabilities.

The Revenue Administration considers such earnings in the category of "commercial earnings" and requests concerned individuals to fulfill their duties (keeping books, submitting quarterly - annual declarations, issuing invoices, etc.) related to commercial income taxpayers. On the other hand, it will be possible for people to benefit from a kind of simplified tax application which is effective as of January 2022.

Individuals who want to benefit from this application must obtain an exemption certificate by making an application online or by visiting the tax office; They are required to open a special account at the bank by presenting this exemption document and share the information regarding this bank account with the tax office within one month.

It will be possible to benefit from the application as of the date of opening the aforementioned account in the bank. The application is carried out in the form of a 15% withholding tax on the amounts paid to the bank account. Therefore, an important condition for those who want to benefit from the exemption application will be to ensure that all earnings from X are deposited into this bank account.

Another condition is that the amount valid for the last tax bracket in the income tax tariff is not exceeded. This amount is applied as TL 1,900,000 for 2023 calendar year (updated annually based on inflation). Therefore, if the total income from X (if there are incomes from other similar platforms, they will need to be added as well) is higher than TL 1.900.000, the income generated will need to be declared to the tax office through annual income tax return and pay taxes in accordance to the income tax tariff. In cases where this amount is not exceeded, the 15% withholding tax applied by the bank will be the final taxation.

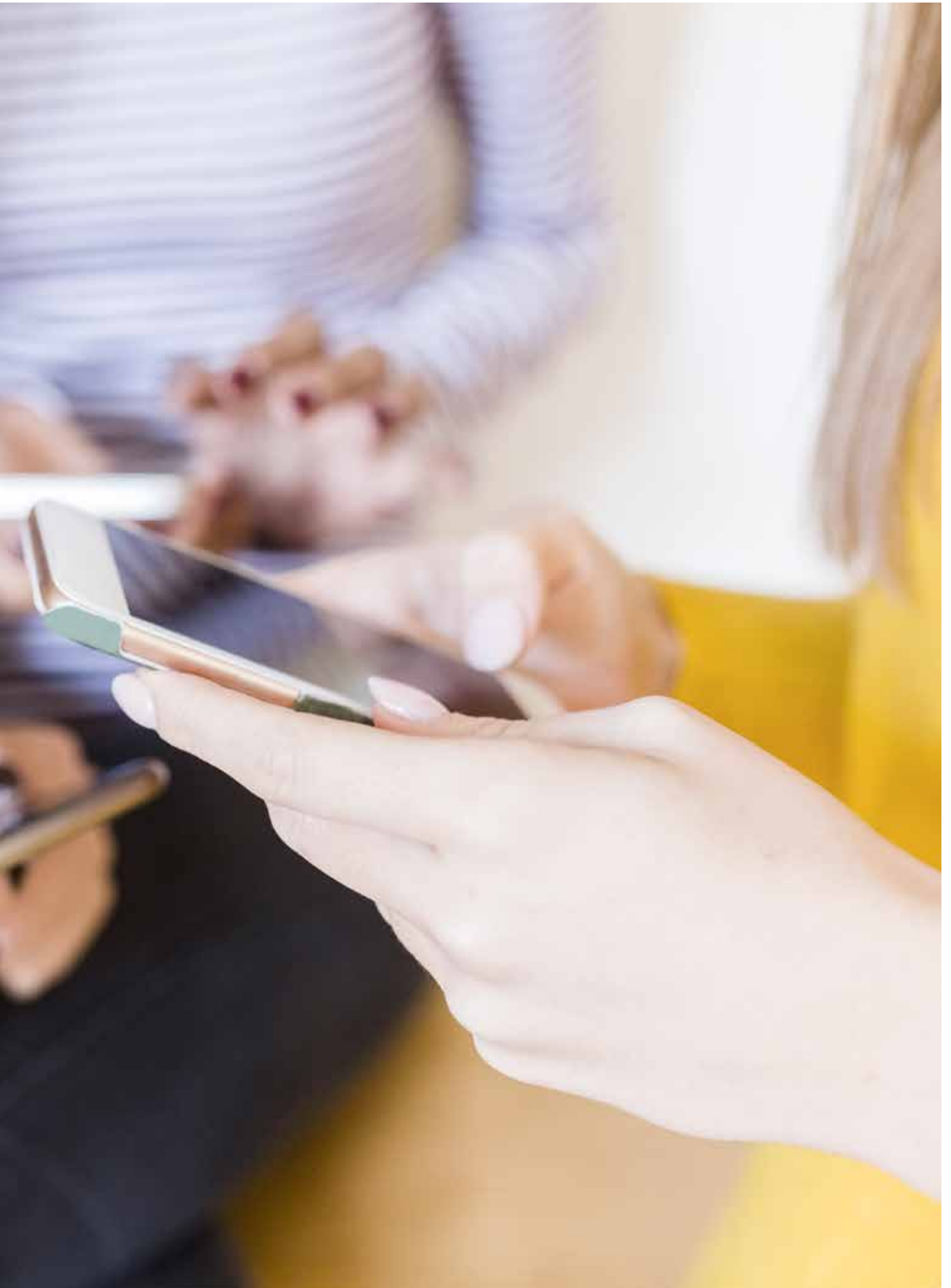
In practice, it seems possible for foreigners in Turkey to benefit from this application as well, since it does not make a difference whether applicants are tax residents or non-tax residents.

