

Vergide Gündem

Tax Agenda

Haziran / June 2024

Kripto varlık düzenlemesi ve vergiye yansımaları

Abdulkadir Kahraman

Rekabet hukukunda geçtiğimiz ay öne çıkan gelişmeler

Cihan Bilaçlı

English Translation

Gümrükte Gündem

Sercan Bahadır

Çalışma Hayatında Gündem

Dr. Hakkı Demirci

Seçilmiş Yargı Kararları ve Muktezalar

Sirküler İndeks

Vergi Takvimi

Pratik Bilgiler

Practical Information

EY

Building a better
working world

Kripto varlık düzenlemesi ve vergiye yansımaları

Kripto varlıklarla ilgili Sermaye Piyasası Kanunu'nda ("SPK") değişiklik yapılmasına dair kanun teklifi 16 Mayıs 2024'te TBMM Başkanlığına sunuldu. Yasama sürecinde teklifteki maddeler değiştirilmez ise madde metinleri bu hali ile yasal olacak. Gerekçede, Türkiye dahil birçok ülkede ortaya çıkışından beri kripto varlıklarla ilgili net bir düzenleme olmamakla beraber uluslararası kurumlarca ortak bir uygulama seti oluşturulma çabasından bahsediliyor.

Bu çabaların başında AB Konseyi'nin 16 Mayıs 2023'te kabul ettiği "Kripto Varlık Piyasasına İlişkin İlk Yasal Çerçeve" (MICA) gelmektedir. MICA ile "kripto varlıklar", "kripto varlık satıcıları" ve "kripto varlık hizmet sağlayıcıları" AB genelinde uyumlaştırılmış bir yasal çerçeveye kavuşturulmuş ve AB'de çapında finansal istikrar ve kripto varlıklara yatırım yapanlar daha iyi korunacak hem de kripto endüstrisinin kara para aklama ve terörizmin finansmanı amacıyla kötüye kullanılmasının engellenmesi hedeflenmiştir. MICA dışında kripto varlık hizmet sağlayıcılarını da kapsayan bir "Dijital Operasyonel Esneklik Yasası" (DORA) ve toplu kullanımlar için "dağıtık defter teknolojisi" (DLT) pilot rejimi ile ilgili düzenleme yapılmıştır.

Genel bir uluslararası çerçeve var mı?

Financial Stability Board ("FSB") Ekim 2022'de kripto varlık faaliyetleri ve pazarlarının düzenlenmesi, denetlenmesi ve gözetimi hakkında bir danışma raporu yayınlamış ve dokuz öneride bulunmuştur.

1. Düzenleyici yetkiler ve araçlar
2. Genel düzenleyici çerçeve
3. Sınır ötesi iş birliği, koordinasyon ve bilgi paylaşımı
4. Yönetişim
5. Risk yönetimi
6. Veri toplama, kaydetme ve raporlama
7. Açıklama
8. Ara bağlantılar ve karşılıklı bağımlılıklardan kaynaklanan finansal istikrar risklerinin ele alınması
9. Çoklu işlevlere sahip kripto varlık hizmet sağlayıcılarına ilişkin kapsamlı düzenleme

Önerilerin detayları ayrı bir yazı konusu olabilecek genişlikte olup, TBMM'deki kanun teklifinin de bu önerileri belli ölçüde içermektedir.

Kanun teklifi

Kanun teklifi ile Sermaye Piyasası Kanunu'ndaki tanımlar arasına kripto varlıklara ilişkin tanımlar alınıyor ve Sermaye Piyasası Kurulu ("Kurul") düzenleyici kurum olarak belirleniyor. Kanun teklifi, "kripto varlıkları; dağıtılmış defter teknolojisi veya benzeri bir teknoloji kullanılarak elektronik olarak oluşturulabilen ve saklanabilen, dijital ağlar üzerinden dağıtılabilen ve değer veya hakları ifade etme yeteneğine

sahip maddi olmayan varlıklar" olarak tanımlıyor. Kanun teklifi ile Kurula ikincil düzenlemeleri yapma konusunda geniş yetkiler verilmektedir. Farklı farklı kripto varlıklar (varlığa dayalı olanlar, e-para niteliğinde olanlar ve NFT'ler gibi) sınıflarına dair düzenlemeler Kurul'un ikincil düzenlemelerine bırakılmaktadır.

MICA'da özgün ve diğer kripto varlıklar (NFT) ile değişimi olmayan kripto varlıklar ile sadece ihracçısı tarafından sunulan bir mal veya hizmete erişim sağlamak üzere kullanılabilir "utility token" için geçerli değildir. MICA düzenlemesi gibi TBMM'deki Kanun teklifinde bu durum netleştirilmelidir. Kripto varlık ihracında ihracçılar ve ihracçıların nitelikleri, Non-Fungible Token ("NFT") kapsamında olup olmadığı Kanun ile belirlenmelidir. Aksi takdirde, platformlarda işlem görecektir kripto varlıkların belirlenmesi de dahil olmak üzere Kurula verilecek yetki ile sorunları çözmek yerli ve yabancı yatırımcıya güven vermede yetersiz kalabilecektir.

Kripto varlık sağlayıcıları ve lisanslama

Kanun teklifindeki kripto varlık hizmet sağlayıcısı tanımı, yapılacak düzenlemelerde kripto varlıkların ilk satışı veya dağıtımı da dahil olmak üzere "platformları", "kripto varlık saklama hizmeti sağlayan kuruluşlar" ve "kripto varlıklarla ilgili hizmet sağlamakla görevli diğer kuruluşları" kapsamaktadır. Buna göre "platform", kripto varlık alım ve satımlarından birinin veya birkaçının, ilk satışının veya dağıtımının, gerekli takasının, aktarımının, depolanmasının ve diğer uygun işlemlerin gerçekleştirildiği kuruluşlar olarak tanımlanıyor. Teklife göre, kripto varlık hizmet sağlayıcılarının kurulabilmesi ve faaliyete geçebilmesi için Kurul'dan lisans alması gerekiyor ve hizmet sağlayıcıları münhasıran Kurul tarafından belirlenecek faaliyetleri yürütebilecek.

Teklifin yasalaşarak yürürlüğe girmesinden sonra mevcut platformların bir ay başvurularını Kurula sunmaları gerekiyor. Aksi halde üç ay içinde tasfiye işlemine başlamak zorundalar. Kurula yapılacak başvurunun detayları Kurul tarafından ikincil mevzuat açıklanacak.

Kripto varlık hizmet sağlayıcılarının kuruluş ve faaliyete geçmeleri, hissedarları, yöneticileri, personeli, organizasyonu, sermaye ve sermaye yeterliliği, yükümlülükleri, bilgi sistemleri ve teknolojik altyapıları, hisse devirleri, faaliyetleri konularında Kurul tarafından belirlenen kurallara uymaları gerekmektedir. Ayrıca hisse devirlerinde Yönetim Kurulu onayı zorunlu olacak. Sağlayıcıların gerekli düzenlemeleri yapmaları, gerekli iç kontrol departmanlarını ve sistemlerini uygulamaları gerekecek.

Kripto varlık hizmet sağlayıcılarının hissedarlarının, iflas etmemiş, iflası ilan etmemiş olmak veya iflas erteleme kararı verilmemiş olmak gibi bazı şartları taşıması ve ayrıca kanunlarda tanımlanan suçlardan dolayı kesinleşmiş bir mahkûmiyet kararının bulunmaması gerekiyor. Ek olarak, kripto varlık hizmet sağlayıcılarının gerekli mali güce, ticari dürüstlük ve itibara sahip olması ile ortaklık yapısının şeffaf olması gerekmektedir.

Hizmet sağlayıcılar için asgari sermaye

Hizmet sağlayıcılarının asgari ödenmiş sermaye tutarı Kurul tarafından belirlenecek ve mevcut kripto varlık hizmet sağlayıcılarına asgari ödenmiş sermaye tutarını karşılamaları için bir süre verilecek. Mevcut kripto varlık hizmet sağlayıcıları için asgari özsermaye tutarının ne kadar olacağı da Kurul tarafından belirlenecek.

Kurul 21.03.2024 tarihli İlke Kararı ile yeni aracı kurum başvuruları için asgari kuruluş özsermaye tutarını 300 milyon Türk lirası (yaklaşık 9 milyon ABD doları) olarak belirlemiş; faal aracı kurumlar için asgari özsermaye tutarını yaygın faaliyet izni için 200 milyon Türk lirası, kısmi faaliyet izni için ise 100 milyon Türk lirası olarak uygulamaktadır. Mevcut kripto hizmet sağlayıcılarının asgari ödenmiş sermaye tutarı SPK tarafından ilan edilecektir.

Kripto varlıkların vergilendirilmesi

Kripto varlıklardan elde edilen kazançlara dair vergi rejiminin ülkeden ülkeye farklılık gösterdiği görülmektedir. Ancak vergilendirme rejimleri farklılık gösterse bile ülkeler kripto varlıklara ilişkin "otomatik bilgi değişimi" konusunda anlaşılıyorlar. Vergi idareleri şu anda sınır tanımadan kolayca alınıp satılabilen kripto varlıklardan elde edilen gelirleri takip etme konusunda tam donanımlı değiller. OECD'nin 12.09.2020 tarihli "Sanal Paraların Vergilendirilmesi" başlıklı yayınında, "kripto varlıklar ve özellikle sanal paraların hızla geliştiği ve vergi politika yapımcılarının bu varlıkları değerlendirmede henüz ilk aşamada olduğu" belirtilmiştir.

OECD'nin yayınına göre ülkelerin kripto varlıklara yaklaşımı farklılaşmaktadır:

Gayri maddi varlık	Finansal enstrüman veya varlık	Emtia veya sanal emtia	Para	Yasal ödeme aracı
Avustralya, Fransa, Şili, Çek Cumhuriyeti, Lüksemburg, Nijerya, İspanya, İsveç Birleşik Krallık	Arjantin**, Brezilya, Hırvatistan, Danimarka, İsrail, Japonya, Slovak Cumhuriyeti ve Güney Afrika	Avusturya, Kanada, Çin ve Endonezya	Belçika, Fildişi Sahili, İtalya ve Polonya	Japonya

* Bu varlıkların alım-satımını yapanlar için mal
**Tam bir tanım yok fakat gelir vergisi uygulaması açısından

Kripto varlıkların tanımı ülkeden ülkeye farklılık gösterse de TBMM'deki teklifte "kripto varlıklar", "gayri maddi varlık" olarak tanımlanıyor. Bu tanım vergi mevzuatı açısından da tarihi öneme sahip ve Türk vergi mevzuatında da bu şekilde yer alacak. Dolaylı ve dolaysız vergi kanunları bu tanıma göre tasarlanacak. Ancak kripto varlık tanımının Kanun ile açık ve net bir şekilde yapılmaması ikincil mevzuat ile yapılacak olması vergilendirmede zorluklara yol açabilir.

Bu yazı Ekonomist dergisinin 26 Mayıs 2024 tarihli ve 2024/11. sayısında yayınlanmıştır.

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.



Rekabet hukukunda geçtiğimiz ay öne çıkan gelişmeler

Mayıs ayında rekabet soruşturmalarında izlenen usule ilişkin mevzuat değişikliği yapıldı ve Kurul emek piyasasına dair önemli bir karar yayımladı. Aşağıda detaylarını paylaşıyoruz:

Rekabet soruşturmalarında usul değiştirildi

29.05.2024 tarihli Resmî Gazete’de yayımlanan değişikliklerle rekabet soruşturmalarının usulünde bazı değişiklikler yapıldı.

- **Birinci yazılı savunma sunma mecburiyeti kaldırıldı:** Eski uygulamaya göre soruşturma tarafı teşebbüsler soruşturma bildiriminden itibaren 30 gün içerisinde ilk yazılı savunmalarını sunmak zorundaydı. Değişikliklerle beraber bu yükümlülük kaldırıldı.
- **Ek yazılı görüşün hazırlanma koşulu değiştirildi:** Önceki uygulamaya göre tarafların ikinci yazılı savunmalarının ardından soruşturma heyeti 15 gün içerisinde ek yazılı görüşlerini hazırlamaktaydı. Değişikliklerle birlikte ek yazılı görüş ancak heyetin görüşlerinde bir değişiklik olması halinde taraflara iletilecektir.
- **Üçüncü tur belge teatisi için kanuni süreler sınırlandırıldı:** Eski uygulamaya göre 15 günlük ek yazılı görüş ve 30 günlük üçüncü yazılı savunma sunma süreleri bir katına kadar uzatılabiliyordu. Değişiklikler bu sürelerin uzatılmasına yönelik imkânı kaldırdı.

Söz konusu değişikliklerle soruşturma bildiriminden esas olarak somut bir ihlal isnadı içermediğinin ve dolayısıyla teşebbüsler tarafından savunma yapılmasını gerektirecek bir belge olmadığının kabul edildiği ifade edilebilir. Öte yandan, 4054 sayılı Kanun’un 44. maddesi soruşturma taraflarına nihai kararı etkileyebilecek her türlü bilgi ve delili her zaman Kurula sunabileceklerini düzenlemektedir. Dolayısıyla soruşturma bildirimine karşı teşebbüslerin bir değerlendirme sunması hala mümkündür.

Bunun yanında, mevcut uygulamadaki üçüncü tur belge teatisi belli şartlara bağlanıp soruşturma süresinin 45 ila 90 gün arasında kısaltılması hedeflenmiştir. Ancak uygulamada ek yazılı görüşler soruşturma heyeti tarafından tarafların savunmalarına neden itibar edildiğini veya edilmediğini ortaya koyması bakımından değerli belgelerdi. Dolayısıyla bu durum iddia ve savunma diyalektiğini ortadan kaldırıp nihai karar alma sürecini olumsuz etkileyebilir. Ayrıca, soruşturma heyetinin azınlığı görüşünü değiştirdiği takdirde ek yazılı görüşün hazırlanıp hazırlanmayacağı belirsizliğini korumaktadır. Sonuç olarak, uygulamanın pratikte kaldırılması savunma makamının hakkını etkin kullanmasına ne ölçüde tesir edeceği tartışmalarını beraberinde getirebilir ve özellikle sözlü savunmaların mahiyetini değiştirip önemini artırabilir.

Emek piyasasında sağlayıcı ve alıcı ilişkisi

Geçtiğimiz ay yayımlanan kararında¹ Kurul iş gücü piyasalarına dair ilginç bir konuyu ele aldı. Kararda bir sağlayıcının bayilerine, çalışanlarının ücretlerinde dikkate alınmak üzere baz ücret tavsiyesinde bulunmasına muafiyet tanıdı. Başvuruya göre sağlayıcı bayileri ve yetkili satıcılarının satış ve satış sonrası hizmetlerde istihdam ettiği personelleri için sektör ortalaması üzerinde olacak şekilde baz ücret tavsiye etmeyi planlamaktadır.

¹ 23-41/796-280 sayılı karar

Kararda ilk dikkat çeken kısım ilgili ürün pazarı tanımıdır. Her ne kadar kesin bir tanım yapılmadığı belirtilse de analiz otomotiv satış ve satış sonrası hizmetlerde iş gücü pazarı nazarında analiz yapıldığı anlaşılıyor. Daha önceki işgücü piyasalarına dair kararlarında sektör ayırt etmeksizin değerlendirme yapan ve pek çok farklı sektördeki teşebbüsü rakip kabul eden Kurul bu sefer sektöre özelinde değerlendirmeyi tercih etmiş. Karara göre bu tercihte iş gücünün otomotiv satış ve satış sonrası hizmetlerde önemli bir girdi teşkil etmesi ve uygulamanın etkisinin iş gücü pazarında meydana gelecek olması rol oynamış görünüyor.

Değerlendirme bölümünde ilk olarak taraflar arasındaki ilişkinin dikey nitelikli bir ilişki olduğu ve uygulanması gereken hukukun 2002/2 sayılı Dikey Anlaşmalara İlişkin Tebliğ olduğu belirtilmiş. Taraflar arasında kurulan asıl ilişkinin iş gücü üzerinden değil otomotiv satış ve satış sonrası hizmetlerinden kurulduğu ifade edilmekle beraber iş gücünün söz konusu ana faaliyete doğrudan özgülenebilir nitelikte olması nedeniyle yine dikey ilişki bağlamında kabul edilmiştir. Ayrıca, uygulanacak normun tespitinde tartışmaya açık şekilde "yeniden satış fiyatının tespiti" olarak kavramsallaşan kısıtlamanın mal ve hizmetlerin hem alışı hem satış fiyatlarını kapsaması gerektiği ele alınıyor. Tartışmaya açık zira dikey anlaşmalara ilişkin mevzuatta ve bugüne kadarki uygulamada yeniden satış uygulamalarının alışı fiyatını da içermesi gerektiği gündeme hiç gelmedi. Hatta söz konusu ihlalın zarar teorisi de alıcıların malı yeniden satma sürecinde marka içi rekabet etmesinin önüne geçmesi ve fiyat katılığı oluşturarak tüketicilere zarar vermesi üzerine kurulu olduğu içtihat ve kılavuzlarda yer alıyor. Bu durumda sağlayıcının satım fiyatına müdahale etmediği, asıl hizmetin sunulmasında girdilerden biri sayılabilecek iş gücüne dair maaş tavsiyesinde bulunduğu bu uygulamanın yeniden satış fiyatının tespiti kavramı altında zarar teorisini nasıl oluşturduğu üzerinde düşünmeyi hak etmektedir. Belki bilindik bir kavram içerisinde değerlendirmeye çalışmak yerine uygulamanın kendisinin rekabete aykırı bir etkisinin olup olmadığıyla yetinilmesi hukuki açıdan daha yararlı ve yol gösterici olabilirdi. Dolayısıyla, önümüzdeki dönemde bu uygulama ve iliştiirildiği kavram üzerinde bazı tartışmaların sürmesi muhtemeldir. Sonuç olarak,

kararda sağlayıcı tarafından alıcının çalışanları için tavsiye ücret listesi yayımlanması, alıcılar açısından alış fiyatının tavsiye edilmesi olarak ve yeniden satış fiyatının tespiti kavramı altında değerlendiriliyor.

Sonrasında sağlayıcının her bir iş ailesi özelinde ve servis hizmetleri ve yedek parça iş aileleri toplamında pazar payının 2002/2 sayılı Tebliğ'de belirtilen %30 pazar payı eşiğini aşmadığı tespit ediliyor. Devamında sağlayıcı ve iştirakleri ile bayi çalışanlarının ücret analizini yapan kararda teşebbüsler arasında oldukça farklı ücret uygulamalarının olduğu ve bir katılaşmadan bahsedilemeyeceği belirtiliyor. Öte yandan, uygulama hakkında görüşleri sorulan bayilerin %82'sinin baz ücretlere yönelik tavsiye listesinin paylaşılmasının daha kaliteli personellere ulaşabilme için fayda sağlayacağı ve yol göstereceği, ancak nihayetinde kendilerinin bağımsız olarak karar vereceğini ifade etmesi dikkat çekmektedir.

Sonuç olarak, söz konusu uygulama her ne kadar tavsiye niteliği taşısa da çalışanların ücretlerinin katılaşmasına yönelik sonuç doğurabilme potansiyeline sahip olduğundan alıcıların emek ve ücret rekabetini ortadan çıkarabilecek ve emeğin mobilitesini sınırlandırabilecek bir eylem olarak değerlendiriliyor. Bu nedenle, menfi tespit belgesi verilmeyip muafiyet analizi yapılıyor. Sağlayıcının her bir iş ailesi özelinde toplam çalışan pazar payının eşik değer olan %30'un altında kalması, "otomotiv satış ve satış sonrası hizmetlerde iş gücü pazarında" iştirakleri ve bayileri üzerinde önemli bir güce sahip olmaması, dolayısıyla tavsiye edilecek baz ücretlerin alıcılar tarafından referans olarak dikkate alınması riskinin az olduğu belirtilerek uygulamanın grup muafiyetinden yararlanabileceği belirtilmiştir.