It is also worth noting that users who will start generating income from X will need to start paying social security contributions if they are not enrolled into Turkish social security scheme already.

As a result, it will be beneficial for individuals who started / will start to generate income from X, make their own assesment regarding their position in terms of tax and social security liabilities and if an exemption application is to be made, it will be beneficial to do it as soon as possible.

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

Geçtiğimiz ay sosyal güvenlik alanında yaşanan önemli gelişmeler şu şekildedir:

1. Çalışılmadığına dair bildirimde SMS uygulaması ertelendi.

SGK tarafından internet sitesinden yapılan ve 58 nolu Sirkülerle tarafınıza iletilen duyuruda;

- ▶ Daha önce sigortalılar adına düzenlenen iş göremezlik raporlarına işverenler tarafından çalışılmadığına dair bildirim işlemi yapılan çalışılmadığına dair bildirim giriş sistemine erişimde güvenliği arttırmak amacıyla sms kodu gönderimine başlanılacağı, uygulamanın başlayacağı 04 Eylül 2023 tarihine kadar kullanıcıların <https://www.turkiye.gov.tr/sgkcep-telefonu-bilgisi-beyan> linkinden cep telefonlarını sisteme kaydetmeleri uygulamaya sorunsuz giriş yapabilmeleri açısından önem taşıdığı belirtilmiş idi.
- ▶ SGK'dan yapılan 26/08/2023 tarihli yeni duyuruda; "SMS doğrulama adımının işleme alınması ertelenmiştir" denilmiştir. Bu nedenle yeni bir duyuruya kadar eski uygulamaya aynen devam edilecektir.

2. 2023 yılı yapı yaklaşık birim maliyetleri güncellendi.

Bilindiği üzere, gerçek veya tüzel kişiler ile tüzel kişiliği haiz olmayan kurum ve kuruluşlar tarafından yapılan özel nitelikteki inşaat işyerleri için ilgili işverenler SGK'ya asgari bir işçilik bildirimini yapmak zorundadırlar. Söz konusu asgari işçilik miktarının hesabında kullanılan birim maliyet bedelleri ise her yıl inşaatın sınıfı ve grubuna göre Çevre, Şehircilik ve İklim Değişikliği Bakanlığınca tespit edilmektedir.

Başladığı yıl içinde bitirilmiş olan inşaatın maliyetinin hesaplanmasında o yıl için tespit edilen, başladığı yıldan sonraki yıllarda bitirilmiş inşaatın maliyetinin hesabında ise bitirildiği yıldan önceki yıla ait birim maliyet bedeli esas alınmaktadır.

12 Ağustos 2023 tarihli Resmî Gazete'de yayımlanan Mimarlık ve Mühendislik Hizmet Bedellerinin Hesabında Kullanılacak 2023/2 Yılı Yapı Yaklaşık Birim Maliyetleri Hakkında Tebliğ ile 1 Temmuz 2023 tarihinden itibaren geçerli olmak üzere birim maliyetler yeniden belirlenmiştir. SGK Asgari İşçilik Dairesi Başkanlığı tarafından yayımlanan 23.08.2023 tarih ve 79321349 sayılı genel yazı ile SGK tarafından yapılacak işlemler açıklanmıştır.

Buna göre; başladığı yıl içinde bitirilmiş olan inşaatın maliyetinin hesaplanmasında o yıl için tespit edilen birim maliyet bedeli esas alındığından 2023 yılı içerisinde başlayıp;

- ▶ 01.07.2023 tarihinden önce bitirilen özel nitelikli inşaat işleri için yapılan araştırma işleminde 11.02.2023 tarihli Resmî Gazete'de yayımlanan 2023 Yılı Yapı Yaklaşık Birim Maliyetleri Hakkında Tebliğ'deki maliyet bedellerinin,
- ▶ 01.07.2023 ve sonrasında bitirilen özel nitelikteki inşaat işlerine ilişkin araştırma işleminde ise 12.08.2023 tarihli Resmî Gazete'de yayımlanan 2023/2 Yılı Yapı Yaklaşık Birim Maliyetleri Hakkında Tebliğ'deki maliyet bedellerinin, Esas alınması gerekmektedir.

Öte yandan, 12.08.2023 tarihli Resmî Gazete'de yayımlanan 2023/2 Yılı Yapı Yaklaşık Birim Maliyetleri Hakkında Tebliğ'in 3'üncü maddesinde "Bu Tebliğ 01.07.2023 tarihinden itibaren geçerli olmak üzere yayımı tarihinde yürürlüğe girer." denildiğinden, 2023 yılında başlayıp 01.07.2023 tarihi ve öncesinde biten ve 12.08.2023 tarihine kadar da ilişiksizlik belgesi başvurusunda bulunulan iş yerlerinin araştırma işleminin 11.02.2023 tarihli Resmî Gazete'de yayımlanan 2023 Yılı Yapı Yaklaşık Birim Maliyetleri Hakkında Tebliğ'deki maliyet bedellerine göre sonuçlandırılması gerekmektedir.

- İşveren siteminde, "<https://intra3.sgk.intra/IsverenSistemIntra>" linki üzerinden "Genel Parametreler - Tahakkuk - Yapı Maliyet Bedeli Bilgileri" işlem sırası izlenerek birim maliyet bedellerinin güncel haline ulaşılabilmekte olup, 2023 yılında başlayıp 01.07.2023'ten önce biten ve araştırma işlemi henüz sonuçlandırılmamış iş yerlerinin; "iş yeri sicil numarası", "işe başlama tarihi", "işin bitiş tarihi", "yapı sınıf ve grubu", "ilişiksizlik belgesi başvuru tarihi" ve "ilgili personel adı soyadı" belirtilerek yazılı olarak Asgari İşçilik Daire Başkanlığına intikal ettirilmesi halinde; ilgili personel ile iletişime geçilerek araştırma işlemi sonuçlanıncaya kadar eski birim maliyet bedeli sisteme geçici olarak yüklenecektir.

Söz konusu genel yazı ve birim maliyet listesine Sosyal Güvenlik ve İş Mevzuatı Sirküler No: 60 | 2023 yılı yapı yaklaşık birim maliyetleri güncellendi | EY - Türkiye linkten erişebilirsiniz.

3. Bazı il ve ilçelerdeki işverenler için muhtasar ve prim hizmet beyannamelerinin/aylık prim ve hizmet belgelerinin verilme süresi ertelendi.