Söz konusu karar teşebbüsleri pek çok açıdan etkileyebilir. İlk olarak, artık rekabet uyum programının ayrılmaz bir parçası olan insan kaynakları uygulamalarında yeni bir kapının daha açıldığı söylenebilir. Bunun yanında, asıl faaliyete doğrudan özgülenebilir eylemlerin de yeniden satış fiyatının tespiti kavramı altında değerlendirilmesi, sağlayıcılar ile alıcılar arasında ham maddelerin tedariki ve niteliği konusundaki ilişkilerin gözden geçirilmesi gerekliliğini doğurabilir.



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.

Crypto-asset regulation and its impact on tax

The bill of law to amend the Capital Markets Law ("CML") regarding crypto-assets was submitted to the Speaker of the Turkish Grand National Assembly on May 16, 2024. It is mentioned in its justification that although there is no clear regulation on crypto-assets since their emergence in many jurisdictions including Türkiye, there is an effort to create a common set of applications by international organizations.

According to the bill of law, definitions regarding crypto-assets are included among the definitions in the Capital Markets Law and the Capital Markets Board ("Board") is designated as the regulatory institution. The bill of law defines "crypto-assets as intangible assets that can be created and stored electronically using distributed ledger technology or similar technology, distributed over digital networks, and capable of representing value or rights." The bill of law gives the Board broad powers to make secondary regulations. Regulations regarding different classes of crypto-assets (such as asset-backed crypto-assets, e-money crypto-assets and NFTs) are left to the secondary regulations of the Board.

Crypto-asset providers and licensing

According to the bill of law, crypto-asset service providers must obtain a license from the Board in order to be established and operate. Existing platforms must submit their applications to the Board within a month after the bill becomes law and enters into force, otherwise, they have to start the liquidation process within three months. Details of the application to be made to the Board will be announced by the Board in the secondary legislation.

Taxation of crypto-assets

Approach of jurisdictions towards crypto-assets varies according to OECD publications:

Intangible Assets	Financial instrument or asset	Commodity or virtual commodity	Money	Legal payment instrument
Australia, France, Chile, Czech Republic, Luxembourg, Nigeria, Spain, Sweden Switzerland* and the United Kingdom	Argentina**, Brazil, Croatia, Denmark, Israel, Japan, Slovak Republic and South Africa	Austria, Canada, China and Indonesia	Belgium, Ivory Coast, Italy and Poland	Japan

* Goods for those who buy and sell these assets

**There is no exact definition, but in terms of income tax application

Although the definition of crypto-assets varies from country to country, "crypto-assets" are defined as "intangible assets" in the bill of Law in the Turkish Grand National Assembly. This definition has historical importance in terms of tax legislation and will be included in Turkish tax legislation accordingly. Indirect and direct tax laws will be designed according to this definition. However, not making a clear definition of crypto-assets in the Law and to make such definition according to secondary legislation may lead to difficulties in terms of taxation.

This is the summary of the article published in the Ekonomist magazine's issue 2024/11, dated 26.05.2024.

Recent developments in Competition Law

In May, a legislative amendment was made regarding the procedure followed in competition investigations and the Board published an important decision on the labor market. The details are called to your attention below:

The procedure in competition investigations has been amended.

With the amendments published in the Official Gazette dated 29.05.2024, some amendments were made in the procedure of competition investigations.

- ▶ **The obligation to submit a first written defense has been abolished:** According to the former practice, the undertakings that were party to the investigation had to submit their first written defense within 30 days from the notification of the investigation. According to amendments in question, this obligation was abolished.
- ▶ **Requirement to prepare additional written opinion has been amended:** According to the previous practice, the investigation committee would prepare additional written opinions within 15 days following the parties' second written defense, additional written opinions with amendments will be forwarded to the parties only if there is a change in the opinion of the delegation.
- ▶ **Legal periods for third four document exchange have been limited:** According to the former practice, the 15-day additional written opinion and 30-day third written defense submission periods could be extended up to one-fold. The amendments removed the possibility of extending these deadlines.

¹ Decision numbered 23-41/796-280.

Supplier and buyer relations in labor market

In its decision¹ published last month, the Board addressed an interesting issue regarding labor markets. The decision granted exemption to a supplier's dealers from recommending a base wage to be taken into account in the wages of their employees. According to the application, the supplier plans to recommend a base wage that will be above the industry average for the personnel employed by its dealers and authorized dealers in sales and after-sales services.

Although the practice in question is a recommendation, it has the potential to result in a stiffening of employees' wages, so it is considered as an action that can eliminate labor and wage competition of buyers and limit the mobility of labor. For this reason, a negative declaratory certificate is not issued and an exemption analysis is performed. It is stated that application can benefit from group exemption through mentioning that supplier's total employee market share for each business family remains below the threshold value of 30%, it does not have significant power over its subsidiaries and dealers in the "labor market in automotive sales and after-sales services", therefore there is a low risk of taking into account the base wages to be recommended will be used by buyers as a reference.

The decision in question may have an impact on enterprises on several accounts. First of all, it can be said that a new window has opened in human resources practices, which are now an integral part of the competition compliance program. In addition, evaluating actions that can be directly assigned to the main activity under the concept of resale price determination may necessitate reviewing the relations between suppliers and buyers regarding the supply and quality of raw materials.



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.

Mayıs ayı "Gümrükte Gündem"i belirleyen başlıca gelişmelerden bazıları, damping ve gözetim uygulamalarına ilişkin değişiklikler ile Tütün, tütün mamulleri ile alkol ve alkollü içkilerin üretim ve/veya ticareti faaliyetinde bulunanlardan alınacak teminat tutarlarının belirlenmesi ve Türkiye Cumhuriyeti ile Ukrayna arasında imzalanan Serbest Ticaret Anlaşması'nın onaylanmasının uygun bulunmasına ilişkin kanun teklifi TBMM'ye sunulması olmuştur.

Yukarıda bahsi geçen konular ve Mayıs ayı içerisinde yapılan diğer değişikliklere ilişkin detayları ile öne çıkan gümrük ve uluslararası ticaret konularını aşağıda bulabilirsiniz.

1- 85.17 tarife pozisyonunda sınıflandırılan bazı telefon aksam ve parçalarına ilişkin gözetim uygulamasında değişiklik yapılmıştır.

10.01.2007 tarihli Resmî Gazete'de yayımlanan İthalatta Gözetim Uygulanmasına İlişkin Tebliğ (2007/1) ile 8517.18.00.00.19, 8517.71.00.00.00 ve 8517.79.00.00.00 gümrük tarife istatistik pozisyonu numarasında sınıflandırılan eşyadan birim gümrük kıymeti anılan Tebliğ'de gösterilen eşik değerlerin altında kalanların ithalinde gözetim uygulanmaktadır.

02.05.2024 tarihli Resmî Gazete'de yayımlanan İthalatta Gözetim Uygulamasına İlişkin Tebliğ (Tebliğ No: 2024/3) ile anılan (2007/1) sayılı Tebliğ kapsamındaki eşyanın ithalinde uygulanagelen gözetim uygulaması yeniden düzenlenmiştir.

Buna göre, 8517.79.00.00.00 gümrük tarife istatistik pozisyonu (GTİP) numarasında sınıflandırılan aksam ve parçalarda 2'li bir ayrıma gidilmiş; "Yalnızca telefon cihazlarına ait olan ve üzerine en az bir komponent dizilmiş kartlar (ana kartlar da dahil)" tanımını haiz eşyanın eşik fiyatı 100 ABD doları/adet olarak yeniden düzenlenmiş; telefon cihazlarına ait olup 8517.79.00.00.00 GTİP'inde sınıflandırılan diğer aksam ve parçaların eşik birim kıymetlerinde ise herhangi bir değişikliği gidilmemiştir.

2024/3 sayılı Tebliğin yürürlüğe girmesi ile birlikte, 8517.18.00.00.19, 8517.71.00.00.00 ve 8517.79.00.00.00 gümrük tarife istatistik pozisyonu numarasında sınıflandırılan eşyadan birim gümrük kıymeti 5 ile 100 arasında değişen ABD doları/adet eşik değerlerin altında kalanların ithalinde, Ticaret Bakanlığı'nca (İthalat Genel Müdürlüğü) düzenlenecek gözetim belgesi aranacaktır.

Bu Tebliğ yayımı tarihini takip eden otuzuncu gün (01.06.2024) yürürlüğe girmiştir.

2- Tütün, tütün mamulleri ile alkol ve alkollü içkilerin üretim ve/veya ticareti faaliyetinde bulunanlardan alınacak teminat tutarları belirlenmiştir.

30.04.2024 tarihli Resmî Gazete'de yayımlanan Yönetmelik ile, tütün üreticileri ve tütün üretim ve pazarlama kooperatifleri dışında kalan; tütün, tütün mamulleri ve benzeri ürünler ile alkol ve alkollü içkilerin üretim ve ithalatı ile tütün ticareti yetki belgesi kapsamında faaliyette bulunanlar veya faaliyette bulunmak üzere Tarım ve Orman Bakanlığına başvuru yapanlardan alınacak teminatın usul ve esasları belirlenmiştir. Bu usul ve esaslar, belge tadili veya süre uzatımı talepleri için de geçerlidir.

Tarım ve Orman Bakanlığı Tütün ve Alkol Dairesi Başkanlığına verilecek teminat tutarlarına ilişkin detaylar aşağıdaki gibidir.

Tütün ve tütün mamullerine ilişkin faaliyette bulunan gerçek ve tüzel kişilerden alınacak teminat tutarları aşağıdaki tabloda gösterilmiştir:

Tesis Kurma Uygunluk Belgesi ve/veya Üretim ve Faaliyet Uygunluk Belgesi bulunanlar ile bu belgeleri almak ya da üretim tesisini devralmak amacıyla başvuru yapan gerçek ve tüzel kişilerden;		
Kategori	Yıllık Tek Vardiyada Teorik Üretim Kapasitesi	Alınacak Teminat Tutarı
Sigara	20.000.000.000 adete kadar (20.000.000.000 adet dahil)	Kırkmilyon Türk lirası
	20.000.000.000 adetten 40.000.000.000 adete kadar (40.000.000.000 adet dahil)	Kırkbeşmilyon Türk lirası
	40.000.000.000 adetten fazla	Ellimilyon Türk lirası
Makaron	3.000.000.000 adete kadar (3.000.000.000 adet dahil)	Kırkmilyon Türk lirası
	3.000.000.000 adetten 4.000.000.000 adete kadar (4.000.000.000 adet dahil)	Kırkbeşmilyon Türk lirası
	4.000.000.000 adetten fazla	Ellimilyon Türk lirası
Nargilelik tütün mamulü	300 tona kadar (300 ton dahil)	Beşmilyon Türk lirası
	300 tondan 600 tona kadar (600 ton dahil)	Onmilyon Türk lirası
	600 tondan fazla	Onbeşmilyon Türk lirası
Puro ve sigarillo*	50 tona kadar (50 dahil)	Onmilyon Türk lirası
	50 tondan 100 tona kadar (100 ton dahil)	Onbeşmilyon Türk lirası
	100 tondan fazla	Yirmimilyon Türk lirası
Sarmalık kıyılmış tütün mamulü	500 tona kadar (500 ton dahil)	Beşmilyon Türk lirası
	500 tondan 1.000 tona kadar (1.000 ton dahil)	Onmilyon Türk lirası
	1.000 tondan fazla	Onbeşmilyon Türk lirası
Pipoluk tütün mamulü	200 tona kadar (200 ton dahil)	Dörtmilyon Türk lirası
	200 tondan 400 yüz tona kadar (400 ton dahil)	Sekizmilyon Türk lirası
	400 tondan fazla	Onmilyon Türk lirası
Yaprak sigara kâğıdı	3.000.000.000 adete kadar (3.000.000.000 adet dahil)	Üçmilyon Türk lirası
	3.000.000.000 adetten fazla	Beşmilyon Türk lirası
Sigara filtresi	5.000.000.000 adete kadar (5.000.000.000 adet dahil)	Üçmilyon Türk lirası
	5.000.000.000 adetten fazla	Beşmilyon Türk lirası

* Puro ve Sigarillo **İthalatı Yetki Belgesi** bulunanlar ile bu belgeyi almak amacıyla başvuru yapan gerçek ve tüzel kişilerden **birmilyon Türk lirası teminat alınır.**

Tütün İşleme Tesisi Kurma Uygunluk Belgesi ve/veya Tütün İşleme Tesisi Faaliyet Uygunluk Belgesi bulunanlar ile bu belgeleri almak ya da işleme tesisini devralmak amacıyla başvuru yapan gerçek ve tüzel kişilerden;

Günlük teorik üretim kapasitesi 50 tona kadar (50 ton dahil) olanlardan beşmilyon Türk lirası;

Günlük teorik üretim kapasitesi 50 tondan fazla olanlardan onmilyon Türk lirası teminat alınacaktır.

Ayrıca, Tütün Ticareti Yetki Belgesi bulunanlar ile bu belgeyi almak amacıyla başvuru yapan gerçek ve tüzel kişilerden bir milyon Türk lirası teminat alınır.

Tesis Kurma İzin Belgesi ve/veya Üretim İzin Belgesi bulunanlar ile bu belgeleri almak ya da üretim tesisini devralmak amacıyla başvuru yapan gerçek ve tüzel kişilerden;		
Kategori	Yıllık Üretim Kapasitesi	Alınacak Teminat Tutarı
Fermente alkollü içki	20.000 litreye kadar (20.000 litre dahil)	Beşyüzbin Türk lirası
	20.000 litreden 100.000 litreye kadar (100.000 litre dahil)	Birmilyon Türk lirası
	100.000 litreden 300.000 litreye kadar (300.000 litre dahil)	İkimilyon Türk lirası
	300.000 litreden 2.000.000 litreye kadar (2.000.000 litre dahil)	Dörtmilyon Türk lirası
	2.000.000 litreden 10.000.000 litreye kadar (10.000.000 litre dahil)	Sekizmilyon Türk lirası
	10.000.000 litreden 50.000.000 litreye kadar (50.000.000 litre dahil)	Onbeşmilyon Türk lirası
	50.000.000 litreden fazla	Ellimilyon Türk lirası
Distile alkollü içki	2.000.000 litreye kadar (2.000.000 litre dahil)	Dörtmilyon Türk lirası,
	2.000.000 litreden 5.000.000 litreye kadar (5.000.000 litre dahil)	Sekizmilyon Türk lirası
	5.000.000 litreden 10.000.000 litreye kadar (10.000.000 litre dahil)	Onikimilyon Türk lirası
	10.000.000 litreden 50.000.000 litreye kadar (50.000.000 litre dahil)	Onbeşmilyon Türk lirası
	50.000.000 litreden fazla	Ellimilyon Türk lirası

**Tesis Kurma Uygunluk Belgesi, İşleme İzin Belgesi, Üretim ve Faaliyet Uygunluk Belgesi bulunanlar ile
bu belgeleri almak ya da üretim ve işleme tesisini devralmak amacıyla başvuru yapan gerçek ve tüzel kişilerden;**

Kategori	Yıllık Üretim Kapasitesi	Alınacak Teminat Tutarı
Etil alkol	10.000.000 litreye kadar (10.000.000 dahil)	Onbeşmilyon Türk lirası
	10.000.000 litreden fazla	Yirmibeşmilyon Türk lirası
Metanol üreticilerinden	-	Beşmilyon Türk lirası
Etil alkol işleme tesisi	-	Beşmilyon Türk Lirası
Metanol işleme tesisi	-	Birmilyon Türk lirası
Etil alkol ve metanol işleme tesisi	-	Altımilyon Türk lirası

Alkol ve Alkol İçki İthalat için Dağıtım Yetki Belgesi ve Dağıtım Uygunluk Belgesi olanların bu belgeyi almak için başvuru yapmaları söz konusu olduğunda alınacak teminat tutarları aşağıdaki tabloda gösterilmiştir:

**Alkol ve Alkol İçki İthalatı için Dağıtım Yetki Belgesi ve Dağıtım Uygunluk Belgesi bulunanlar ile
bu belgeleri almak için başvuru yapanlardan;**

Kategori	Yıllık Faaliyet Hacmi	Alınacak Teminat Tutarı
Fermente alkollü içki	20.000 litreye kadar (20.000 litre dahil)	Beşyüzbin Türk lirası
	20.000 litreden 100.000 litreye kadar (100.000 litre dahil)	Birmilyon Türk lirası
	100.000 litreden 300.000 litreye kadar (300.000 litre dahil)	İkimilyon Türk lirası
	300.000 litreden 2.000.000 litreye kadar (2.000.000 litre dahil)	Dörtmilyon Türk lirası
	2.000.000 litreden 10.000.000 litreye kadar (10.000.000 litre dahil)	Sekizmilyon Türk lirası
	10.000.000 litreden fazla	Onbeşmilyon Türk lirası
Distile alkollü içki	20.000 litreye kadar (20.000 litre dahil)	Beşyüzbin Türk lirası
	20.000 litreden 100.000 litreye kadar (100.000 litre dahil)	Birmilyon Türk lirası
	100.000 litreden 300.000 litreye kadar (300.000 litre dahil)	İkimilyon Türk lirası
	300.000 litreden 2.000.000 litreye kadar (2.000.000 litre dahil)	Dörtmilyon Türk lirası
	2.000.000 litreden 10.000.000 litreye kadar (10.000.000 litre dahil)	Sekizmilyon Türk lirası
	10.000.000 litreden fazla	Onbeşmilyon Türk lirası
Etil alkol ithalatı	-	Ellimilyon Türk lirası
Metanol ithalatı	-	Beşmilyon Türk lirası
Sadece analiz amaçlı etil alkol ithalatı	-	Beşmilyon Türk lirası
Sadece analiz amaçlı metanol ithalatı	-	Birmilyon Türk lirası
Sadece analiz amaçlı etil alkol ve metanol ithalatı	-	Altımilyon Türk lirası

► Tütün, tütün mamulleri, makaron, yaprak sigara kağıdı, sigara filtresi ile alkol ve alkollü içki üretici firmalarının proje revizyonu ve/veya proje tadilatı kapsamında yıllık kapasitelerinin değişmesi ile alkollü içki ithalatçı firmalarının faaliyet hacimlerinin değişmesi durumunda teminat tutarları yeni duruma göre güncellenecektir. Bu sektörlerde faaliyet gösteren gerçek ve tüzel kişilerden bu Yönetmelik kapsamında alınacak teminat tutarının toplamı elli milyon Türk lirasını geçmeyecektir.

Bu Yönetmelik gereğince, belge iptali, faaliyet sonu veya tesis devri gibi hallerde, vadesi geçmiş prim ve idari para cezası borcu ile amme alacakları borcu bulunmadığı takdirde teminatlar iade edilir. İade için, tesisin kapatılması, faaliyetin durdurulması ve tasfiye işlemlerinin yasalara uygun yapılması gerekmekte olup vergi incelemesi olmaması da iade şartları arasındadır.

Bu Yönetmelik kapsamında verilmesi gereken teminatları süresi içinde vermeyen, güncellemeyen ve eksilen teminatları süresi içinde tamamlamayanların faaliyetlerine ilişkin belgeleri askıya alınacağı ve bu süresi içinde söz konusu tesis için başka bir gerçek veya tüzel kişiye de izin, uygunluk ve yetki belgesi verilmeyeceği hüküm altına alınmıştır.

Bu Yönetmeliğin yürürlüğe girdiği tarih itibarıyla faaliyette bulunan gerçek ve tüzel verilecek teminatlardan; teminat mektupları Daire Başkanlığına, diğer teminatlar Muhasebe Birimine, bu Yönetmeliğin yürürlüğe girdiği tarihten itibaren 90 gün içinde verilmesi gerekmektedir.