SGK tarafından 18.08.2023 tarihinde yapılan duyuruda; Adana, Diyarbakır, Kilis, Osmaniye, Elâzığ, Şanlıurfa illeri ile Gaziantep ilinin İslâhiye ve Nurdağı ilçeleri dışındaki diğer ilçeleri ve Sivas ili Gürün ilçesinde faaliyet gösteren 5510 sayılı Kanun'un 4'üncü maddesinin birinci fıkrasının (a) bendi kapsamında sigortalı çalıştıran bazı özel ve resmi nitelikteki işyerlerinin, 06.02.2023 ila 31.07.2023 tarihleri arasında 5510 sayılı Kanun'un 91'inci maddesi kapsamına alınmış olmalarını (Afet ve diğer mücbir sebep hâllerinde belgelerin verilme süresi ve primlerin ertelenmesi) 2023 yılı Haziran ayı muhtasar ve prim hizmet beyannamesinin/aylık prim ve hizmet belgesinin de 15.08.2023 tarihine kadar verilmesi gerektiği şeklinde yorumladıkları ve bu nedenle 2023 Haziran ayına ilişkin muhtasar ve prim hizmet beyannamelerini/aylık prim ve hizmet belgelerini gönderemeyen işverenlerin bulunduğu belirlendiği,

- Bu doğrultuda; Adana, Diyarbakır, Kilis, Osmaniye, Elâzığ, Şanlıurfa illeri ile Gaziantep ilinin İslâhiye ve Nurdağı ilçeleri dışındaki diğer ilçeler ve Sivas ili Gürün ilçesinde faaliyet gösteren 5510 sayılı Kanun'un 4'üncü maddesinin birinci fıkrasının (a) bendi kapsamında sigortalı çalıştıran özel ve resmi işyeri işverenlerince;
- 2023 Haziran ayına ilişkin muhtasar ve prim hizmet beyannamelerinin/aylık prim ve hizmet belgelerinin 15.08.2023 tarihini takip eden beşinci iş gününün sonu olan 22.08.2023 tarihine kadar verilmesi ve muhteviyatı prim borçlarının da 31.08.2023 tarihine kadar (bu tarih dahil)

ödenmesi halinde söz konusu belge/beyannameler yasal süre içinde verilmiş, primler ise yasal süre içinde ödenmiş sayılarak idari para cezası ve gecikme cezası/zammı uygulanmayacaktır.



Danıştay 9. Daire'nin E. 2021/3233 esas numaralı 2023/913 numaralı kararı

Konu: Serbest muhasebeci mali müşavir olan davacı adına, ...'ya ait vergi borçlarının tahsili amacıyla, müteselsil sorumlu sıfatıyla düzenlenen ... tarih ve ...ilâ ...sayılı ödeme emirlerinin iptali istenilmektedir.

Özet: Serbest muhasebeci mali müşavir olan davacı, müteselsil sorumlu sıfatıyla düzenlenen ödeme emirlerinin iptali talebiyle dava açmıştır. İlgili mevzuata göre, serbest muhasebeci, serbest muhasebeci mali müşavir ve yeminli mali müşavirlerin imzaladıkları beyannamelerde yer alan bilgilerin defter kayıtlarına ve belgelere uygun olmamasından kaynaklanan vergi ziyasına karşı müştereken ve müteselsilen sorumlu tutulabileceği hükme bağlanmıştır. Ancak, davacının üzerine atılı suçlamaları içeren raporlarda somut tespitlerin bulunmadığı, vergi kaybının net bir şekilde ortaya konulmadığı belirtilmektedir. Bu nedenle, davacının talebinin reddedilmesine dair kararın hukuka uygun olmadığı sonucuna varılarak, kararın bozulması ve yeniden değerlendirilmesi gerektiği ifade edilmektedir.

Danıştay 3. Daire'nin E. 2022/368 esas numaralı 2023/1215 numaralı kararı

Konu: Vergi Mahkemesinin ... tarih ve E:..., K:... sayılı kararına yöneltilen istinaf başvurusuna ilişkin ... Bölge İdare Mahkemesi ... Vergi Dava Dairesinin ... tarih ve E:..., K:... sayılı kararının temyizen incelenerek bozulması istenilmektedir.

Özet: Davacının, dava konusu cezalı vergilere ilişkin ihbarnamelerin elektronik ortamda gönderildiği ve tebliğ edildiği tarihlerle ilgili itirazı üzerine, konuyla ilgili bir mahkeme kararı alınmıştır. 2577 sayılı İdari Yargılama Usulü Kanunu'nun ilgili maddelerine göre, dava açma süresinin özel kanunlarda belirtilmeyen durumlarda otuz gün olduğu ve tebliğ yapılan hallerde bu sürenin tebliğ tarihini izleyen günden başladığı belirtilmiştir. Vergi Usul Kanunu'nun ilgili maddelerine göre, verginin tarhının idari bir işlem olduğu, tebliğin vergilendirmeyi ilgilendiren hususların yazılı olarak bildirilmesi olarak tanımlandığı ve tebliğ edilen vesikaların esasa müessir olmayan hatalardan dolayı hukuki kıymetini kaybetmeyeceği belirtilmiştir. Vergi inceleme raporunun ihbarname ile birlikte tebliğ edilmemesi durumunda dava süresinin işlememesi gerektiği vurgulanmıştır. Elektronik tebligata ait kayıtlardan, ihbarnamelerin gönderildiği ve tebliğ edildiği tarihlerin anlaşıldığı ancak tebliğ edilen ihbarnamelerde vergi inceleme raporunun ihbarname ekinde tebliğ edilip edilmediğine dair bilginin bulunmadığı görülmüştür. Bu nedenle, konunun araştırılması ve bir sonuca ulaşılması gerektiğinden Vergi Dava Dairesi kararı bozulmuştur.

06.12.2022 tarihli ve 27192137-105[323-2020/547]-149355 sayılı özelge (Kayseri Vergi Dairesi Başkanlığı)

Konu: Sigorta kapsamındaki yurtdışı alacağının sigorta şirketince tahsil edilememesi durumunda şüpheli alacak karşılığı ayrılıp ayrılamayacağı hk.

Özet: İncelenen özelge talep formu ve ekleri, birçok ülkeye ihracat yapan şirketin bazı ihracatlarını A.Ş.'ye "Kısa Vadeli Alacak Sigortası" kapsamında sigorta ettirdiğini ve sigorta kapsamında yurt dışına yapılan satışlardan tahsil edilemeyen alacaklarını A.Ş.'ye temlik ettiğini belirtmektedir. Söz konusu alacakların bir kısmının tahsil edilebilmesi durumunda ise, bu miktarın yurt dışındaki karşı firmadan tahsilat için yapılan

harcamalar düşüldükten sonra firmanın hesabına iade edileceği ifade edilmektedir. Başvuruda, şirketin A.Ş.'ye temlik ettiği ve henüz tahsil edemediği alacaklar için şüpheli ticari alacak karşılığı ayrılmasının mümkün olup olmadığı konusunda görüş talep edilmektedir. Şüpheli Ticari Alacak Karşılığı: Vergi Usul Kanunu'nun ilgili maddesine göre, dava veya icra safhasında bulunan, yapılan protestoya rağmen ödenmemiş veya belirli bir miktarı aşmayan alacaklar için şüpheli alacak karşılığı ayrılması mümkündür. Ancak, teminatlı alacakların teminattan geriye kalan kısmına karşılık ayrılması gerekmektedir. Başvuru kapsamındaki durumda, ihracat bedellerinin sigorta kapsamında olduğu ve teminatlı alacaklar olarak değerlendirilmesi gerektiği belirtilmektedir. Değersiz Alacaklar: Vergi Usul Kanunu'nun değersiz alacaklarla ilgili maddesi değerlendirildiğinde, alacağın iş ve işletme ile ilgili olması, kazai bir hükme veya kanaat verici bir vesikaya göre tahsil imkanının kalmamış olması gerekmektedir. Başvuruda, alacakların teminatlı olması nedeniyle değersiz alacak olarak kaydedilmesinin mümkün olmadığı, ancak tahsil edilemeyen kısmının değersiz alacak olarak kaydedilebileceği ifade edilmektedir. Ayrıca, değersiz alacakların kayıtlarda zarar olarak yer alması gerektiği ve tahsil edilen miktarların kar/zarar hesabına intikal etmesi gerektiği vurgulanmaktadır.