Bu Yönetmelik yayımı tarihinde yürürlüğe girmiştir.

3- Fotovoltaik Hücre ithalindeki gözetim uygulamasına esas birim eşik gümrük kıymetinin değeri yükseltilmiştir.

27.01.2023 tarihli Resmî Gazete'de yayımlanan İthalatta Gözetim Uygulanmasına İlişkin Tebliğ (Tebliğ No: 2023/2) ile 8541.42.00.00.00 gümrük tarife istatistik pozisyonu ("GTIP") numarasında sınıflandırılan "bir modül halinde birleştirilmemiş veya panolarda düzenlenmemiş fotovoltaik hücreler" tanımlı eşyanın birim gümrük kıymeti, brüt KG başına 60 ABD dolarının altında kalanların ithalinde gözetim uygulanmakta idi.

04.05.2024 tarihli Resmî Gazete’de yayımlanan İthalatta Gözetim Uygulanmasına İlişkin Tebliğ (Tebliğ No: 2023/2)’de Değişiklik Yapılmasına Dair Tebliğ ile anılan 2023/2 sayılı Tebliğ kapsamındaki eşyanın ithalindeki gözetim uygulamasının birim gümrük kıymetinin eşik değeri yükseltilmiş olup buna göre, 8541.42.00.00.00 GTİP numarasında sınıflandırılan eşyanın birim gümrük kıymeti, aşağıdaki tabloda da gösterildiği üzere, brüt KG başına 85 ABD dolarının altında kaldığı takdirde eşyanın ithalinde, Ticaret Bakanlığınca (İthalat Genel Müdürlüğü) düzenlenecek gözetim belgesi aranacaktır.

Bu Tebliğ yayımı tarihini takip eden otuzuncu gün (03.06.2024) yürürlüğe girecektir.

4- 3903 tarife pozisyonunda sınıflandırılan polistiren cinsi eşyaya yönelik dumping soruşturması açılmıştır.

14.05.2024 tarihli Resmî Gazete’de yayımlanan İthalatta Haksız Rekabetin Önlenmesine İlişkin Tebliğ (Tebliğ No: 2024/18) ile Türkiye’deki yerli üreticilerin başvurusu üzerine, Çin Halk Cumhuriyeti, Çin Tayvanı, Hindistan Cumhuriyeti, Kore Cumhuriyeti, Rusya Federasyonu ve Tayland Krallığı menşeli olup 3903.19.00.00.00 ve 3903.90.90.00.00 gümrük tarife istatistik pozisyonu (“GTİP”) numaralarında sınıflandırılan “Diğerleri” tanımlı polistiren eşyasına yönelik yapılan inceleme sonucunda dumping soruşturması açılmasına karar verilmiş ve soruşturmanın usul ve esasları belirlenmiştir.

Soruşturma konusu malın ihracatçısı, yabancı üreticisi, ithalatçısı, üye çoğunluğu bunlardan oluşan meslek kuruluşları, ihracatçı ülke hükümeti, benzer malın Türkiye’deki üreticisi, üye çoğunluğu benzer malın Türkiye’deki üreticilerinden oluşan meslek kuruluşları ilgili taraflar olarak kabul edilir ve Tebliğ’in yayımından itibaren posta süresi de dahil olmak üzere 37 gün içinde soru formlarını cevaplamak veya görüşlerini sunmak suretiyle kendilerini yetkili mercie bildirenler soruşturmada ilgili taraf olarak dikkate alınır.

Bu Tebliğ yayımı tarihinde yürürlüğe girmiş olup soruşturma da ayn tarih itibarıyla başlamıştır.

Soruşturma süresince geçici önlem uygulanması kararlaştırılabileceği gibi soruşturma sonunda kesin önleme karar verilmesi halinde, bu önlem geriye dönük olarak uygulanabilecektir.

Soruşturma hakkında detaylı bilgiye ihtiyaç duyan veya soruşturmaya taraf olmak isteyen kişi ve kuruluşların bizimle irtibata geçmesini rica ederiz.

5- Elektrikle çalışan duvar saatlerinin ithalinde uygulanan ve süresi dolacak olan dumpinge karşı vergi için nihai gözden geçirme soruşturması açılmıştır.

23.05.2019 tarihli Resmî Gazete’de yayımlanan İthalatta Haksız Rekabetin Önlenmesine İlişkin Tebliğ (Tebliğ No: 2019/17) ile 9105.21.00.00.00 gümrük tarife istatistik pozisyonu (“GTİP”) numarasında sınıflandırılan Çin Halk Cumhuriyeti menşeli “elektrikle çalışanlar” tanımlı duvar saati cinsi eşyaya yönelik CIF bedelinin %23’ü oranında dumpinge karşı önlemin uygulanmasına karar verilmiştir.

Mer’i önlemin, 23.05.2024 tarihinde yürürlükten kalkacağı 20.07.2023 tarihli Resmî Gazete’de yayımlanan İthalatta Haksız Rekabetin Önlenmesine İlişkin Tebliğ (Tebliğ No: 2023/21) ile ilan edilmiş olup yerli üreticilerin, mevzuatta öngörülen süreler içerisinde ilgili eşyaya yönelik önlemin sona ermesiyle dumping ve zararın devam etmesine veya yeniden meydana gelmesine yol açacağı iddiasını içeren yeterli delillerle desteklenmiş bir başvuru ile nihai gözden geçirme soruşturması (“NGGS”) talebinde bulunabilecekleri duyurulmuştur.

Akabinde, iletilen başvurunun incelenmesi neticesinde NGGS açılmasını haklı kılacak bilgi, belge ve delillerin mevcut olduğu anlaşılmış olup 15.05.2024 tarihli Resmî Gazete’de yayımlanan İthalatta Haksız Rekabetin Önlenmesine İlişkin Tebliğ (Tebliğ No: 2024/17) ile anılan eşyaya yönelik yürürlükte bulunan dumpinge karşı kesin önleme ilişkin nihai gözden geçirme soruşturması açılmış ve bu soruşturmanın usul ve esasları belirlenmiştir.

Soruşturma konusu malın ihracatçısı, yabancı üreticisi, ithalatçısı, üye çoğunluğu bunlardan oluşan meslek kuruluşları, ihracatçı ülke hükümeti, benzer malın Türkiye’deki üreticisi, üye çoğunluğu benzer malın Türkiye’deki üreticilerinden oluşan meslek kuruluşları ilgili taraflar olarak kabul edilir ve Tebliğ’in yayımından itibaren 37 gün içinde soru formlarını cevaplamak veya görüşlerini sunmak suretiyle kendilerini yetkili mercie bildirenler soruşturmada ilgili taraf olarak dikkate alınır.

Mer’i önlem, soruşturma sonuçlanıncaya kadar yürürlükte kalmaya devam edecektir.

Bu Tebliğ yayımı tarihinde yürürlüğe girmiş olup soruşturma da ayn tarih itibarıyla başlamıştır.

Soruşturma hakkında detaylı bilgiye ihtiyaç duyan veya soruşturmaya taraf olmak isteyen kişi ve kuruluşların bizimle irtibata geçmesini rica ederiz.

6- 68.06 tarife pozisyonunda sınıflandırılan bazı mineral yünlerin ithalinde gözetim uygulaması getirilmiştir.

16.05.2024 tarihli Resmî Gazete’de yayımlanan İthalatta Gözetim Uygulanmasına İlişkin Tebliğ (Tebliğ No: 2024/4) uyarınca, ile 6806.10.00.00.11 ve 6806.10.00.00.12 gümrük tarife istatistik pozisyonu (GTİP) numaralarında sınıflandırılan dökme seramik elyaf ve seramik elyaf battaniye tanımlı eşyadan birim gümrük kıymeti 2,5 ABD doları/kg eşik değerlerin altında kalanların ithalinde, Ticaret Bakanlığınca (İthalat Genel Müdürlüğü) düzenlenecek gözetim belgesi aranacaktır.

Tebliğde belirtilen eşya ancak gözetim belgesi ile ithal edilecektir. Gözetim belgesi taleplerine ilişkin başvurular, Gümrükler Tek Pencere Sistemi kapsamında Ticaret Bakanlığının internet sayfasında (www.ticaret.gov.tr) yer alan “E-Hizmetler” ve “E-İşlemler” altındaki “İthalat Belge İşlemleri” bölümünde yer alan “E-İmza Uygulamalarına Giriş” kısmında elektronik imza ile yapılır. Ayrıca, e-Devlet (www.turkiye.gov.tr) üzerinden de başvurulabilir.

Elektronik ortamda yaşanabilecek sıkıntılar nedeniyle başvuru yapılamaması halinde, başvurular fiziksel olarak da yapılabilir. Bu durumda Tebliğ’in 1 no.lu ekinde yer alan başvuru formu kullanılır ve başvuru sahibinin ticaret sicil tasdiknamesi başvuru formuna eklenir.

Bu Tebliğ yayımı tarihini takip eden otuzuncu gün (15.06.2024) yürürlüğe girecektir.

7- 73.18 tarife pozisyonunda sınıflandırılan eşyaya ilişkin gözetim uygulamasında değişiklik yapılmıştır.

26.12.2004 tarihli Resmî Gazete’de yayımlanan İthalatta Gözetim Uygulanmasına İlişkin Tebliğ (Tebliğ No: 2004/20) uyarınca 73.18 tarife pozisyonlarında sınıflandırılan “Demir veya çelikten vidalar, civatalar, somunlar, tirfonlar, çengelli vidalar, perçin çivileri, pimler, kamalar, rondelalar (yaylanmayı sağlayıcı rondelalar dahil) ve benzeri eşya” tanımlı eşyanın birim gümrük kıymeti anılan Tebliğ’de gösterilen eşik değerlerin altında kalanların ithalinde gözetim uygulanmaktadır.

16.05.2024 tarihli Resmî Gazete’de yayımlanan İthalatta Gözetim Uygulamasına İlişkin Tebliğ (Tebliğ No: 2024/5) ile (2004/20) sayılı Tebliğ kapsamındaki eşyanın ithalinde uygulanagelen gözetim uygulaması yeniden düzenlenmiştir.

Buna göre, 73.18 tarife pozisyonunda sınıflandırılan eşya için eski düzenlemede brüt ağırlık olarak ton başına düşen ABD doları üzerinden eşik değer belirlenirken yürürlüğe girecek yeni Tebliğ’de brüt kilogram başına düşen ABD doları üzerinden eşik değer belirlenmiştir.

2024/5 sayılı Tebliğ’in yürürlüğe girmesi ile birlikte, 73.18 tarife pozisyonunda sınıflandırılan eşyadan birim gümrük kıymeti 4,5 ile 8 ABD doları/kg arasında değişen eşik değerlerin altında kalanların ithalinde, Ticaret Bakanlığı’na (İthalat Genel Müdürlüğü) düzenlenecek gözetim belgesi aranacaktır.

Tebliğde belirtilen eşya ancak gözetim belgesi ile ithal edilecektir. Gözetim belgesi taleplerine ilişkin başvurular, Gümrükler Tek Pencere Sistemi kapsamında Ticaret Bakanlığı internet sayfasında (www.ticaret.gov.tr) yer alan “E-Hizmetler” ve “E-İşlemler” altındaki “İthalat Belge İşlemleri” bölümünde yer

alan “E-İmza Uygulamalarına Giriş” kısmında elektronik imza ile yapılır. Ayrıca, e-Devlet (www.turkiye.gov.tr) üzerinden de başvurulabilir.

Elektronik ortamda yaşanabilecek sıkıntılar nedeniyle başvuru yapılamaması halinde, başvurular fiziksel olarak da yapılabilir. Bu durumda Tebliğ’in 1 no.lu ekinde yer alan başvuru formu kullanılır ve başvuru sahibinin ticaret sicil tasdiknamesi başvuru formuna eklenir.

Bu Tebliğ yayımı tarihini takip eden otuzuncu gün (15.06.2024) yürürlüğe girecektir.

8- Türkiye Cumhuriyeti ile Ukrayna arasında imzalanan Serbest Ticaret Anlaşması’nın onaylanmasının uygun bulunmasına ilişkin kanun teklifi TBMM’ye sunulmuştur.

3 Şubat 2022 tarihinde Kiev’de imzalanan Türkiye Cumhuriyeti Hükümeti ile Ukrayna Hükümeti Arasında Serbest Ticaret Anlaşmasının onaylanmasının uygun bulunmasına ve anılan anlaşmanın eklerinin doğrudan Cumhurbaşkanı’nca onaylanmasına yetki verilmesine ilişkin kanun teklifi Türkiye Büyük Millet Meclisi’ne sunulmuş; bu kanun teklifi TBMM Başkanlığı’nca ilgili komisyonlara sevk edilmiştir.

Anayasa’nın “Milletlerarası andlaşmaları uygun bulma” kenar başlıklı 90’ıncı maddesi gereğince Türkiye Cumhuriyeti adına yapılan uluslararası anlaşmaların onaylanması, Türkiye Büyük Millet Meclisi’nin onaylamayı bir kanunla uygun bulmasına bağlıdır.

Anılan kanun teklifinin TBMM tarafından kabul edilmesinin ardından Cumhurbaşkanı’nca yayımlanarak yürürlüğe konulması, akabinde Kanun’un verdiği yetkiye istinaden anılan Serbest Ticaret Anlaşmasının Cumhurbaşkanı’nca onaylanması ve diğer süreçlerin tamamlanması üzerine, Anlaşmanın yürürlüğe girmesi beklenmektedir.



Sosyal güvenlikte son gelişmeler

1. Deprem bölgesine yönelik yükümlülüklerde erteleme ve kolaylaştırıcı düzenlemelere devam edildi.

1.1. 7256 ve 7326 sayılı Bazı Alacakların Yeniden Yapılandırılması ile Bazı Kanunlarda Değişiklik Yapılmasına İlişkin Kanunlarda yer alan taksit ödeme süreleri yeniden belirlendi.

25/05/2024 tarihli Resmî Gazete'de yayımlanan 8515 sayılı Cumhurbaşkanı Kararı ile 06/02/2023 tarihinde Kahramanmaraş ilinde meydana gelen depremler nedeniyle Adıyaman, Hatay, Kahramanmaraş ve Malatya illeri ile Gaziantep İlinin İslahiye ve Nurdağı ilçelerinde devam eden mücbir sebebe istinaden, "7256 sayılı Bazı Alacakların Yeniden Yapılandırılması ile Bazı Kanunlarda Değişiklik Yapılması Hakkında Kanun ve 7326 sayılı Bazı Alacakların Yeniden Yapılandırılması ile Bazı Kanunlarda Değişiklik Yapılmasına İlişkin Kanun" da yer alan taksit ödeme süreleri yeniden belirlenmiştir.

Bu kapsamda;

- ▶ 06/02/2023 tarihinde Kahramanmaraş ilinde meydana gelen depremler nedeniyle Hazine ve Maliye Bakanlığı tarafından 06/02/2023 tarihinden geçerli olmak üzere ilan edilen mücbir sebep halinin Adıyaman, Hatay, Kahramanmaraş ve Malatya illeri ile Gaziantep İlinin İslahiye ve Nurdağı ilçelerinde 31/08/2024 tarihine kadar (bu tarih dâhil) devam ettiği ilan edilmiş idi.
- ▶ Adıyaman, Hatay, Kahramanmaraş ve Malatya illeri ile Gaziantep İlinin İslahiye ve Nurdağı ilçelerindeki dairelere borçlu olanların münhasıran bu yerlerdeki dairelere (alacaklı idarelere) anılan Kanunlar kapsamında 06/02/2023 ila 31/08/2024 tarihleri arasında ödenmesi gereken taksitlerinden (ödeme süresinin son günü mücbir sebep halinin sona erdiği tarihe rastlayanlar dâhil) birincisinin ödeme süresi; mücbir sebep halinin sona erdiği tarihi izleyen ayda, sonraki taksitlerin ödeme süreleri de bu ayı takip eden aylık dönemler halinde (azami 12 ayda) ödenmek üzere uzatılmıştır.
- ▶ Mücbir sebep halinin başladığı tarih ile mücbir sebep halinin sona erdiği tarih arasına rastlayan taksit sayısının 12'den fazla olması halinde, fazla olan taksitler 12'nci taksitle birlikte ödenecektir.
- ▶ Bu Karar 25/05/2024 tarihinde yürürlüğe girmiştir.

1.2. Deprem bölgesinde mücbir sebep halinin uzatılmasına ilişkin SGK duyurusu

SGK tarafından 30/04/2024 tarihinde yapılan Duyuru ile; Adıyaman, Hatay, Kahramanmaraş ve Malatya illeri ile Gaziantep ili İslahiye ve Nurdağı ilçelerinde 30/4/2024 günü sonu itibarıyla sona erecek olan mücbir sebep hali 31/8/2024 tarihine kadar uzatılmıştır.

Bu il ve ilçelerde faaliyet gösteren 5510 sayılı Kanun'un 4'üncü maddesinin birinci fıkrasının (a) ve (c) bentleri kapsamında sigortalı çalıştıran işyerleri, 5510 sayılı Kanun'un 4'üncü maddesinin birinci fıkrasının (b) bendi kapsamındaki sigortalılar ile diğer sigortalılar ve genel sağlık sigortalılarının;

06/02/2023 ila 31/8/2024 tarihleri arasında, 5510 sayılı Kanuna göre vermekle yükümlü oldukları her türlü bilgi, belge ve beyannamelerin, işyeri kayıt ve belgelerinin (işyeri tescil bildirgesi, iş kazaları ile meslek hastalıkları bildirimleri dahil) 16/9/2024 (15/9/2024 tarihi resmî tatil olduğundan) tarihine kadar (bu tarih dahil), Muhtasar ve Prim Hizmet Beyannameleri/Aylık Prim ve Hizmet Bildirgeleri yönüyle ise (2023 yılı Ocak, Şubat, Mart, Nisan, Mayıs, Haziran, Temmuz, Ağustos, Eylül, Ekim, Kasım, Aralık, 2024 Ocak, Şubat, Mart, Nisan, Mayıs, Haziran, Temmuz dönemine ilişkin Muhtasar ve Prim Hizmet Beyannameleri/Aylık Prim Hizmet Belgeleri) 31/10/2024 tarihine kadar (bu tarih dahil) Kuruma verilmesi halinde yasal süresi içinde verilmiş sayılacaktır.

06/02/2023 tarihinden önce ödeme süresi dolmuş mevcut prim borçları 30/9/2024 tarihine (bu tarih dahil) kadar, 2023 yılı Ocak, Şubat, Mart, Nisan, Mayıs, Haziran, Temmuz, Ağustos Eylül, Ekim, Kasım, Aralık, 2024 yılı Ocak, Şubat, Mart, Nisan, Mayıs, Haziran, Temmuz aylarına ait prim borçları ise (Ayların 15 ila 14 döneminde işlem gören işyerleri için 2022 Aralık ayı, 2023 yılı Ocak, Şubat, Mart, Nisan, Mayıs, Haziran, Temmuz, Ağustos, Eylül, Ekim, Kasım, Aralık, 2024 yılı Ocak, Şubat, Mart, Nisan, Mayıs, Haziran ayları) 5510 sayılı Kanun'un 89'uncu maddesinde belirtilen gecikme cezası ve gecikme zammı uygulanmaksızın 28/2/2025 tarihine (bu tarih dahil) kadar ertelenecektir.

5510 sayılı Kanun'un 4'üncü maddesinin birinci fıkrasının (b) bendinin (4) numaralı alt bendi ile aynı Kanun'un ek 5'inci maddesi kapsamındaki sigortalıların 06/02/2023 tarihinden önce ödeme süresi dolmuş mevcut prim borçları ile 2023 yılı Ocak ila Aralık dönemine ait primleri ile 2024 yılı Ocak, Şubat, Mart, Nisan, Mayıs, Haziran aylarına ait primlerinin 5510 sayılı Kanun'un 89'uncu maddesinde belirtilen gecikme cezası ve gecikme zammı uygulanmaksızın 28/2/2025 tarihine (bu tarih dahil) kadar ertelenecektir.

06/02/2023 ila 26/8/2024 tarihleri arasında verilmesi gereken muhtasar ve prim hizmet beyannamelerinin/aylık prim ve hizmet belgelerinin 31/10/2024 tarihine kadar (bu tarih dahil) verilmesi ve muhteviyatı prim borçlarının 28/02/2025 tarihine, 06/02/2023 tarihi öncesi yasal ödeme süresi geçmiş borçlarının 30/09/2024 tarihine kadar (bu tarih dahil) ödenmesi kaydıyla işyerleri teşviklerden yararlandırılacaktır.

Ödeme vadesi geçmiş borçları çeşitli kanunlar uyarınca yeniden yapılandırılmış veya 6183 sayılı Amme Alacaklarının Tahsil Usulü Hakkında Kanun uyarınca tecil ve taksitlendirilmiş olup, 06/02/2023 tarihi itibarıyla yapılandırma/taksitlendirme işlemleri bozma koşuluna girmemiş işveren, sigortalı ve hak sahiplerinin ödeme vadesi 06/02/2023 ila 31/8/2024 tarihleri arasında sona eren taksitlerini 30/9/2024 tarihine kadar ödemeleri halinde yasal süresi içinde ödenmiş sayılacaktır.

Erteleme kapsamındaki borçlar, 28/02/2025 tarihine kadar (bu tarih dahil) başvuru yapılması ve ilgili mevzuat kapsamında belirtilen diğer şartların sağlanması kaydıyla 6183 sayılı Kanun'un 48'inci maddesinin altıncı fıkrası kapsamında azami 24 ay süre ile tecil faizi alınmaksızın tecil ve taksitlendirilecektir.

Adıyaman, Hatay, Kahramanmaraş ve Malatya illerinde faaliyet gösteren meslek mensuplarıyla 6/2/2023 tarihi itibarıyla aracılık ve sorumluluk sözleşmesi bulunan ve Adıyaman, Hatay, Kahramanmaraş ve Malatya illeri dışında işyeri bulunan işverenlerin 2023 yılı Ocak, Şubat, Mart, Nisan, Mayıs, Haziran, Temmuz, Ağustos Eylül, Ekim, Kasım, Aralık, 2024 yılı Ocak, Şubat, Mart, Nisan, Mayıs, Haziran ve Temmuz aylarına ilişkin muhtasar ve prim hizmet beyannamelerinin "SGK Bildirimleri" kısmının 31/10/2024 tarihine kadar verilmesi ve tahakkuk edecek prim borçlarının 28/2/2025 tarihine kadar ödenmesi halinde söz konusu yükümlülükler yasal süresi içinde yerine getirilmiş sayılacaktır.

Borçlanma ve ihya kapsamındaki borçlarından 06/02/2023 ila 30/9/2024 olanlar için son ödeme tarihi 30/9/2024 olarak dikkate alınacaktır.

Kontrol muayenesine tabi olup kontrol muayene tarihleri 01/02/2023 ila 30/09/2024 olanların kontrol muayene tarihleri 30/09/2024 olarak kabul edilecektir.

Fazla veya yersiz ödemeler ve kamu zararlarından kaynaklanan kurum alacaklarından 06/02/2023 tarihi itibarıyla yapılandırma/taksitlendirme işlemleri bozma koşuluna girmemiş ve ödeme süresi dolmuş mevcut alacaklar ile 31/8/2024 tarihine kadar tahakkuk edecek olan alacakların son ödeme tarihinin 30/9/2024 tarihine (bu tarih dahil) ilgili mevzuatı gereği gecikme zammı uygulanmaksızın ertelenecektir.

Adıyaman, Hatay, Kahramanmaraş ve Malatya illeri ile Gaziantep ili İslahiye ve Nurdağı ilçelerinde afet kapsamında yer alan işveren, sigortalı ve hak sahiplerinin 7440 sayılı Yapılandırma Kanunu kapsamındaki başvurularını 2/12/2024 tarihine kadar (30/11/2024 tarihi resmî tatile denk geldiğinden) yapılabilmesine ve bu borçluların borçlarının ilk taksitini başvuruyu takip eden ay sonuna kadar (31/12/2024 tarihi), diğer taksitlerini ise bu taksiti takip eden aylık dönemler hâlinde ödeyebilmesine imkan sağlanacaktır.

Ayrıca Adıyaman, Hatay, Kahramanmaraş ve Malatya illeri ile Gaziantep ili İslahiye ve Nurdağı ilçelerinde mücbir sebep hali 31/8/2024 tarihine kadar uzatıldığından 2024 yılı ağustos ayı ve sonrasına ait aylık prim ve hizmet belgeleri/muhtasar ve prim hizmet beyannameleri yasal süreleri içerisinde verilecek ve söz konusu aylık prim ve hizmet belgeleri/muhtasar ve prim hizmet beyannamelerine ait primler de yine yasal süresi içerisinde ödenecektir.

2. Sosyal Güvenlik Kurumu Başkanlığı tarafından 21/05/2024 tarihli genel yazı ile tecil faizi ve gecikme zammı oranlarında değişikliğe gidilmiştir.

Özetle;

2.1. 6183 sayılı Amme Alacaklarının Tahsil Usulü Hakkında Kanun'un 48'inci maddesi kapsamında yıllık %36 olarak uygulanmakta olan tecil faizi oranı, 21.05.2024 tarihli ve 32552 sayılı Resmî Gazete'de Hazine ve Maliye Bakanlığı (Gelir İdaresi Başkanlığı) tarafından yayımlanan Tahsilat Genel Tebliği (Seri: C Sıra No:8) ile yıllık %48 olarak belirlenmiştir. Aynı Resmî Gazete'de yayımlanan 8484 sayılı Cumhurbaşkanlığı

Kararına göre ise 6183 sayılı Kanun'un 51'inci maddesinin birinci fıkrasında yer alan gecikme zammı oranı her ay için ayrı ayrı uygulanmak üzere %4,5 olarak belirlenmiştir.

2.2. Buna göre;

- a) 21.05.2024 tarihinden itibaren tecil faizi oranı yıllık %48 olarak uygulanacaktır. Bununla birlikte, 21.05.2024 tarihinden önce yapılan veya henüz sonuçlandırılmamış taleplere istinaden yapılacak tecillerde eski oran (%36) üzerinden tecil faizi alınacaktır.
- b) 2- Damga vergisi, eğitime katkı payı ve özel işlem vergisi alacakları ile ilgili gecikme zammı oranı 21.05.2024 tarihinden itibaren aylık %4,5 olarak uygulanacaktır.

3. 2011/13 sayılı ilişiksizlik belgesi konulu genelgede değişiklik

Sosyal Güvenlik Kurumu Başkanlığı tarafından 16/05/2024 tarihli ve 2024/7 sayılı Genelge yayımlanmıştır.

Söz konusu Genelge ile ilişiksizlik belgesi verilmesi iş ve işlemlerine ilişkin 4.2.2011 tarihli ve 2011/13 sayılı Genelge'nin yayımından sonra gerek mevzuatta yapılan düzenlemeler gerekse ünitelerce uygulamada yaşanan tereddütlerle ilgili olarak yapılan değişiklikler açıklanmıştır.

Özetle;

3.1. 04.02.2011 tarihli ve 2011/13 sayılı Genelge'nin; 1- "1) Genel açıklamalar" başlıklı bölümünün on birinci paragrafı aşağıdaki değiştirilmiştir.

"Kamu idareleri, döner sermayeli kuruluşlar, kanunla kurulan kurum ve kuruluşlar ile bankalar tarafından ihale mevzuatına göre yaptırılan işlerden ve özel nitelikteki inşaat işlerinden dolayı bu işleri yapan işveren tarafından yeterli işçilik bildirilmiş olup olmadığı Kurumca araştırılır. Bu araştırma sonucunda yeterli işçiliğin bildirilmemiş olduğu anlaşılırsa, eksik bildirilen işçilik tutarı üzerinden hesaplanan prim tutarı, 89'uncu madde gereği hesaplanacak gecikme cezası ve gecikme zammı ile birlikte bir ay içinde ödenmek üzere işverene tebliğ edilir. Tebliğ edilen prim ve gecikme cezası ve gecikme zammının ödenmesi veya borca itirazda bulunulmaması halinde borç kesinleşir. Söz konusu borca itirazda bulunulmaması halinde işveren hakkında 88'inci ve 89'uncu maddeler uyarınca işlem yapılır. Tebliğ tarihinden itibaren bir ay içerisinde ünitece hesaplanan borca işverence faturalı işçilik ödemeleri, fatura mukabili iş yaptırılması, işin kısmen devamlı işyeri sigortalıları ile yapılması veya Kanun'un 4'üncü maddesinin birinci fıkrasının (a) bendi kapsamı dışındaki kişilerin çalışması nedenleriyle itiraz edilmesi halinde söz konusu iş, incelenmek üzere Rehberlik ve Teftiş Başkanlığının ilgili Grup Başkanlığına intikal ettirilecektir".

Önceki düzenlemede yer alan tebliğ edilen prim ve gecikme cezası ve gecikme zammının ödeneceğinin işveren tarafından yazılı olarak taahhüt edilmesi halinde borç kesinleşir kısmi çıkartılmış; gerek görülürse denetime sevk edilir kısmi ise doğrudan ilgili Grup Başkanlığına intikal ettirilerek değiştirilmiştir.

3.2. "4.3- İhale konusu işte çalışacak kişi/gün sayısının belli olmadığı işler" başlıklı bölümünün son paragrafı aşağıdaki şekilde değiştirilmiştir.

Yapılan araştırma işlemi sonucunda, ihale konusu işin yapıldığı süre zarfında Kuruma bildirilmiş prime esas kazanç tutarının, bildirilmesi gereken prime esas kazanç tutarının altında olduğunun tespit edilmesi halinde farktan kaynaklanan prim, bir ay içinde ödenmesi için işverene tebliğ edilir. İşverence borcun tebliğ tarihinden itibaren bir ay içinde ödenmesi veya itirazda bulunulmaması halinde borç kesinleşir ve işlemler sonuçlandırılır. Tebliğ tarihinden itibaren bir ay içerisinde ünitece hesaplanan borca işverence faturalı işçilik ödemeleri, fatura mukabili iş yaptırılması, işin kısmen işverene ait başka işyeri sigortalıları ile yapılması veya Kanun'un 4'üncü maddesinin birinci fıkrasının (a) bendi kapsamı dışındaki kişilerin çalışması nedeniyle itiraz edilmesi halinde söz konusu iş, incelenmek üzere Rehberlik ve Teftiş Başkanlığının ilgili Grup Başkanlığına intikal ettirilecektir.

Önceki düzenlemede belirtilen sürede borcun ödenmemesi halinde ihale konusu işin devamlı mahiyette işyeri sigortalıları ile yaptırılıp yaptırılmadığının tespiti amacıyla durum incelemeye sevk edilmekte idi.

3.3. "9) Araştırma ve re'sen yapılacak işlemlerde ortak hükümler" başlıklı 9.12 bölümünün ikinci ve üçüncü paragrafında geçen "soğuk damgalı veya barkod numaralı" ibaresinden sonra gelmek üzere "ya da karekod numaralı" ibaresi eklenmiştir.

3.4. "9.15" numaralı bendi aşağıdaki şekilde değiştirilmiştir.

"9.15. Kurum tarafından hazırlanarak Resmî Gazete'de yayımlanan Sosyal Güvenlik Kurumu Asgari İşçilik Tespit Komisyonunca Belirlenen Çeşitli İşkollarına Ait Asgari İşçilik Oranlarını Gösterir Tebliğ'in eki listede asgari işçilik oranı bulunmayan işler ile idarece akreditif bedeli ödenmek ya da ihale bedeli dışında kısmen veya tamamen malzeme verilmek suretiyle yaptırılan işlere ait asgari işçilik oranları, Asgari İşçilik Tespit Komisyonunca tespit edilecektir. Ayrıca, oranı belli olmayan işler hakkında üniteler veya meslek mensupları ya da Kurumun denetim ve kontrolle görevli memurlarınca yapılacak işlemlerde, listede benzer bir iş için belirlenmiş olan oran dikkate alınamayacağı gibi, daha önce Asgari İşçilik Tespit Komisyonunca başka bir işyerinde yapılan benzer iş dolayısıyla belirlenmiş olan oran da dikkate alınamayacaktır.

Ünitece yapılacak ön değerlendirme (araştırma) işleminde, meslek mensuplarınca yapılacak incelemelerde ya da Kurumun denetim ve kontrolle görevli memurlarınca düzenlenecek olan raporlarda Tebliğ'in yayımı tarihinden itibaren Tebliğ ekindeki asgari işçilik oranlarının dikkate alınması gerektiğinden, Tebliğ'in yayımlandığı tarihten itibaren (bu tarih dahil) başlayan işler ile ilgili olarak Tebliğ eki listede bulunan yeni oranlar esas alınmak suretiyle işlem yapılacaktır.

Ancak, Tebliğ'de bazı işkollarının asgari işçilik oranları değiştirildiğinden Tebliğ'in yayımlandığı tarihten önce biten veya bu tarihten sonra bitecek olan işlere ilişkin fark prim borcunun idari aşamada kesinleşmemiş olması koşuluyla eski oranla yeni oran kıyaslanarak düşük olan orana göre işlem yapılacaktır".

3.5. "9.19.4" numaralı bendi aşağıdaki şekilde değiştirilmiştir.

" 9.19.4 Bir ya da birden fazla blok olarak yapılan özel nitelikteki inşaat işlerinde; işverence talep edilmesi halinde, bitirildiği belirtilen kısımlar için ayrı asgari işçilik araştırma işlemi yapılabilir ve bu kısımlar için kısmi ilişsizlik belgesi verilebilir. Bu durumda özel nitelikteki inşaatın tamamı bitirildiğinde, ayrıca inşaatın yapı ruhsatında mevcut toplam metrekaresi üzerinden asgari işçilik araştırma işlemi yapılmaz. Dolayısıyla, daha önce bitirilen ve kısmi ilişsizlik belgesi verilen bölümlerin yüz ölümleri ile bu kısımlar için Kuruma bildirilmesi gereken prime esas kazanç tutarları, son değerlendirmede dikkate alınmaz.

İnşaatın bitirilen kısmı/kısımları için asgari işçilik araştırması yapılabilmesi için Sosyal Sigorta İşlemleri Yönetmeliği ekinde yer alan "Ek:11-İnşaatın İkmal Edilen Kısmının Bina Maliyetine Oranlarını Gösterir Cetvel" de ya da ilgili belediye tarafından onaylanan yapı denetim tutanağında inşaatın ilişsizlik belgesi talebinde bulunulan kısmının bitmiş olduğunun belirtilmesi gerekmektedir".

3.6. "9.19.5" numaralı bendi yürürlükten kaldırılmıştır.



**Danıştay Vergi Dava Daireleri Kurulunun 14.02.2024 tarihli,
2022/1415 Esas Numaralı ve 2024/62 Karar Numaralı Kararı**

Dava konusu istem:

Davacı tarafından, doğrudan ortağı olduğu veya ortağı olmayıp ilişkili olduğu şirketlere verilen borcun örtülü sermaye olarak kabul edilmesi nedeniyle borç üzerinden hesaplanan faizin bu şirketler tarafından kanunen kabul edilmeyen gider olarak dikkate alınmasına rağmen zarar edilmiş olması sebebiyle kurumlar vergisi ödenmediğinden örtülü sermayeye ilişkin faiz gelirinin (2.172.142,51 TL) iştirak kazancı istisnası kapsamında kâr payı olarak kabul edilmesi gerektiği ihtirazi kaydıyla verilen 2012 yılına ilişkin kurumlar vergisi beyannamesi üzerine ihtirazi kaydın kabul edilmemesi suretiyle tahakkuk ettirilen verginin kaldırılması ve kurumlar vergisi beyannamesinde mahsup edilecek önceki yıl zararının 10.682.149,02 TL olarak düzeltilmesi istemiyle dava açılmıştır.

İlgili vergi mahkemesinin kararı:

5520 sayılı Kurumlar Vergisi Kanunu'nun "İstisnalar" başlıklı 5. maddesinin (1) numaralı fıkrasının (a) işaretli bendinin (1) ve (2) numaralı alt bentleri uyarınca kurumların, tam mükellefiyete tabi başka bir kurumun sermayesine katılımlardan elde ettikleri kazançlar ile tam mükellefiyete tabi başka bir kurumun kârına katılma imkânı veren kurucu senetleri ile diğer intifa senetlerinden elde ettikleri kâr payları kurumlar vergisinden istisna edilmiştir.

Kurumlar Vergisi Kanunu'nun "Örtülü Sermaye" başlıklı 12. maddesinin ilgili kısımları ise şu şekildedir:

"(3) Bu maddenin uygulanmasında;

a) Ortakla ilişkili kişi, ortağın doğrudan veya dolaylı olarak en az % 10 oranında ortağı olduğu veya en az bu oranda oy veya kâr payı hakkına sahip olduğu bir kurumu ya da doğrudan veya dolaylı olarak, ortağın veya ortakla ilişkili bu kurumun sermayesinin, oy veya kâr payı hakkına sahip hisselerinin en az % 10'unu elinde bulunduran bir gerçek kişi veya kurumu,

...

(7) Örtülü sermaye üzerinden kur farkı hariç, faiz ve benzeri ödemeler veya hesaplanan tutarlar, Gelir ve Kurumlar Vergisi Kanunlarının uygulanmasında gerek borç alan gerekse borç veren nezdinde, örtülü sermaye şartlarının gerçekleştiği hesap döneminin son günü itibarıyla dağıtılmış kâr payı veya dar mükellefler için ana merkeze aktarılan tutar sayılır.

Daha önce yapılan vergilendirme işlemleri, tam mükellef kurumlar nezdinde yapılacak düzeltmede örtülü sermayeye ilişkin kur farklarını da kapsayacak şekilde, taraf olan mükellefler nezdinde buna göre düzeltilir. Şu kadar ki, bu düzeltmenin yapılması için örtülü sermaye kullanan kurum adına tarh edilen vergilerin kesinleşmiş ve ödenmiş olması şarttır."

Örtülü sermaye üzerinden faiz ve benzeri ödemeler veya hesaplanan tutarlar, Kurumlar Vergisi Kanunu'nun uygulanmasında dağıtılmış kâr payı sayıldığından, aynı Kanun'un 5. maddesi uyarınca örtülü sermaye üzerinden hesaplanan kâr payı, kurumlar vergisinden

istisnadır. Ancak söz konusu kazancın istisna kapsamında değerlendirilebilmesi için mükellefin, faiz gelirini elde ettiği ilişkili kişinin doğrudan sermayesine katılması gerekmektedir.

Olayda, davacı tarafından 2012 yılı kurumlar vergisi beyannamesinde transfer fiyatlandırması kapsamında ilişkili kişi olarak beyan edilen ve davacının doğrudan iştiraki olduğu şirketlerden elde edilen 2.058.662,44 TL tutarındaki faiz geliri örtülü sermaye üzerinden hesaplanan kâr payı niteliğinde olduğundan dava konusu kurumlar vergisinin anılan kısmında hukuka uygunluk bulunmamaktadır.