22.06.2022 tarihli ve 39044742-130[Özelge]-704917 sayılı özelge (İstanbul Vergi Dairesi Başkanlığı)

Konu: Akü teslimlerine ait depozito bedelinin KDV'ye tabi olup olmadığı.

Özet: İlgili özelge talep formlarından, akümülatörlerin geri kazanım katılım payına (GEKAP) tabi olduğu, depozito sistemi uygulayan firmaların depozitolu ürünler için GEKAP'tan muaf tutulduğu belirtilmiştir. Söz konusu akümülatörlerin depozito bedellerinin faturalarda KDV'ye tabi olup olmadığı sorusu üzerine, ilgili kanun ve tebliğ hükümlerine göre, akümülatörlerin içindeki kimyasal, plakaları ve yalıtım kutusu ile birlikte tam ürün olarak piyasa arz edildiği ve depozito bedelinin gösterildiği faturalarda KDV hesaplanması gerektiği ifade edilmiştir.

03.02.2023 tarihli ve E-62030549-125[2022]-166972 sayılı özelge (İstanbul Vergi Dairesi Başkanlığı)

Konu: Döviz hesaplarının, kur korumalı mevduat hesabına dönüştürülmesi sonucunda, oluşan zararın bir sonraki yıl geçmiş yıl zararı olarak kullanılıp kullanılmayacağı hk.

Özet: İlgili özelge talep formunun incelenmesi sonucunda, şirketin vergi kimlik numarası ile kayıtlı olduğu, 2021 hesap döneminde mali zarar bildirdiği, 5520 sayılı Kurumlar Vergisi Kanunu'nun geçici 14. maddesi uyarınca belirli bir tarihte döviz hesaplarını Türk lirasına çevirdiği ancak mali zarar sebebiyle istisnadan tam olarak yararlanamadığı belirtilerek, bu istisnadan elde edilen tutarın sonraki dönemlerde geçmiş yıl zararı olarak mahsup edilip edilemeyeceği konusunda görüş talep edildiği anlaşılmıştır. Konuya ilişkin olarak, Kurumlar Vergisi Kanunu'nun "Zarar Mahsubu" başlıklı 9. maddesi hükümlerine göre, kurumların beş yıldan fazla nakledilmemek şartıyla geçmiş yıllarda beyan edilen zararlarını, kurum kazancının tespitinde hasıllardan indirebileceği ifade edilmiştir. Ayrıca, 7352 sayılı

Kanun'un geçici 14. maddesi çerçevesinde belirli tarihlerde döviz hesaplarının Türk lirasına çevrildiği durumlarda elde edilen istisna kazancının nasıl değerlendirilmesi gerektiği açıklanmıştır. Bu bağlamda, şirketin geçmiş yıl zararlarını mahsup etme ve istisna kazancını belirli şekillerde değerlendirme olanaklarına yönelik detaylar açıklanmıştır.



Sirküler İndeks

No	Tarih	Konu
89	29.08.2023	Ek motorlu taşıtlar vergisinin birinci taksit ödeme süresi uzatıldı.
88	10.08.2023	Fiziki teslimat olmaksızın yapılan altın satış işlemlerindeki binde 2 BSMV (KGV) Danıştay tarafından iptal edildi.
87	31.07.2023	Gelir vergisi, MTV ve 7440 sayılı Kanun'un ödeme süreleri ile bazı bildirim, oluşturma ve yüklenme süreleri uzatıldı.
86	31.07.2023	Kurumların yabancı paraları TL'ye dönüştürmelerinden elde ettikleri gelirler için geçerli olan istisna, 30.06.2023 tarihli bilançolarında yer alan yabancı paralar için de uygulanacak.
85	28.07.2023	Ek motorlu taşıtlar vergisine ilişkin usul ve esaslar belirlendi.
84	15.07.2023	Ek motorlu taşıt vergisi ihdas eden ve vergi mevzuatında çeşitli değişiklikler içeren 7456 sayılı Kanun yayımlandı.
83	13.07.2023	Cumhurbaşkanı Kararı ile yüzde 50 oranında artırılan maktu harç tutarları açıklandı.
82	11.07.2023	Gelir vergisinden istisna yurt içi ve yurt dışı gündelik tutarları (01.07.2023-31.12.2023).
81	10.07.2023	Payları Borsa İstanbul'da işlem gören sermaye şirketlerinin iktisap ettikleri kendi hisse senetlerine ilişkin tevkifatın oranı %0'a olarak belirlendi.
80	07.07.2023	Gelir vergisinden istisna kıdem tazminatı tavanı ve çocuk yardımı tutarları (01.07.2023-31.12.2023).
79	07.07.2023	Maktu harç tutarları yüzde 50 oranında artırıldı.
78	07.07.2023	Şans oyunları vergisi oranları artırıldı.
77	07.07.2023	Tüketici kredilerinde lehe alınan paralar üzerinden hesaplanan BSMV oranı %15'e yükseltildi.
76	07.07.2023	Bazı KDV oranları artırıldı.
75	06.07.2023	5 Temmuz'da TBMM'ye sunulan Kanun Teklifi'nin vergi mevzuatında değişiklik içeren düzenlemeleri.
74	28.06.2023	Devlet tahvili ve Hazine bonoları ile kira sertifikalarından elde edilen gelirlere uygulanan %0 oranlı stopajın süresi 31 Aralık 2023 tarihine kadar uzatıldı.
73	28.06.2023	Dövizli fonlar dışındaki yatırım fon gelirleri ile bankalarca ihraç edilen tahvil gelirlerinde uygulanan düşük oranlı tevkifatın süresi 31 Aralık 2023 tarihine kadar uzatıldı.
72	28.06.2023	Mevduat faizleri ile katılım bankalarınca ödenen kâr paylarına uygulanan düşük oranlı tevkifatın süresi 31 Aralık 2023 tarihine kadar uzatıldı.
71	28.06.2023	Döviz tevdiat hesabı faizleri ile katılım bankalarınca döviz katılma hesaplarına ödenen kâr paylarına ilişkin tevkifat oranı %25'e yükseltildi.
70	26.06.2023	Vergi Usul Kanunu uyarınca yapılan reeskont işlemlerinde kullanılan oran %16,75 olarak belirlendi.
69	22.06.2023	2023 yılında mali tatil 4-20 Temmuz tarihleri arasında uygulanacaktır.
68	20.06.2023	Sosyal güvenlik primine esas kazançların 1 Temmuz 2023 tarihinden itibaren uygulanacak alt ve üst sınırları.
67	20.06.2023	1 Temmuz 2023 tarihinden itibaren uygulanacak asgari ücret tutarı belirlendi.
66	02.06.2023	7440 sayılı Kanun kapsamında ödenmesi gereken ek kurumlar vergisi için tecil ve taksitlendirme imkânı getirildi.
65	02.06.2023	2022 hesap dönemine ait ülke bazlı raporlamaya ilişkin bildirim formunun 3 Temmuz 2023 tarihine kadar verilmesi gerekiyor.
64	29.05.2023	Elektronik defterlerin oluşturulma ve imzalanma süresi ile e-defter beratlarının yüklenme süresi uzatıldı.
63	26.05.2023	7440 sayılı Kanun kapsamında; borçların yapılandırılması, matrah artırımı ve işletme kayıtlarının düzeltilmesine ilişkin başvuru ve ilk taksit ödeme süreleri birer ay uzatıldı.
62	17.05.2023	5015 ve 5307 sayılı Kanunlar kapsamında lisansa tabi faaliyette bulunan mükelleflerce Mayıs sonuna kadar verilmesi gereken teminatların süresi 31 Ağustos 2023 tarihine kadar uzatıldı.
61	16.05.2023	2023 yılı 1. dönem geçici vergi beyannamelerinin verilme ve ödeme süreleri 22 Mayıs 2023 tarihine kadar uzatıldı.
60	03.05.2023	DİİB kapsamında KDV ödenmeden temin edilen girdilerle üretilen malların ihracatçılara satışında ihraç kaydıyla teslim yöntemi tercih edilmelidir.