Diğer taraftan, davacı tarafından ortakları üzerinden ilişkili olduğu şirketlerden elde edilen 113.480,07 TL faiz gelirinin ise davacının söz konusu kurumların doğrudan iştiraki olmaması nedeniyle, örtülü sermaye üzerinden hesaplanan kâr payı niteliğinde olsa bile Kanun'un 5. maddesi kapsamında değerlendirilmesi mümkün değildir. Bu nedenle kurumlar vergisinden istisna olmayan 113.480,07 TL faiz geliri üzerinden tahakkuk eden kurumlar vergisinin anılan kısmında hukuka aykırılık bulunmamaktadır.

Davacının, kurumlar vergisi beyannamesinde mahsup edilecek önceki yıl zararının 10.682.149,02 TL olarak düzeltilmesi isteminin ise idari işlem tesisi niteliğinde olduğundan reddi gerekmektedir. Nitekim verilen kararın doğal sonucu olarak önceki yıl zararının davalı tarafından düzeltileceği de tabiidir.

Vergi Mahkemesi bu gerekçeyle dava konusu kurumlar vergisinin 2.058.662,44 TL tutarındaki faiz gelirinden kaynaklanan kısmını kaldırmış, diğer kısımlar yönünden davayı reddetmiştir.

Davalının temyiz istemini inceleyen Danıştay Dördüncü Dairesinin 03/12/2019 tarih ve E:2015/4007, K:2019/8345 sayılı kararı:

Bir kurumda örtülü sermaye şartlarını taşıması sebebiyle indirimi reddedilen borçlar için nakden veya hesaben ödenen faizlerin, elde eden yönünden kâr payı olarak yeniden tasnif edilmesi ve buna göre gerekli düzeltmelerin yapılmasının amacı mükerrer vergilendirmeyi önlemektir. Bu nedenle Kanun düzeltmenin yapılabilmesi için örtülü sermaye kullanan kurum adına tarh edilen vergilerin kesinleşmiş ve ödenmiş olması şartını aramıştır. Dolayısıyla örtülü sermaye kapsamındaki finansmanı kullandıran kurum nezdinde yapılacak düzeltmede dikkate alınacak tutar, örtülü sermaye kullandırılan ilişkili şirket kazancı üzerinden hesaplanarak kesinleşen ve ödenen vergi tutarı olacaktır.

Olayda örtülü sermaye kullanan şirketlerin uyuşmazlık konusu dönemde zarar beyan etmiş olması nedeniyle söz konusu şirketler adına kesinleşen ve ödenen herhangi bir vergi tutarı bulunmadığından, bu dönemde kurumlar vergisi beyannamesinde düzeltme yapılmasının yasal olarak mümkün olmadığı, tüm bu hususlar dikkate alındığında, davacı tarafından ihtirazi kayıtlı verilen kurumlar vergisi beyannamesi üzerine tahakkuk eden vergide hukuka aykırılık bulunmadığı sonucuna varılmıştır.

Daire bu gerekçeyle kararı bozmuş, davacının karar düzeltme istemini reddetmiştir.

... Vergi Mahkemesinin ... tarih ve E:..., K:... sayılı karar:

Vergi Mahkemesi, aynı hukuksal nedenler ve gerekçeyle ilk kararında ısrar etmiştir.

TEMYİZ EDENLERİN İDDİALARI: Davalı idare tarafından, davacı tarafından yapılacak düzeltmenin, örtülü sermaye kullanan kurum adına tarh edilen vergilerin kesinleşmesine bağlı olduğu bu şartın olayda gerçekleşmemesi nedeniyle davacının ihtirazi kaydının kabul edilmemesi suretiyle tahakkuk ettirilen vergide hukuka aykırılık bulunmadığı belirtilerek ısrar kararının aleyhe olan hüküm fıkrasının bozulması gerektiği ileri sürülmektedir.

Davacı tarafından, ilişkili şirketlerin bünyelerinde vergilendirilen kazancın yeniden vergilendirilmesinin mükerrer nitelikte olduğu belirtilerek ısrar kararının aleyhe olan hüküm fıkrasının bozulması gerektiği ileri sürülmektedir.

Karar veren Danıştay Vergi Dava Daireleri Kurulunca, Tetkik Hâkiminin açıklamaları dinlendikten ve dosyadaki belgeler incelendikten sonra gereği görüldü:

İLGİLİ MEVZUAT:

5520 sayılı Kurumlar Vergisi Kanunu'nun "Örtülü Sermaye" başlıklı 12. maddesinin (1) numaralı fıkrasında kurumların, ortaklarından veya ortaklarla ilişkili olan kişilerden doğrudan veya dolaylı olarak temin ederek işletmede kullandıkları borçların, hesap dönemi içinde herhangi bir tarihte kurumun öz sermayesinin üç katını aşan kısmının, ilgili hesap dönemi için örtülü sermaye sayılacağı belirtilmiştir. Aynı maddenin (7) numaralı fıkrasında, örtülü sermaye üzerinden kur farkı hariç faiz ve benzeri ödemelerin veya hesaplanan tutarların, gelir ve kurumlar vergisi kanunlarının uygulanmasında gerek borç alan gerekse borç veren nezdinde örtülü sermaye şartlarının gerçekleştiği hesap döneminin son günü itibarıyla dağıtılmış kâr payı veya dar mükellefler için ana merkeze aktarılan tutar sayılacağı, daha önce yapılan vergilendirme işlemlerinin, tam mükellef kurumlar nezdinde yapılacak düzeltmede örtülü sermayeye ilişkin kur farklarını da kapsayacak şekilde, taraf olan mükellefler nezdinde buna göre düzeltileceği, düzeltmenin yapılabilmesi için örtülü sermaye kullanan kurum adına tarh edilen vergilerin kesinleşmiş ve ödenmiş olmasının şart olduğu ifade edilmiştir.

5520 sayılı Kanun'un "Kabul Edilmeyen İndirimler" başlıklı 11. maddesinin (1) numaralı fıkrasının (b) işaretli bendinde, örtülü sermaye üzerinden ödenen veya hesaplanan faiz, kur farkları ve benzeri giderlerin kurum kazancının tespitinde indirim konusu yapılmasının kabul edilmeyeceği düzenlemiştir.

Anılan Kanun'un "İstisnalar" başlıklı 5. maddesinin (1) numaralı fıkrasının (a) işaretli bendinin (1) numaralı alt bendi uyarınca kurumların, tam mükellefiyete tabi başka bir kurumun sermayesine katılımlardan elde ettikleri kazançları kurumlar vergisinden istisna edilmiştir.

HUKUKİ DEĞERLENDİRME:

I- İsrar kararının davanın kısmen reddine ilişkin hüküm fıkrasının yöneltildiği davacının temyiz istemi hakkındaki inceleme:

Vergi Mahkemesince verilen ilk kararın, davanın kısmen reddine ilişkin hüküm fıkrası davacı tarafından temyiz edilmemiş ve vergi mahkemesi kararının değinilen hüküm fıkrası bu şekilde kesinleşmiştir.

Vergi mahkemesince verilen ilk kararın davanın kısmen kabulüne ilişkin hüküm fıkrasının bozulması üzerine temyize konu karar verilmiştir. Bozma kararından sonra yeniden karar verilmesi ilk kararın kesinleşen hüküm fıkrasının yeniden temyizen incelenmesini olanaklı kılmamaktadır. Bu nedenle davacının ısrar kararının davanın kısmen reddine ilişkin hüküm fıkrasına yönelttiği temyiz iddialarının incelenmeksizin reddi gerekmektedir.

II- İsrar kararının, davanın kısmen kabulüne ilişkin hüküm fıkrasına yönelttilen davalının temyiz istemi hakkındaki inceleme:

5520 sayılı Kurumlar Vergisi Kanunu'nun yukarıda yer verilen düzenlemeleri uyarınca örtülü sermaye üzerinden ödenen faiz ve benzeri ödemeler veya hesaplanan tutarlar, gelir ve kurumlar vergisinin uygulanmasında gerek borç alan gerekse borç veren nezdinde örtülü sermaye şartlarının gerçekleştiği hesap döneminin son günü itibarıyla dağıtılmış kâr payı sayılır. Bunun bir sonucu olarak borcu kullanan kurum tarafından ilişkili olduğu şirkete ödenen faizin kanunen kabul edilmeyen gider olarak, borç veren kurum tarafından ise elde edilen faiz gelirinin "kâr payı" olarak dikkate alınması suretiyle daha önceki vergilendirme işlemlerinin düzeltilmesi gerekir.

Karşı taraf düzeltilmesi olarak adlandırılan bu düzeltmenin yapılabilmesi Kanun'da, örtülü sermaye kullanan kurum adına tarh edilen vergilerin kesinleşmiş ve ödenmiş olması şartına bağlanmıştır.

Uyuşmazlığın çözümlenebilmesi için Kanun'da düzeltme için öngörülen örtülü sermaye kullanan kurum adına tarh edilen vergilerin kesinleşmiş ve ödenmiş olması şartından ne anlaşılması gerektiğinin açıklığa kavuşturulması gerekmektedir.

Kurumlar Vergisi Kanunu'nun 12. maddesinde açıkça, "daha önce yapılan vergilendirme işlemleri"nin düzeltilmesi için "tarh edilen" vergilerin kesinleşmiş ve ödenmiş olması gerektiği belirtilmektedir. Buradan anlaşılması gereken hesap dönemi kapandıktan sonra diğer bir ifadeyle kurumlar vergisi beyannamesi verildikten ve kurumlar vergisi tahakkuk ettirildikten sonra örtülü sermaye kullanan kurumun yapacağı düzeltme talebi yönünden, beyana dayalı olarak, ikmalen ya da re'sen tarh edilen verginin kesinleşmiş ve ödenmiş olması gerektiğidir. Dolayısıyla henüz vergilendirme ve tarh işlemi gerçekleşmeden, dönemi içinde yapılan düzeltmelerde kesinleşme ve ödeme şartı söz konusu olmayacaktır.

Bu durumda, borç alan şirket tarafından kanunen kabul edilmeyen gider olarak dikkate alınmasına rağmen zarar edilmiş olması nedeniyle kurumlar vergisi ödenmemesi halinde de borç veren kurum nezdinde gerekli düzeltme işlemleri yapılabileceğinden ve dolayısıyla anılan borca ilişkin faiz gelirinin elde edilen kâr payı sayılarak iştirak kazancı istisnası kapsamında değerlendirilmesi gerektiğinden, ihtirazi kaydın kabul edilmemesi suretiyle tahakkuk ettirilen verginin doğrudan ortağı olduğu şirketlere verilen borçtan kaynaklanan kısmında hukuka uygunluk görülmemiştir.

Açıklanan nedenlerle, ihtirazi kayıtlarla verilen beyanname üzerine tahakkuk ettirilen verginin, doğrudan ortağı olduğu şirketlere verilen borçtan kaynaklanan kısmının kaldırılmasına dair ısrar kararının anılan hüküm fıkrasında sonucu itibarıyla hukuka aykırılık bulunmamaktadır.

KARAR SONUCU:

Açıklanan nedenlerle;

- 1- Davacının temyiz isteminin İNCELENMEKSİZİN REDDİNE oybirliğiyle,
- 2- ... Vergi Mahkemesinin ... tarih ve E:..., K:... sayılı ısrar kararının davanın kabulüne ilişkin hüküm fıkrasına yönelttilen davalının temyiz isteminin REDDİNE oyçokluğuyla,
- 3- Davacıdan 492 sayılı Harçlar Kanunu'nun ilgili hükümleri ve Kanun'a ek (3) sayılı tarife uyarınca maktu harç alınmasına, 2577 sayılı Kanun'un (Geçici 8. maddesi uyarınca uygulanmasına devam edilen) 54. maddesinin (1) numaralı fıkrası uyarınca bu kararın tebliğ tarihini izleyen günden itibaren onbeş gün içinde karar düzeltme yolu açık olmak üzere,

14/02/2024 tarihinde karar verildi.

Danıştay Vergi Dava Daireleri Kurulunun 24.01.2024 tarihli ve 2022/1718 Esas No'lu 2024/36 Sayılı Kararı

Dava konusu istem:

Davacı şirket adına 2013 yılında tescilli muhtelif tarih ve sayılı serbest dolaşıma giriş beyannamesi muhteviyatı eşyanın ödeme şekli nedeniyle tahakkuk ettirilen kaynak kullanımını destekleme fonu payı, bu fon payından kaynaklanan katma değer vergisi ile anılan fon payı ve katma değer vergisi üzerinden hesaplanarak karara bağlanan para cezasına vaki itirazın vergi ve ceza tutarının azaltılması suretiyle düzeltilerek reddine dair işlemin 12 adet serbest dolaşıma giriş beyannamesine isabet eden kısmının iptali istemiyle dava açılmıştır.

... Vergi Mahkemesinin ... tarih ve E:..., K:... sayılı kararı:

4458 sayılı Gümrük Kanunu'nun 3. maddesinde, "gümrük vergileri" deyiminin, ilgili mevzuat uyarınca eşyaya uygulanan ithalat vergilerinin ya da ihracat vergilerinin tümünü; "gümrük yükümlülüğü" deyiminin, yükümlünün gümrük vergilerini ödemesi zorunluluğunu; "ithalat vergileri" deyiminin, eşyanın ithalinde ödenecek gümrük vergisi ile diğer eş etkili vergiler ve mali yükleri ve tarım politikası veya tarım ürünlerinin işlenmesi sonucu elde edilen bazı ürünlere uygulanan özel düzenlemeler çerçevesinde ithalatta alınacak vergileri ve diğer mali yükleri ifade ettiği hüküm altına alınmıştır.

Aynı Kanun'un 234. maddesinin (1) numaralı fıkrasının ilgili bölümünde şu düzenlemeye yer verilmiştir:

"1. Serbest dolaşıma giriş rejimi veya kısmi muafiyet suretiyle geçici ithalat rejimine tabi tutulan eşyaya ilişkin olarak, yapılan beyan ile muayene ve denetleme veya teslimden sonra kontrol sonucunda;

- a) 15'inci maddede belirtilen Gümrük Tarifesini oluşturan unsurlarda veya vergilendirmeye esas olan sayı, baş, ağırlık gibi ölçülerinde aykırılık görüldüğü ve beyana göre hesaplanan ithalat vergileri ile muayene sonuçlarına göre alınması gereken ithalat vergileri arasındaki fark %5'i aştığı takdirde, ithalat vergilerinden ayrı olarak bu farkın üç katı para cezası alınır.
- b) Kıymeti üzerinden ithalat vergilerine tabi eşyanın beyan edilen kıymeti, 23 ila 31'inci maddelerde yer alan hükümler çerçevesinde belirlenen kıymete göre noksan bulunduğu takdirde, bu noksanlığa ait ithalat vergilerinden başka vergi farkının üç katı para cezası alınır..."

3065 sayılı Katma Değer Vergisi Kanunu'nun 21. maddesinde aşağıdaki düzenleme yer almaktadır:

"İthalatta, verginin matrahı aşağıda gösterilen unsurların toplamıdır:

- a) İthal edilen malın gümrük vergisi tarhına esas olan kıymeti, gümrük vergisinin kıymet esasına göre alınmaması veya malın gümrük vergisinden muaf olması halinde sigorta ve navlun bedelleri dahil (CIF) değeri, bunun belli olmadığı hallerde malın gümrükçe tespit edilecek değeri,
- b) İthalat sırasında ödenen her türlü vergi, resim, harç ve paylar,
- c) Gümrük beyannamesinin tescil tarihine kadar yapılan diğer giderler ve ödemelerden vergilendirilmeyenler ile mal bedeli üzerinden hesaplanan fiyat farkı, kur farkı gibi ödemeler."

Aynı Kanun'un 48. maddesinin ilk fıkrasında ise "Bu Kanuna göre vergisi ödenmeden veya eksik ödenerek yurda sokulan eşyanın hiç alınmamış veya eksik alınmış katma değer vergileri katma değer vergileri hakkında Gümrük Kanunundaki esaslara göre işlem yapılır..." hükmü yer almaktadır.

12/05/1988 tarih ve 88/12944 sayılı mülga Kaynak Kullanımı Destekleme Fonu Hakkında Karar'ın 3. maddesinde kabul kredili, vadeli akreditif ve mal mukabili ödeme şekline göre yapılan ithalatlardan kaynak kullanımını destekleme fonu payı alınacağı, 4. maddesinde ise, bağlı muamele veya takas halinde fona kesinti yapılmayacağı, 8. maddesinde ise müeyyide uygulaması hükümlerine yer verilmiştir.

Bazı Kanun ve Kanun Hükmünde Kararnemelerde Değişiklik Yapılmasına Dair 4684 Sayılı Kanun'un geçici 3. maddesinin (a) işaretli fıkrasının ilgili bölümü şu şekildedir:

"a) Kaynak Kullanımını Destekleme Fonu kesintileri, bu konuda yeni bir düzenleme yapılmaya kadar yürürlükten kaldırılan hükümlere göre tahsil edilmeye devam olunur ve doğrudan genel bütçeye gelir yazılmak üzere Hazine hesaplarına intikal ettirilir. Kesinti oranlarını sınıra kadar indirmeye veya onbeş puana kadar yükseltmeye veya kesintiyi tümüyle kaldırmaya Bakanlar Kurulu yetkilidir.

Bu kesintiler vergi kanunlarındaki tahakkuk ve tahsilat hükümlerine göre takip edilir ve kesintilerin tahsilinde 6183 sayılı Amme Alacaklarının Tahsil Usulu Hakkında Kanun hükümleri uygulanır..."

Dosyanın incelenmesinden, davacı şirket adına tescilli serbest dolaşıma giriş beyannamesi muhteviyatı eşyalara ilişkin ödemenin özel takas yoluyla yapıldığı beyan edilmiştir. İlgili beyannamede belirtilen aracı bankalar nezdinde süresi içerisinde ithalat bedelini karşılayacak şekilde bir takas işleminin gerçekleşip gerçekleşmediğinin araştırılması neticesinde ihracat bedelinin karşılanmayan kısmı mal mukabili kabul edilerek dava konusu tahakkuk ve para cezası işlemlerinin tesis edildiği anlaşılmaktadır.

Mülga Kaynak Kullanımı Destekleme Fonu Hakkında Karar'ın 3. maddesinin (d) fıkrasında kabul kredili, vadeli akreditif ve mal mukabili ödeme şekillerine göre yapılan ithalatların kaynak kullanımını destekleme fonu kesintisine tabi olduğu hükme bağlanmıştır. Aynı Karar'ın 4. maddesinin (12) numaralı bendinde takas, fon kesintisi yapılmayacak işlemler arasında sayılmıştır. 06/06/2006 tarih ve 26190 sayılı Resmî Gazete'de yayımlanan 2006/4 Seri No.lu Takas veya Bağlı Muamele Yoluyla Yapılacak İhracata İlişkin Tebliğ ile de takas veya bağlı muamele yoluyla yapılacak ihracatın usul ve esaslarının belirlendiği; takas veya bağlı muamele başvurularının ihracatçı birliklerine yapılacağı; ihracat ve ithalat bedellerinin mahsup ve transfer işlemlerinin kambiyo mevzuatı çerçevesinde işleme aracılık eden bankalarca sonuçlandırılacağı; takas veya bağlı muamele izinlerinin, süresi altı ayı aşmamak kaydıyla firmanın ibraz ettiği sözleşmede yer alan süre kadar olacağı ifade edilmiştir. Ancak bu Tebliğ 12/07/2008 tarih ve 26934 sayılı Resmî Gazete'de yayımlanan Takas veya Bağlı Muamele Yoluyla Yapılacak İhracata İlişkin Tebliğ (Tebliğ No: 2006/4) Yürürlükten Kaldırılmasına İlişkin 2008/10 sayılı Tebliğ ile yürürlükten kaldırılmıştır.