Vergi Takvimi

2023 Eylül ayı mali yükümlülükler takvimi

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

* 31 Ağustos 2023 Perşembe günü sonuna kadar ödenmesi gereken ek motorlu taşıtlar vergisinin birinci taksitinin ödeme süresi 6 Eylül 2023 Çarşamba günü sonuna kadar uzatılmıştır.

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)
01.01.2023 - 30.06.2023	19.982,83
01.07.2023 - 31.12.2023	23.489,83

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	%15,75
Avans işlemlerinde	%16,75
VUK kapsamındaki reeskont işlemlerinde	%16,75

Not: Bu oranlar 24.06.2023 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	01.01.2023-30.06.2023	01.07.2023-31.12.2023
Brüt asgari ücret	10.008,00	13.414,50
Sosyal güvenlik primi işçi payı (%14)	1.401,12	1.878,03
İşsizlik sigortası primi işçi payı (%1)	100,08	134,15
Gelir vergisi matrahı	0,00	0,00
Hesaplanan gelir vergisi	0,00	0,00
Damga vergisi	0,00	0,00
Kesintiler toplamı	1.501,20	2.012,18
Net asgari ücret	8.506,80	11.402,32

Yıllık brüt asgari ücret

Uygulandığı yıl	Tutar (TL)
2021	42.930,00
2022	68.850,00
2023	140.535,00

Sosyal güvenlik primine esas aylık kazançların alt ve üst sınırları

Uygulandığı dönem	Alt sınır (TL)	Üst sınır (TL)
01.01.2023-30.06.2023	10.008,00	75.060,00
01.07.2023-31.12.2023	13.414,50	100.608,90

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)	
01.01.2023 - 30.06.2023	19,982.83	
01.07.2023 - 31.12.2023	23,489.83	
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 rediscount and advance transactions

In rediscount transactions	15.75%
In advance transactions	16.75%
In rediscount transactions under TPL	16.75%

Note: These rates are applicable to the transactions conducted as of 24.06.2023 .

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	01.01.2023-30.06.2023	01.07.2023-31.12.2023
Gross minimum wage	10,008.00	13,414.50
Social security premium employee's contribution (14%)	1,401.12	1,878.03
Unemployment insurance premium employee's contribution (1%)	100.08	134.15
Income tax base	0.00	0.00
Income tax calculated	0.00	0.00
Stamp duty	0.00	0.00
Total withholdings	1,501.20	2,012.18
Net minimum wage	8,506.80	11,402.32

Annual gross minimum wage

Year	Amount (TRL)
2021	42,930.00
2022	68,850.00
2023	140,535.00

The lower and upper limits of monthly earnings that will be the basis for social security premium

Period	Lower limit (TRL)	Upper limit (TRL)
01.01.2023-30.06.2023	10,008.00	75,060.00
01.07.2023-31.12.2023	13,414.50	100,608.90

EY | Daha iyi bir alışma dnyası 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, ye 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 ye 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 yayın muhasebe, vergi veya diğer profesyonel hizmetler alanında geçerli bir kaynak olarak kullanılması amacıyla hazırlanmamıştır. Belirli bir konuya ilişkin olarak ilgili danışmana başvurulmalıdır.