Kambiyo takibini kaldıran 2008/10 sayılı Tebliğden sonra, takasa ilişkin ithalat ve ihracat işlemlerinin takibinin nasıl yapılacağına dair usul ve esasları düzenleyen mevzuatın yürürlükten kalkmasıyla takas işlemleri yapılamaz hale gelmiştir. Bankacılık sisteminin kullanılmadığı ülkelerle yapılan ticarete peşin ödeme şeklinin ispatı için herhangi bir bilgi ve belge ibraz edilemediğinden takas ödeme şeklinin zorunlu olduğu bu ülkelerle sınırlı olmak üzere kaynak kullanımını destekleme fonu payı istisnasının uygulanabilmesini teminen, Gümrükler Genel Müdürlüğü tarafından takas işlemlerinde takibin sağlanmasına ilişkin usul ve esasları belirleyen 28/06/2013 tarihli ve 2013/21 sayılı genelge yayımlanmıştır. Bu genelge ile bankacılık sisteminin kullanılmadığı durumlarla ve bu ülkelerle sınırlı olmak üzere yapılan ticarete mahsus olmak üzere, ödeme şeklinin takas olarak beyan edildiği hallerde belirli şartların yerine getirilmesi halinde söz konusu takas işlemlerinde kaynak kullanımını destekleme fonu payı kesintisi yapılmayacağı hüküm altına alınmıştır.

Ancak 2011-2013 yılları arasında ödeme şekli takas olarak beyan edilen ithalat ve ihracat beyannameleri için kambiyo mevzuatı takibi ile ilgili herhangi bir mevzuat olmadığı, idarenin bu yıllar için yazışmalarla bir çözüm bulmaya çalıştığı, firmaların banka ve muhasebe kayıtlarının tetkiki ile takas işlemleri kapsamında yapılan ihracatlarının ithalatlarını karşılaması halinde Karar'ın 4. maddesinin (12) numaralı bendi çerçevesinde takas işlemlerinde kaynak kullanımını destekleme fonu payı kesintisi yapılmaması, karşılanmaması halinde ithal edilen eşya bedeli kısmen veya tamamen döviz transferi ile karşılanmış ise döviz transferinin beyanname tescil tarihinden

önce olması durumunda kaynak kullanımını destekleme fonu payı istisnası uygulanması, sonra olması durumunda ise ödeme şekli mal mukabili olarak değerlendirilerek kaynak kullanımını destekleme fonu payı istisnasının uygulanmaması yoluna gittiği anlaşılmıştır.

Davacı şirket ile ilgili olarak yapılan incelemede, 2011-2013 dönemlerinde özel takas kapsamında ödeme şekli takas olarak beyan edilen, dava konusu serbest dolaşım beyannamelerinin de aralarında bulunduğu toplam 184 adet serbest dolaşıma giriş beyannamesi tespit edilmiştir. Davacı şirket ... (Almanya) firmasından toplam 15.181,62 EUR, 1.892.497,46 TL ithalat, buna mukabil özel takas kapsamında ... firmasına 1.854.040,65 TL ihracat gerçekleştirmiştir. Davalı idarece firmanın mali müşavir raporlarının incelendiği, raporda, ... ve Mühendislik Ltd. Şti.'nin ana ortağı olan ... GmbH şirketinden gerçekleştirmiş olduğu ithalatlar ile iktisap etmiş olduğu ticari malları davacı şirkete sattığı, davacı şirketin bu ticari malları ... ve ... Ltd. Şti'ne ihraç kayıtlı sattığı mamullerin üretim girdisi olarak kullandığı ve ... ve ... Ltd. Şti'nin ihraç kayıtlı almış olduğu bu mamulleri ... GmbH firmasına ihraç ettiği, Gümrük ve Ticaret Müfettişliğinin ... sayılı Raporu'nda tüm bu hususların tespit edildiği anlaşılmaktadır. Rapora göre, davacı şirketten elde edilen bilgi, belge, muhasebe kayıtlarının incelenmesinden davacı şirket tarafından yapılan ithalatlar kapsamında yurt dışına yapılan para transferine ilişkin bir veriye rastlanılmadığı, GÜVAS' tan alınan veriler ve firmadan temin edilen belgelere göre davacı şirketin özel takas kapsamında yapmış olduğu ithalat tutarının ihracat tutarını karşılamadığı belirtilmiştir. Ancak firmanın özel takas kapsamında belirlenen dönem dışında da ithalat ve ihracatlarının olduğunun dikkate alınması gerektiğinin ifade edildiği ve özel takas uygulamasında 2013/21 sayılı Genelge kapsamında olanlar hariç ihracatın belirli bir zaman aralığında yapılma zorunluluğunun bulunmadığı, sadece belirli zaman dilimleri incelemeye tabi tutulduğunda bunun doğal bir sonuç olduğu anlaşıldığından, davalı idarenin işleminde hukuka uygunluk bulunmamaktadır.

Öte yandan dava konusu beyannameler bakımından kaynak kullanımını destekleme fonu payı tahsil edilmesi için gereken şartların oluşmadığı, aksine Mülga Kaynak Kullanımı Destekleme Fonu Hakkında Karar'ın 4. maddesinde takas yöntemi ile yapılan ithalatın fon kesintisi yapılmayacak yöntemler arasında sayıldığı, idare tarafından takas yöntemi kullanılarak yapılan ithalatların denetiminin nasıl yapılacağını belirleyen düzenlemelerin kaldırılmasından sonra tescil edilen beyannamelerde 28/06/2013 tarihli ve 2013/21 Sayılı Genelge ile getirilen düzenlemelere uyulmadığı ileri sürüldüğünden tesis edilen işlemlerde bu yönüyle de hukuka uygunluk bulunmamaktadır.

Ayrıca, davacı şirketin ek tahakkuk ve ceza kararına karşı yaptığı itirazının ek tahakkuk ve ceza kararında belirtilen miktarlar yönünden kaynak kullanımını destekleme fonu payı, katma değer vergisi ve ceza kararının düzeltilerek onandığı, davacının ise ek tahakkuk ve cezaya konu miktarın tamamını dava konusu ettiği görüldüğünden, idarece davacının itirazı kabul edilerek kaldırılan meblağ yönünden davanın incelenmeksizin reddi gerekmektedir.

Mahkeme bu gerekçeyle davanın kısmen incelenmeksizin reddine, kısmen kabulüne karar vermiş, idarece düzeltilerek onanan kısmı yönünden dava konusu işlemi iptal etmiş, diğer kısmı yönünden davayı incelemeksizin reddetmiştir.

Davalının istinaf istemini inceleyen ... Bölge İdare Mahkemesi ... Vergi Dava Dairesinin ... tarih ve E:..., K:... sayılı kararı:

Vergi Dava Dairesi, istinaf istemine konu edilen hüküm fıkrasının kaldırılmasını gerektiren bir nedenin bulunmadığı gerekçesiyle istinaf istemini reddetmiştir.

Davalının temyiz istemini inceleyen Danıştay Yedinci Dairesinin 16/03/2022 tarih ve E:2018/862, K:2022/1028 sayılı kararı:

1211 sayılı T.C. Merkez Bankası Kanunu'nun 3098 sayılı Kanun'la değişik 40. maddesinin (II) numaralı fıkrasının (b) ve (c) bendi ile 3182 sayılı mülga Bankalar Kanunu'nun 37 ve 40. maddeleri uyarınca 12/05/1988 gün ve 88/12944 sayılı Bakanlar Kurulu Kararı ile "Kalkınma planı ve yıllık programlarda öngörülen hedeflere uygun olarak yatırımların yönlendirilebilmesi ve ihtisas kredilerinde kredi maliyetlerinin düşürülmesi" amacıyla Kaynak Kullanımı Destekleme Fonu ihdas edilmiştir. Ayrıca, 12/05/1988 tarih ve 88/12944 sayılı Bakanlar Kurulu Kararı'nın 19/08/1990 tarih ve 90/454 sayılı Bakanlar Kurulu Kararı ile değişik 3. maddesinin (d) bendinde (11/09/1995 tarihli ve 95/7267 sayılı Bakanlar Kurulu Kararı ile oran değişikliğine gidilmiştir.) kabul kredili, vadeli akreditif ve mal mukabili ödeme şekline göre yapılan ithalatlarda kaynak kullanımını destekleme fonu payının alınacağı kuralı yer almıştır.

Öte yandan, 03/07/2001 tarih ve 24451 sayılı Resmî Gazete'de yayımlanan 4684 sayılı Bazı Kanun ve Kanun Hükmünde Kararnamelerde Değişiklik Yapılmasına Dair Kanun'un 01/01/2002 tarihinde yürürlüğe giren 16. maddesinin (e) fıkrası ile, 18/06/1999 tarih ve 4389 sayılı Bankalar Kanunu'nun, Bakanlar Kurulunun, kredilerin kalkınma planlarının amaçlarına uygun olarak yönlendirilmesi için fon kurmaya, kaldırmaya, kaynağını kredilere tahakkuk ettirilen faizlerden veya sair suretlerle sağlamaya yetkili olduğuna ilişkin 20. maddesinin 1. fıkrasının (b) bendi 01/01/2002 tarihinden itibaren yürürlükten kaldırılmıştır. Aynı Kanun'un geçici 3. maddesinin (a) fıkrasında ise, Kaynak Kullanımı Destekleme Fonu kesintilerinin, bu konuda yeni bir düzenleme yapılmaya kadar yürürlükten kaldırılan hükümlere göre tahsil edilmeye devam olunacağı ve doğrudan genel bütçeye gelir yazılmak üzere Hazine hesaplarına intikal ettirileceği; kesinti oranlarını sifira kadar indirmeye veya onbeş puana kadar yükseltmeye veya kesintiyi tümüyle kaldırmaya Bakanlar Kurulunun yetkili olduğu; bu kesintilerin tahakkuk ve tahsilinin, Maliye Bakanlığınca, vergi gelirlerine ilişkin yetkiler kapsamında takip edileceği ve kesintilerin tahsilinde, 6183 sayılı Amme Alacaklarının Tahsil Usulü Hakkında Kanun hükümlerinin uygulanacağı belirtilmiştir. Bu düzenlemelere paralel olarak, 12/07/2001 tarih ve 24460 sayılı Resmî Gazete'de yayımlanan 03/07/2001 tarih ve 2001/2698 sayılı Kararname'nin eki Karar'ın 4. maddesi ile de 12/05/1988 tarih ve 88/12944 sayılı Kararname'nin eki Kaynak Kullanımı Destekleme Fonu Hakkında Karar ile ek ve değişiklikleri, 01/01/2002 tarihinden itibaren yürürlükten kaldırılmıştır.

07/06/1988 tarih ve 19835 sayılı Resmî Gazete'de yayımlanan 12/05/1988 tarih ve 88/12944 sayılı Bakanlar Kurulu Kararı'nın (mülga) 1. maddesinde, kalkınma planı ve yıllık programlarda öngörülen hedeflere uygun olarak yatırımların yönlendirilebilmesi ve ihtisas kredilerinde kredi maliyetlerinin

düşürülmesi amacıyla 1211 sayılı Kanun'un 3098 sayılı Kanun'la değişik 40. maddesinin (II) numaralı fıkrasının (b) ve (c) bentlerine dayanılarak Türkiye Cumhuriyet Merkez Bankası nezdinde "Kaynak Kullanımını Destekleme Fonunun" kurulduğu; 11/09/1995 tarihli ve 95/7267 sayılı Bakanlar Kurulu Kararı ile değiştirilen Fon'a kesinti yapılmayacak kredilerin düzenlendiği 4. maddesinin birinci fıkrasının (12) numaralı bendinde ise, bağlı muamele ve takas durumunda kesinti yapılmayacağı belirtilmiştir; 4684 sayılı Bankalar Kanunu'nun geçici 3/a maddesi ile KKDF kesintilerinin, bu konuda yeni bir düzenleme yapılmıyacağı kadar yürürlükten kaldırılan hükümlere göre devam olunacağı düzenlenmiştir.

26/08/1989 tarih ve 20264 sayılı Resmî Gazete'de yayımlanan 12/05/1988 Tarih ve 88/12944 Sayılı Kararnameye İlişkin Kaynak Kullanımını Destekleme Fonu Hakkında Tebliğ'in (Sıra No:6) 12/09/1995 tarih ve 22402 sayılı Resmî Gazete'de yayımlanan 12/05/1988 tarih ve 88/12944 sayılı Kararnameye İlişkin Kaynak Kullanımını Destekleme Fonu Hakkında Tebliğ (Sıra No:11) ile değişik 3. maddesinin (12) numaralı bendinde, takas, fon kesintisi yapılmayacak işlemler arasında sayılmıştır.

06/06/2006 tarih ve 26190 sayılı Resmî Gazete'de yayımlanan Takas veya Bağlı Muamele Yoluyla Yapılacak İhracata İlişkin Tebliğ (No: İhracat 2006/4) ile de takas veya bağlı muamele yoluyla yapılacak ihracatın usul ve esasları belirlenmiştir. Bahsi geçen Tebliğ'de, takas veya bağlı muamele başvurularının, İhracatçı Birlikleri Genel Sekreterliğine yapılacağı, ihracat ve ithalat bedellerinin mahsup ve transfer işlemlerinin, Kambyo Mevzuatı çerçevesinde işleme aracılık eden bankalarca sonuçlandırılacağı, takas veya bağlı muamele izinlerinin, süresi altı ayı aşmamak kaydıyla firmanın ibraz ettiği sözleşmede yer alan süre kadar olacağı ifade edilmiştir.

Bununla birlikte, Ekonomi Bakanlığı (Dış Ticaret Müsteşarlığı) tarafından Takas ve Bağlı Muamele Yoluyla Yapılacak İhracata İlişkin 2006/4 Seri No.lu Tebliğ, 12/07/2008 tarih ve 26934 sayılı Resmî Gazete'de yayımlanan İhracat:2008/10 sayılı Tebliğ ile yürürlükten kaldırılmıştır.

Gümrükler Genel Müdürlüğü'nün 28/06/2013 tarih ve 2013/21 sayılı Genelgesi'nde ise, Takas ve Bağlı Muamele Yoluyla Yapılacak İhracata İlişkin 2006/4 Seri No.lu Tebliğ, İhracat:2008/10 sayılı Tebliğ ile yürürlükten kaldırıldığından halihazırda takasa ilişkin ithalat ve ihracat işlemlerinin takibinin nasıl yapılacağına dair usul ve esasları düzenleyen bir mevzuatın bulunmadığı, dolayısıyla söz konusu işlemlerde kaynak kullanımını destekleme fonu istisnasının uygulanmadığı belirtilerek bankacılık sisteminin kullanılmadığı veya kullanılmadığı durumlarla sınırlı ve bu ülkelerle yapılan ticarete mahsus olmak üzere, ödeme şeklinin takas olarak beyan edildiği hallerde, Genelge'de belirtilen şartların yerine getirilmesi durumunda söz konusu takas işlemlerinde kaynak kullanımını destekleme fonu kesintisi yapılmayacağı hükmüne yer verilmiştir.

Yukarıda yer verilen ve ödeme şekli olarak ortaya çıkan ve bankacılık sisteminin kullanılmadığı ülkelerle ticaretin gerçekleştirilmesini sağlayan takası düzenleyen Tebliğ'in yürürlükten kaldırılması, takasın uluslararası ticarete bir ödeme şekli olarak kullanımına engel teşkil etmeyecektir. T.C. Merkez Bankası'nın 2004/YB-50 sayılı Genelgesi'nde, ithalatta ödeme şekilleri arasında özel takas da sayılmıştır. Genelge'nin 2.6.

maddesinde özel takas "mal veya hizmet ihraç ve ithalinde tarafların aynı gerçek veya tüzel kişiler olması halinde, mal veya hizmet ihraç bedelleri ile mal veya hizmet ithal bedellerinin, herhangi bir para hareketi söz konusu olmaksızın kıymet veya tamamen takas (mahsup) edilebilmesi" olarak tanımlanmış ve malların ithalatı sırasında gümrük beyannamesine "özel takas" ibaresinin yazılması gerektiği belirtilmiştir.

12/05/1988 tarih ve 88/12944 sayılı Kaynak Kullanımını Destekleme Fonu Hakkında Karar'ın kaynak kullanımını destekleme fonu kesintilerinin uygulamaya devam olunacağına ilişkin halihazırda uygulanmaya devam edilen hükümleri uyarınca, kabul kredili, mal mukabili ve vadeli akreditif ödeme şekillerine göre yapılan ithalatta mal bedelinin % 6'sı oranında kaynak kullanımını destekleme fonu kesintisi yapılmaktadır. Takas yoluyla yapılan ithalata konu mal bedeli buna mukabil eşyanın önceden ihracı suretiyle aynı olarak ödenmiş olduğundan, kural olarak bu ödeme şekli kaynak kullanımını destekleme fonu kesintisi yapılmasını gerektirmemektedir.

Temyiz istemine konu kararın dayandığı Vergi Mahkemesi kararında, uyuşmazlık konusu ithalat işlemleriyle ilgili olarak daha sonraki bir tarih olan 28/06/2013 tarihinde yayımlanan 2013/21 sayılı Genelge hükümlerine göre işlem tesis edilmesinin hukuka aykırılık teşkil ettiği gerekçesine yer verilmiştir. Ancak uluslararası ticarete kullanılan takası düzenleyen Tebliğ'in yürürlükten kaldırılması, takasın bir ödeme şekli olarak kullanımına engel teşkil etmeyeceği gibi, salt Gümrükler Genel Müdürlüğü'nün 28/06/2013 tarih ve 2013/21 sayılı Genelgesi'nde yer alan düzenlemelere göre gerçekleştirilebileceği yolundaki yargıda da hukuka uygunluk görülmemiştir.

Bu durumda, ilk ihracat beyannameleri, ithalat beyannameleri, eşyaya ilişkin faturalar, taraflar arasında yapılan bir sözleşme varsa bu sözleşme ve taraflar arasında ödeme şeklinin takas olduğunu kanıtlamaya yönelik her türlü bilgi belge kapsamında yapılacak inceleme ile ithalatın ödeme şeklinin "özel takas" olarak gerçekleşip gerçekleşmediği, ihracatların ithalatı karşılayıp karşılamadığı veya karşılamadığını dönem kısıtlaması olmaksızın ortaya koyacak nitelikte bir tespit bulunup bulunmadığı hususlarının açıklığa kavuşturulması suretiyle karar verilme üzere, temyize konu kararın bozulması gerekmektedir.

Daire bu gerekçeyle kararı bozmuştur.

... Bölge İdare Mahkemesi ... Vergi Dava Dairesinin ... tarih ve E:..., K:... sayılı ısrar kararı:

Vergi Dava Dairesi, aynı hukuksal nedenler ve gerekçeyle ilk kararında ısrar etmiştir.

TEMYİZ EDENİN İDDİALARI: Gümrük müfettişleri tarafından düzenlenen cevaplı rapor doğrultusunda dava konusu işlemin tesis edildiği, 2006/4 Seri No.lu Tebliğ'in 12/07/2008 tarih ve 26934 sayılı Resmî Gazete'de yayımlanan 2008/10 sayılı Tebliğ ile yürürlükten kaldırıldığı, 2008 yılından sonra beyannamelerin bankalarca izlenmediği, bu sebeple davacı hakkında düzenlenen cevaplı raporla ithalat/ihracat oranlarının birbirini karşılamadığı belirtilerek ısrar kararının bozulması gerektiği ileri sürülmektedir.

KARŞI TARAFIN SAVUNMASI: Tesis edilen işlemin hukuka

aykırı olduğu belirtilerek temyiz isteminin reddi gerektiği savunulmuştur.

DANIŞTAY TETKİK HÂKİMİ ...'NUN DÜŞÜNCEİ: Temyizen incelenen ısrar kararının, Danıştay Yedinci Dairesinin kararında yer alan hukuksal nedenler ve gerekçe uyarınca bozulması gerektiği düşünülmektedir.

HUKUKİ DEĞERLENDİRME:

Danıştay Yedinci Dairesinin yukarıda yer verilen kararının dayandığı aynı hukuksal nedenler ve gerekçeyle ısrar kararının bozulması gerekmektedir.

KARAR SONUCU:

Açıklanan nedenlerle;

- 1- Davalının temyiz isteminin KABULÜNE,
- 2- ... Bölge İdare Mahkemesi ... Vergi Dava Dairesinin ... tarih ve E:..., K:... sayılı ısrar kararının BOZULMASINA,
- 3- Yeniden verilecek kararda karşılanacağından, yargılama giderleri hakkında hüküm kurulmasına gerek bulunmadığına,

24/01/2024 tarihinde oyçokluğuyla kesin olarak karar verilmiştir.

09.01.2024 tarihli ve E-62030549-120[18-2022]-38596 sayılı özelge (İstanbul Vergi Dairesi Başkanlığı Gelir Kanunları Gelir ve Kurumlar Vergileri Grup Müdürlüğü)

Konu: Kitap sahiplerine telif bedeli ödemeleri üzerinden yapılan tevkifat

Özet: Yayıncılık faaliyeti ile iştigal eden Şirketçe söz konusu faaliyeti kapsamında yazarlara yapılan telif hakkı ödemelerinin Gelir Vergisi Kanunu'nun 94'üncü maddesinin birinci fıkrasının (2) numaralı (a) alt bendi kapsamında değerlendirilebilmesi için telif hakkı ödemesine konu ürünün 5846 sayılı Fikir ve Sanat Eserleri Kanunu hükümlerine göre eser niteliği taşıdığı Kültür ve Turizm Bakanlığından alınacak belgeyle tevsik ve ispat edilmesinin zorunlu olup olmadığı ile belge ibraz edilememesi halinde tevkifat uygulamasının ne şekilde olması gerektiği hususunda Başkanlığın görüşü talep edilmiştir.

193 sayılı Gelir Vergisi Kanunu'nun;

- "Serbest meslek kazançlarında" başlıklı 18'inci maddesinde, "Müellif, mütercim, heykeltıraş, hattat, ressam, bestekâr, bilgisayar programcısı ve mucitlerin ve bunların kanuni mirasçılarının şiir, hikaye, roman, makale, bilimsel araştırma ve incelemeleri, bilgisayar yazılımı, röportaj, karikatür, fotoğraf, film, video band, radyo ve televizyon senaryo ve oyunu gibi eserlerini gazete, dergi, bilgisayar ve internet ortamı, radyo, televizyon ve videoda yayınlamak veya kitap, CD, disket, resim, heykel ve nota halindeki eserleri ile ihtira beratların satmak veya bunlar üzerindeki mevcut haklarını devir ve temlik etmek veya kiralamak suretiyle elde ettikleri hasılat Gelir Vergisinden müstesnadır.

Eserlerin neşir, temsil, icra ve teşhir gibi suretlerle değerlendirilmesi karşılığında alınan bedel ve ücretler istisnaya dahildir.

Yukarıda yazılı kazançların arızî olarak elde edilmesi istisna hükmünün uygulanmasına engel teşkil etmez.

Serbest meslek kazançları istisnasının, bu Kanun'un 94'üncü maddesi uyarınca tevkif suretiyle ödenecek vergiye şümulü yoktur.

Bu madde kapsamındaki kazançları toplamı 103'üncü maddede yazılı tarifinin dördüncü gelir diliminde yer alan tutarı aşanlar bu istisnadan faydalanamazlar. Bu durumda olanların, 94'üncü maddenin birinci fıkrası kapsamında tevkifat yapma yükümlülüğü yoktur.",

- "Serbest meslek kazancının tarifi" başlıklı 65'inci maddesinde, "Her türlü serbest meslek faaliyetinden doğan kazançlar serbest meslek kazancıdır.

Serbest meslek faaliyeti; sermayeden ziyade şahsi mesaiye, ilmi veya mesleki bilgiye veya ihtisasa dayanan ve ticari mahiyette olmıyan işlerin işverene tabi olmaksızın şahsi sorumluluk altında kendi nam ve hesabına yapılmasıdır.

...",

- "Vergi tevkifatı" başlıklı 94'üncü maddesinde, "Kamu idare ve müesseseleri, iktisadî kamu müesseseleri, sair kurumlar, ticaret şirketleri, iş ortaklıkları, dernekler, vakıflar, dernek ve vakıfların iktisadî işletmeleri, kooperatifler, yatırım fonu yönetenler, gerçek gelirlerini beyan etmeye mecbur olan ticaret ve serbest meslek erbabı, zirai kazançlarını bilanço veya zirai işletme hesabı esasına göre tespit eden çiftçiler aşağıdaki bentlerde sayılan ödemeleri (avans olarak ödenenler dahil) nakden veya hesaben yaptıkları sırada, istihkak sahiplerinin gelir vergilerine mahsuben tevkifat yapmaya mecburdurlar.

1. Hizmet erbabına ödenen ücretler ile 61'inci maddede yazılı olup ücret sayılan ödemelerden (istisnadan faydalananlar hariç), 103 ve 104'üncü maddelere göre,
2. Yaptıkları serbest meslek işleri dolayısıyla bu işleri icra edenlere yapılan ödemelerden (Noterlere serbest meslek faaliyetlerinden dolayı yapılan ödemeler hariç);
 - a) 18'inci madde kapsamına giren serbest meslek işleri dolayısıyla yapılan ödemelerden, %17
 - b) Diğerlerinden, %20

...

Yukarıdaki bentlerde yazılı vergi tevkifatının yapılmasında 96'ncı madde hükmü göz önünde tutulur.",

hükümlerine yer verilmiştir.

Konuya ilişkin olarak yayımlanan 311 seri no.lu Gelir Vergisi Genel Tebliği'nin "Serbest Meslek Kazançlarında İstisna Uygulaması ve İstisnanın Sınırı" başlıklı ikinci bölümünde ayrıntılı açıklamalara yer verilmiş olup söz konusu Tebliğin "İstisnanın kapsamı ve istisnadan yararlanma şartları" başlıklı 3'üncü maddesinde

"(1) 193 sayılı Kanun'un 18'inci maddesinde serbest meslek kazanç istisnasından yararlanan mükellefler ve istisna kapsamında olan eserler sayılmış olup, söz konusu maddede hangi hasılatın istisna kapsamında olduğu da ayrıca belirtilmiştir. Buna göre;

- a) Anılan istisnadan yararlanma hakkı; müellif, mütercim, heykeltıraş, hattat, ressam, bestekâr, bilgisayar programcısı, mucitler ve bunların kanuni mirasçılarının tanınmıştır.
- b) İstisna kapsamına; şiir, hikâye, roman, makale, bilimsel araştırma ve incelemeleri, bilgisayar yazılımı, röportaj, karikatür, fotoğraf, film, video band, radyo ve televizyon senaryo ve oyunu gibi eserler ile ihtira beratları girmektedir.
- c) İstisna uygulanacak hasılat, eserlerin; gazete, dergi, bilgisayar ve internet ortamı, radyo, televizyon ve videoda yayınlanması veya kitap, CD, disket, resim, heykel ve nota halindeki eserleri ile ihtira beratlarının satılması veya bunlar üzerindeki mevcut hakların devir ve temlik edilmesi veya kiralanması karşılığında elde edilen hasılattır. Eserlerin neşir, temsil, icra ve teşhir gibi suretlerle değerlendirilmesi karşılığında alınan bedel ve ücretler de istisna kapsamındaki hasılatla dahildir.

(2) 5/12/1951 tarihli ve 5846 sayılı Fikir ve Sanat Eserleri Kanunu hükümlerine göre bazı eserlerde kayıt ve tescil zorunlu, bazı eserlerde ise ihtiyari tutulmuştur. 193 sayılı Kanun'un 18'inci maddesinde yer alan serbest meslek kazanç istisnasından yararlanabilmek için maddede belirtilen eserlerden kayıt ve tescilli zorunlu olanların kayıt ve tescil ettirilmesi şart olup, diğer eserlerde kayıt ve tescil şartı aranmayacaktır.

(3) Kültür ve Turizm Bakanlığınca kayıt-tescil edilen eserlerin, aynı zamanda 193 sayılı Kanun'un 18'inci maddesinde sayılan eserler veya bu eserlere benzerlik gösteren eserlerden olması şart olup, 5846 sayılı Kanun'a göre kayıt-tescil edilen tüm eserler istisna kapsamına girmemektedir.

..." açıklamasına yer verilmiştir.

Öte yandan, 05/12/1951 tarihli ve 5846 sayılı Fikir ve Sanat Eserleri Kanunu'nun 13'üncü maddesi ile 14/7/2004 tarihli 5224 sayılı Sinema Filmlerinin Değerlendirilmesi ve Sınıflandırılması ile Desteklenmesi Hakkında Kanun'un 7'nci ve 15'inci maddelerine dayanılarak hazırlanan Fikir ve Sanat Eserlerinin Kayıt ve Tescili Hakkında Yönetmelik'in "Kayıt ve Tescile İlişkin Esaslar" başlıklı ikinci bölümünün "Zorunlu kayıt ve tescil" başlıklı 5'inci maddesinde;

"(1) Sinema ve müzik eserlerinde filmlerin ilk tespitini gerçekleştiren film yapımcıları ile seslerin ilk tespitini gerçekleştiren fonogram yapımcıları, hak ihdas etmek amacı taşımaksızın, sahip oldukları hakların ihlal edilmemesi, hak sahipliklerinin belirlenmesinde ispat kolaylığı sağlanması ve mali haklara ilişkin yararlanma yetkilerinin takip edilebilmesi amacıyla sinema ve müzik eserlerini içeren yapımlarının kayıt ve tescilini yaptırırlar.

..." açıklamaları yer almaktadır.

Bu itibarla, Gelir Vergisi Kanunu'nun 18'inci maddesinde yer alan serbest meslek kazanç istisnasından yararlanılabilmesi

için söz konusu maddede belirtilen eserlerden Fikir ve Sanat Eserlerinin Kayıt ve Tescili Hakkında Yönetmeliğe göre kayıt ve tescilli zorunlu olanların kayıt ve tescil ettirilmesi gerekmekte olup bunun dışında kalan eserlerde ise kayıt ve tescil şartı aranılmayacaktır.

Yukarıda yer alan hüküm ve açıklamalar uyarınca, yazarlara (müelliflere) ait çalışmaların 5846 sayılı Fikir ve Sanat Eserleri Kanunu hükümleri kapsamında kayıt ve tescilli zorunlu olan eserler arasında sayılmaması nedeniyle, Şirket tarafından yayıncılık faaliyetleri kapsamında yazarlara (müelliflere) yapılan telif hakkı ödemeleri üzerinden, kayıt ve tescil şartı aranmaksızın, Gelir Vergisi Kanunu'nun 94'üncü maddesinin birinci fıkrasının (2) numaralı bendinin (a) alt bendine göre % 17 oranında gelir vergisi tevkifatlı yapılması gerekmektedir.

02.01.2024 tarihli ve E-38418978-120[75-03/2]-1918 sayılı özelge (Ankara Vergi Dairesi Başkanlığı Gelir Kanunları Gelir Vergileri Grup Müdürlüğü)

Konu: Dar Mükellef Gerçek Kişinin Eurobond Faiz Gelirinin Beyan Edilip Edilmeyeceği

Özet: 19.01.2021 tarihinde Rusya Federasyonu vatandaşlığı alındığı ve ikametgah adresinin Türkiye Cumhuriyeti nüfusuna bildirdiği, 2022 takvim yılında Rusya Federasyonunda 185 (207 gün) gündün fazla kaldığı ve aynı dönemde Türkiye'de Eurobond kupon ödemesi cinsinden elde edilen gelirin bulunduğu belirtilerek, 193 sayılı Gelir Vergisi Kanunu'na istinaden vergi tevkifatı yapıp yapılmayacağı ve elde edilmiş olunan gelir ile ilgili olarak gelir vergisi beyannamesi verilip verilmeyeceği hususlarında Başkanlıktan görüş talep edilmiştir.

193 sayılı Gelir Vergisi Kanunu'nun 3'üncü ve 4'üncü maddelerinde tam mükellefiyet, 6'ncı maddesinde ise dar mükellefiyet esas düzenlenmiş olup, 3'üncü maddesinde, Türkiye'de yerleşmiş olan gerçek kişilerin Türkiye içinde ve dışında elde ettikleri kazanç ve iratların tamamı üzerinden vergilendirilecekleri hüküm altına alınmış, 4'üncü maddesinde de;

"Aşağıda yazılı kimseler Türkiye'de yerleşmiş sayılır:

1. İkametgahı Türkiye'de bulunanlar (İkametgah, Kanunu Medeni'nin 19'uncu ve müteakip maddelerinde yazılı olan yerlerdir.);

2. Bir takvim yılı içinde Türkiye'de devamlı olarak altı aydan fazla oturanlar (Geçici ayrılmalar Türkiye'de oturma süresini kesmez.)" hükümlerine yer verilmiştir.

Anılan Kanun'un 75'inci maddesinde sahibinin ticari, zirai veya mesleki faaliyeti dışında nakdi sermaye veya para ile temsil edilen değerlerden müteşekkil sermaye dolayısıyla elde ettiği kâr payı, faiz, kira ve benzeri iratların menkul sermaye iradı olduğu hüküm altına alınmış, söz konusu maddenin ikinci fıkrasının (5) numaralı bendinde de, her nevi tahvil ve hazine bonusu faizlerinin menkul sermaye iradı olduğu belirtilmiştir.

Aynı Kanun'un "Toplama Yapılmayan Haller" başlıklı 86'nci maddesinin birinci fıkrasının (2) numaralı bendinde de

dar mükellefiyette, tamamı Türkiye'de tevkif suretiyle vergilendirilmiş olan ücretler, serbest meslek kazançları, menkul ve gayrimenkul sermaye iratları ile diğer kazanç ve iratlar için yıllık beyanname verilmeyeceği, diğer gelirler için beyanname verilmesi halinde bu gelirlerin beyannameye dahil edilmeyeceği hükme bağlanmıştır.

Ayrıca, konuyla ilgili olarak yayımlanan 258 Seri No.lu Gelir Vergisi Genel Tebliğinin;

- "5.2- Faiz Gelirlerinin Vergilendirilmesi" başlıklı bölümünde;

"Gelir Vergisi Kanunu'nun 75'inci maddesinde; ticari, zirai veya mesleki faaliyet dışında nakdi sermaye veya para ile temsil edilen değerlerden oluşan sermaye dolayısıyla elde edilen kar payı, faiz, kira ve benzeri iratlar menkul sermaye iradı olarak değerlendirilmekte olup, yukarıda da belirtildiği üzere, her nevi tahvil ve Hazine bonusu faizleri menkul sermaye iradı olarak kabul edilmektedir.

Vergi uygulaması bakımından, Hazine tarafından yurt dışında ihraç edilen menkul kıymetler de (Eurobond) Devlet tahvili ve Hazine bonusu gibi değerlendirilmektedir.

Bu kapsamda, Eurobondlardan elde edilen faiz gelirleri, Gelir Vergisi Kanunu'nun 94'üncü maddesinin 7/a bendine göre % 0 (Sıfır) oranında tevkifata tabi tutulmakta olup, vergi uygulamasında tevkifat oranı sıfır olarak belirlenmiş kazançlar tevkifatlı kabul edilmektedir....",

- "5.2.2- Dar Mükellef Gerçek Kişiler" başlıklı bölümünde ise *"Gelir Vergisi Kanunu'nun 6'ncı maddesine göre, Türkiye'de yerleşik olmayan gerçek kişiler (dar mükellefler) sadece Türkiye içinde elde ettikleri kazanç ve iratlar üzerinden vergilendirilmekte olup, aynı Kanun'un 7'nci maddesinde de kazancın Türkiye'de elde edilmesi, sermayenin Türkiye'de yatırılmış olmasına bağlanmıştır.*

Diğer taraftan, Gelir Vergisi Kanunu'nun 86'ncı maddesinin 2 numaralı fıkrasına göre, dar mükellef gerçek kişiler tarafından elde edilen ve tamamı Türkiye'de tevkif suretiyle vergilendirilmiş olan menkul sermaye iratları için yıllık beyanname verilmemekte, diğer gelirler için beyanname verilmesi halinde de bu gelirler beyannameye dahil edilmemektedir.

Dolayısıyla, dar mükellef gerçek kişilerce Eurobondlardan elde edilen faiz gelirleri, Türkiye'de tevkif suretiyle vergilendirilmiş kabul edildiğinden, bu kıymetlerden elde edilen faiz gelirleri tutarı ne olursa olsun beyan edilmeyeceği gibi, diğer gelirlerin beyanı halinde de beyannameye dahil edilmeyecektir." açıklamalarına yer verilmiştir.

Yukarıda yer alan hüküm ve açıklamalar uyarınca, ilgili ülke yetkili makamlarından alınmış mukimlik belgesi ile gelirin elde edildiği dönemde Rusya Federasyonu'nda ikamet edildiğinin ve Emniyet Müdürlüğünden alınacak bir belge ile ilgili dönemde altı aydan fazla süreyle Türkiye'de bulunulmadığının tevsik edilmesi şartıyla, tamamı Türkiye'de tevkif suretiyle vergilendirilmiş menkul sermaye iradı niteliğindeki Eurobond faiz gelirleri, yıllık gelir vergisi beyannameyi ile beyan edilmeyecektir.

01.12.2023 tarihli ve 38418978-299-559617 sayılı özelge (Ankara Vergi Dairesi Başkanlığı Gelir Kanunları Gelir Vergileri Grup Müdürlüğü)

Konu: Konaklama Vergisinin Kurumlar Vergisi yönünden indirime konu edilip edilmeyeceği

Özelge talebinde; 6802 sayılı Gider Vergileri Kanunu'nun yeniden düzenlenen 34'üncü maddesi uyarınca konaklama tesisleri tarafından Şirket adına konaklama faturalarında gösterilen ve KDV hariç matrah üzerinden hesaplanan %2 oranındaki konaklama vergisinin, 5520 sayılı Kurumlar Vergisi Kanunu yönünden kurum kazancının tespitinde gider olarak dikkate alınıp alınamayacağı hususunda Başkanlık görüşü talep edilmiştir. 5520 sayılı Kurumlar Vergisi Kanunu'nun 6'ncı maddesinin birinci fıkrasında kurumlar vergisinin, mükelleflerin bir hesap dönemi içinde elde ettikleri safı kurum kazancı üzerinden hesaplanacağı; maddenin ikinci fıkrasında ise safı kurum kazancının tespitinde Gelir Vergisi Kanunu'nun ticarî kazanç hakkındaki hükümlerinin uygulanacağı hükme bağlanmış olup, bu hüküm uyarınca kurum kazancının tespitinde Kurumlar Vergisi Kanunu'nun 8'inci maddesi ile 193 sayılı Gelir Vergisi Kanunu'nun 40'ıncı maddesinde yer alan giderlerin indirilmesi mümkün bulunmaktadır. 193 sayılı Gelir Vergisi Kanunu'nun 38'inci maddesinde; "Bilanço esasına göre ticari kazanç, teşebbüsteki öz sermayenin hesap dönemi sonunda ve başındaki değerleri arasındaki müspet farktır. Bu dönem zarfında sahip veya sahiplerce:

1. İşletmeye ilave olunan değerler bu farktan indirilir;
2. İşletmeden çekilen değerler ise farka ilave olunur. Ticari kazancın bu suretle tesbit edilmesi sırasında, Vergi Usul Kanunu'nun değerlemeye ait hükümleri ile bu kanunun 40 ve 41'inci maddeleri hükümlerine uyulur." hükmüne yer verilmiştir.

Diğer taraftan, aynı Kanunun "İndirilecek Giderler" başlıklı 40'ıncı maddesinin birinci fıkrasının (4) numaralı bendinde; işle ilgili ve yapılan işin ehemmiyeti ve genişliği ile mütenasip seyahat ve ikamet giderlerinin (seyahat maksadının gerektirdiği süreye maksur olmak şartıyla) safı kazancın tespitinde indirim konusu yapılacağı hüküm altına alınmıştır.

Öte yandan, 6802 sayılı Gider Vergileri Kanunu'nun 34'üncü maddesinde konaklama vergisinin, konaklama tesislerince düzenlenen fatura ve benzeri belgelerde ayrıca gösterileceği, bu vergiden herhangi bir ad altında indirim yapılamayacağı ve bu verginin, katma değer vergisi matrahına dahil edilmeyeceği hüküm altına alınmış olup, bu kapsamda ödenen verginin gelir ve kurumlar vergisi açısından gider yazılamayacağına yönelik herhangi bir hükme yer verilmemiştir.

Bu hüküm ve açıklamalara göre, konaklama tesisleri tarafından Şirket adına % 2 oranında (KDV hariç) hesaplanmak suretiyle fatura edilen konaklama vergisinin, mahiyeti itibarıyla bir gider vergisi olması hususu dikkate alındığında yapılan konaklama harcamasının iş çerçevesinde olması ve yapılan işin ehemmiyeti ve genişliği ile mütenasip olması şartıyla safı kurum kazancının tespitinde gider olarak dikkate alınması mümkün bulunmaktadır.



Sirküler İndeks

No	Tarih	Konu
43	27.05.2024	Mücbir sebep hali devam eden yerlerde 7256 ve 7326 sayılı Kanunlar kapsamındaki taksit ödeme süreleri uzatıldı.
42	23.05.2024	Türkiye ve ABD, daha önce beyan ettikleri Birinci Sütun'un geçiş sürecine ilişkin ortak beyanlarını güncelledi
41	21.05.2024	Elektronik defter uygulamasında bazı değişiklikler yapıldı.
40	21.05.2024	Yıllık tecil faizi oranı %48'e yükseltildi.
39	21.05.2024	Gecikme zammı oranı aylık %4,5'e yükseltildi.
38	16.05.2024	Mücbir sebep hali kapsamında 7440 sayılı Kanun'a göre başvuru ve ödeme sürelerine ilişkin Tebliğ yayımlandı.
37	15.05.2024	2024 yılı 1. dönem geçici vergi beyannamelerinin verilme ve ödeme süreleri 22 Mayıs 2024 tarihine kadar uzatıldı.
36	13.05.2024	Menkul kıymetlerden 2024 yılında elde edilen gelirlerin vergilendirilmesine ilişkin tablomuz güncellendi.
35	01.05.2024	İpotek finansmanı kuruluşlarınca ihraç edilen bazı menkul kıymetlere ilişkin tevkifat oranı yeniden belirlendi.
34	01.05.2024	Devlet tahvili ve Hazine bonoları ile HM VKŞ tarafından ihraç edilen kira sertifikalarına ilişkin %0 oranlı tevkifatın uygulanma süresi 31 Temmuz 2024 tarihine kadar uzatıldı.
33	01.05.2024	Dövizli fonlar dışındaki yatırım fonları ile bankalarca ihraç edilen tahvillere ilişkin tevkifat oranları yeniden belirlendi.
32	01.05.2024	Mevduat faizleri ile katılım bankalarınca ödenen kâr paylarına ilişkin tevkifat oranları yeniden belirlendi.
31	30.04.2024	2024 yılının ilk geçici vergi dönemi itibarıyla enflasyon düzeltmesi yapılmayacağına ilişkin Tebliğ yayımlandı.
30	29.04.2024	Yeme içme hizmetlerinde KDV oranı uygulamasına ilişkin Tebliğ yayımlandı.
29	26.04.2024	Kurumlar vergisi beyannamelerinin verilme ve ödeme süreleri ile Ba-Bs formları ve e-Defter beratlarına ilişkin süreler uzatıldı.
28	01.04.2024	Vergi Usul Kanunu uyarınca yapılan reeskont işlemlerinde kullanılan oran %51,75 olarak belirlendi.
27	29.03.2024	Gelir vergisi beyannamesinin verilme ve ödeme süreleri ile Ba-Bs formlarının verilme ve e-Defter beratlarının yüklenme süreleri uzatıldı.
26	29.02.2024	Menkul kıymetlerden 2024 yılında elde edilen gelirlerin vergilendirilmesi.
25	28.02.2024	Bazı menkul satış sözleşmelerindeki ödeme yükümlülüklerinin döviz veya dövize endeksli olarak yerine getirilebilmesine veya kabul edilebilmesine olanak sağlandı.
24	20.02.2024	Enflasyon düzeltmesine ilişkin açıklamaların yer aldığı Sirküler yayımlandı.
23	13.02.2024	KDV Genel Uygulama Tebliği'nde bazı değişiklikler yapıldı.
22	12.02.2024	Sorumlu sıfatıyla verilen KDV beyannamelerinin verilme ve ödeme süreleri değiştirildi.
21	06.02.2024	Türkiye'nin Kore Cumhuriyeti (Güney Kore) ile imzaladığı ÇVÖ Anlaşmasının onaylanması uygun bulundu.
20	02.02.2024	Borsada rayici olmayan yabancı paraların 31.12.2023 tarihi itibarıyla değerlendirilmesinde kullanılacak kurlar açıklandı.
19	30.01.2024	Şikâyet veya yargı kararı üzerine ihalenin iptal edilmesi halinde ihale makamıyla düzenlenen sözleşmenin damga vergisinin iadesine ilişkin açıklamalar yapıldı.
18	19.01.2024	KDV Genel Uygulama Tebliği'nde bazı değişiklikler yapıldı.
17	18.01.2024	2024 yılında uygulanacak yurt dışı gündelik tutarlarını belirleyen Cumhurbaşkanı Kararı yayımlandı.
16	17.01.2024	Anayasa Mahkemesi VUK'un geçici 33. maddesindeki 2021 yılı için enflasyon düzeltmesi yapılmayacağına ilişkin hükmü iptal etti.
15	12.01.2024	Özel etiketi veya işareti olmayan ÖTV'ye tabi malların bulundurulduğunun tespitinde geçerli olan sorumluluk uygulamasına makaronlar da dahil edildi.
14	12.01.2024	Gelir İdaresi Başkanlığı Ba-Bs formlarına dâhil edilmeyecek belgelere ilişkin duyuru yayınladı.

Vergi Takvimi

2024 Haziran ayı mali yükümlülükler takvimi

10 Haziran 2024 Pazartesi	16-31 Mayıs 2024 dönemi özel tüketim vergisi beyannamesinin (Petrol ve doğalgaz ürünleri) verilmesi ve verginin ödenmesi
20 Haziran 2024 Perşembe	Mayıs 2024 dönemi şans oyunları vergisi (ŞOV) beyannamesinin verilmesi ve verginin ödenmesi Mayıs 2024 dönemi özel tüketim vergisi beyannamesinin (Alkollü ve alkolsüz içecekler ile tütün mamulleri) verilmesi ve verginin ödenmesi Mayıs 2024 dönemi özel tüketim vergisi beyannamesinin (Dayanıklı tüketim malları ve diğer mallar) verilmesi ve verginin ödenmesi Mayıs 2024 dönemi özel tüketim vergisi beyannamesinin (Tescile tabi olmayan motorlu taşıtlar) verilmesi ve verginin ödenmesi Mayıs 2024 dönemi banka ve sigorta muameleleri vergisi (BSMV) beyannamesinin verilmesi ve verginin ödenmesi Mayıs 2024 dönemi özel iletişim vergisi (ÖİV) beyannamesinin verilmesi ve verginin ödenmesi Mayıs 2024 dönemi kaynak kullanımını destekleme fonu (KKDF) kesintilerinin bildirim ve ödenmesi
25 Haziran 2024 Salı	1-15 Haziran 2024 dönemi özel tüketim vergisi beyannamesinin (Petrol ve doğalgaz ürünleri) verilmesi ve verginin ödenmesi Mayıs 2024 dönemi sorumlu sıfatıyla katma değer vergisi (KDV) beyannamesinin verilmesi ve verginin ödenmesi
26 Haziran 2024 Çarşamba	Mayıs 2024 dönemi muhtasar ve prim hizmet beyannamesinin (MPHB) verilmesi ve verginin ödenmesi Mayıs 2024 dönemi damga vergisinin (DV) beyanı ve ödenmesi Mayıs 2024 dönemi konaklama vergisinin beyanı ve ödenmesi
28 Haziran 2024 Cuma	Mayıs 2024 dönemi katma değer vergisinin (KDV) beyanı ve ödenmesi
1 Temmuz 2024 Pazartesi	Mayıs 2024 dönemi haberleşme vergisinin beyanı ve ödenmesi Mayıs 2024 dönemi mal ve hizmet alım/satımlarına ilişkin bildirim formlarının (Form Ba-Bs) verilmesi Mayıs 2024 dönemi sosyal güvenlik primlerinin (SGP) ödenmesi Mayıs 2024 dönemi dijital hizmet vergisinin (DHV) beyanı ve ödenmesi

Gelir Vergisi

Gelir vergisi tarifesi - 2024 (Ücretler)

Gelir dilimi	Vergi oranı %
110.000 TL'ye kadar	15
230.000 TL'nin 110.000 TL'si için 16.500 TL, fazlası	20
870.000 TL'nin 230.000 TL'si için 40.500 TL, fazlası	27
3.000.000 TL'nin 870.000 TL'si için 213.300 TL, fazlası	35
3.000.000 TL'den fazlasının 3.000.000 TL'si için 958.800 TL, fazlası	40

Gelir vergisi tarifesi - 2024 (Diğer gelirler)

Gelir dilimi	Vergi oranı %
110.000 TL'ye kadar	15
230.000 TL'nin 110.000 TL'si için 16.500 TL, fazlası	20
580.000 TL'nin 230.000 TL'si için 40.500 TL, fazlası	27
3.000.000 TL'nin 580.000 TL'si için 135.000 TL, fazlası	35
3.000.000 TL'den fazlasının 3.000.000 TL'si için 982.000 TL, fazlası	40

Gelir vergisinden istisna günlük yemek yardımı (KDV hariç)	
Uygulandığı dönem	Tutar (TL)
01.07.2022-31.12.2022	51,00
01.01.2023-31.12.2023	110,00
01.01.2024-31.12.2024	170,00

Gelir vergisinden istisna günlük ulaşım bedeli (KDV hariç)	
Uygulandığı dönem	Tutar (TL)
01.07.2022-31.12.2022	25,50
01.01.2023-31.12.2023	56,00
01.01.2024-31.12.2024	88,00

Engellilik indirimi (2024)

Engellilik derecesi	Tutar (TL)
Birinci derece engelliler için	6.900
İkinci derece engelliler için	4.000
Üçüncü derece engelliler için	1.700

Konut kira geliri istisnası

Gelirin elde edildiği yıl	Tutar (TL)
2022	9.500
2023	21.000
2024	33.000

Tevkifata tabi tutulmuş menkul ve gayrimenkul sermaye iratlarında beyan sınırı

Gelirin elde edildiği yıl	Tutar (TL)
2022	70.000
2023	150.000
2024	230.000

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

Gelirin elde edildiği yıl	Tutar (TL)
2022	3.800
2023	8.400
2024	13.000

Değer artış kazançlarında istisna (Menkul kıymetler hariç)

Kazancın sağlandığı yıl	Tutar (TL)
2022	25.000
2023	55.000
2024	87.000

Arızî kazançlara ilişkin istisna

Kazancın sağlandığı yıl	Tutar (TL)
2022	58.000
2023	129.000
2024	200.000

Gelir vergisinden istisna kıdem tazminatı tavanı

Uygulandığı dönem	Tutar (TL)
01.07.2023 - 31.12.2023	23.489,83
01.01.2024 - 30.06.2024	35.058,58

Kurumlar Vergisi

Nakdi sermaye indirimi faiz oranları

Uygulandığı yıl	Oran (%)
2021	24,51
2022	13,47
2023	53,11

Gider yazılabilecek binek otomobil aylık kira tutarı

Uygulandığı yıl	Tutar (TL)
2022	8.000
2023	17.000
2024	26.000

Binek otomobili iktisabında gider yazılabilecek ÖTV ve KDV tutarı

Uygulandığı yıl	Tutar (TL)
2022	200.000
2023	440.000
2024	690.000

Binek otomobillerinde amortismanına tabi tutulabilecek iktisap bedeli

Uygulandığı yıl	Tutar (TL)	
	ÖTV ve KDV hariç ilk iktisap bedeli	ÖTV ve KDV dahil iktisap bedeli
2022	230.000	430.000
2023	500.000	950.000
2024	790.000	1.500.000

Vergiye uyumlu mükelleflere vergi indirimi üst sınırı

Beyannamenin verildiği yıl	İndirim tutarı (TL)
2022	2.000.000
2023	4.400.000
2024	6.900.000

Vergi Usul Kanunu ve 6183 Sayılı Kanun

Gecikme zammı ve gecikme faizi oranları (Aylık)

Uygulandığı dönem	Oran (%)
21.07.2022 - 13.11.2023	2,50
14.11.2023 - 20.05.2024	3,50
21.05.2024 tarihinden itibaren	4,50

Tecil faizi oranları (Yıllık)

Uygulandığı dönem	Oran (%)
21.07.2022 - 13.11.2023	24
14.11.2023 - 20.05.2024	36
21.05.2024 tarihinden itibaren	48

Yeniden değerlendirme oranları

Yıl	Oran (%)
2021	36,20
2022	122,93
2023	58,46

Fatura düzenleme sınırı

Uygulandığı yıl	Tutar (TL)
2022	2.000
2023	4.400
2024	6.900

Amortisman sınırı

Uygulandığı yıl	Tutar (TL)
2022	2.000
2023	4.400
2024	6.900

Reeskont ve avans işlemlerinde iskonto ve faiz oranları

Reeskont işlemlerinde	%50,75
Avans işlemlerinde	%51,75
VUK kapsamındaki reeskont işlemlerinde	%51,75

Not: Bu oranlar 01.04.2024 tarihinden itibaren yapılan işlemler için geçerlidir.

Damga Vergisi

Azami damga vergisi (Her bir kâğıt için)

Uygulandığı yıl	Tutar (TL)
2022	4.814.234,00
2023	10.732.371,80
2024	17.006.516,30

Damga vergisi oran ve tutarları (2024)

Damga vergisine tabi kâğıtlar	Oran/Tutar
Sözleşmeler	Binde 9,48
Ücretler (Avanslar dâhil)	Binde 7,59
Kira sözleşmeleri	Binde 1,89
Bilanço	360,10 TL
Gelir tablosu	171,90 TL
Yıllık gelir vergisi beyannamesi	467,20 TL
Kurumlar vergisi beyannamesi	624,10 TL
Katma değer vergisi beyannameleri	308,30 TL
Muhtasar ve prim hizmet beyannameleri	365,50 TL

Veraset ve İntikal Vergisi

İstisnalar (2024)

Evlatlıklar dâhil fûruğ ve eşten her birine isabet eden miras hisselerinde	1.609.552 TL
Fûruğ bulunmaması halinde, eşe isabet eden miras hissesinde	3.221.082 TL
İvazsız suretle meydana gelen intikallerde	37.059 TL
Para ve mal üzerine düzenlenen yarışma ve çekilişler ile şans oyunlarında kazanılan ikramiyelerde	37.059 TL

Vergi tarifesi (2024)

Matrah dilim tutarları	Vergi oranı	
	Veraset yoluyla intikal	İvazsız intikal
İlk 1.700.000 TL için	%1	%10
Sonra gelen 4.000.000 TL için	%3	%15
Sonra gelen 8.700.000 TL için	%5	%20
Sonra gelen 17.000.000 TL için	%7	%25
Matrahın 31.400.000 TL'yi aşan bölümü için	%10	%30

Asgari Ücret ve Sosyal Güvenlik

Asgari ücret ve yasal kesintiler (TL)

Ödemeler / kesintiler	01.07.2023-31.12.2023	01.01.2024-31.12.2024
Brüt asgari ücret	13.414,50	20.002,50
Sosyal güvenlik primi işçi payı (%14)	1.878,03	2.800,35
İşsizlik sigortası primi işçi payı (%1)	134,15	200,03
Gelir vergisi matrahı	0,00	0,00
Hesaplanan gelir vergisi	0,00	0,00
Damga vergisi	0,00	0,00
Kesintiler toplamı	2.012,18	3.000,38
Net asgari ücret	11.402,32	17.002,12

Yıllık brüt asgari ücret

Uygulandığı yıl	Tutar (TL)
2022	68.850
2023	140.535
2024	240.030

Sosyal güvenlik primine esas aylık kazançların alt ve üst sınırları

Uygulandığı dönem	Alt sınır (TL)	Üst sınır (TL)
01.07.2023-31.12.2023	13.414,50	100.608,90
01.01.2024-31.12.2024	20.002,50	150.018,90

Income Tax	
Income tax tariffs - 2024 (Salaries)	
Income bracket	Tax rate %
Up to TRL 110,000	15
For TRL 230,000; for the first TRL 110,000, TRL 16,500, for above	20
For TRL 870,000; for the first TRL 230,000, TRL 40,500, for above	27
For TRL 3,000,000; for the first TRL 870,000, TRL 213,300, for above	35
For more than TRL 3,000,000, for TRL 3,000,000, TRL 958,800, for above	40
Income tax tariffs - 2024 (Other income)	
Income bracket	Tax rate %
Up to TRL 110,000	15
For TRL 230,000; for the first TRL 110,000, TRL 16,500, for above	20
For TRL 580,000; for the first TRL 230,000, TRL 40,500, for above	27
For TRL 3,000,000; for the first TRL 580,000, TRL 135,000, for above	35
For more than TRL 3,000,000, for TRL 3,000,000, TRL 982,000, for above	40
Daily meal allowance exempt from income tax (VAT excluded)	
Period	Amount (TRL)
01.07.2022-31.12.2022	51.00
01.01.2023-31.12.2023	110.00
01.01.2024-31.12.2024	170.00
Daily transportation amount exempted from income tax (VAT excluded)	
Period	Amount (TRL)
01.07.2022-31.12.2022	25.50
01.01.2023-31.12.2023	56.00
01.01.2024-31.12.2024	88.00
Disability allowance (2024)	
Degree of disablement	Amount (TRL)
For 1 st degree disabled	6,900
For 2 nd degree disabled	4,000
For 3 rd degree disabled	1,700
Exemption for house rental income	
Year when the income is derived	Amount (TRL)
2022	9,500
2023	21,000
2024	33,000
Declaration limitation in terms of securities and immovable property income which are subject to withholding	
The year of income	Amount (TRL)
2022	70,000
2023	150,000
2024	230,000

Declaration limitation in terms of securities and immovable property income which are not subject to withholding		
The year of income	Amount (TRL)	
2022	3,800	
2023	8,400	
2024	13,000	
Exemption in capital gains (Except securities)		
Year when the gain is derived	Amount (TRL)	
2022	25,000	
2023	55,000	
2024	87,000	
Exemption in incidental income		
Year when the income is derived	Amount (TRL)	
2022	58,000	
2023	129,000	
2024	200,000	
The upper limit of severance pay exempt from income tax		
Period	Amount (TRL)	
01.07.2023 - 31.12.2023	23,489.83	
01.01.2024 - 30.06.2024	35,058.58	
Corporate Tax		
Interest rates in terms of capital decrease in cash		
Year	Rate (%)	
2021	24.51	
2022	13.47	
2023	53.11	
Monthly rental fee of passenger car that can be recognized as expense		
Year	Amount (TRL)	
2022	8,000	
2023	17,000	
2024	26,000	
SCT and VAT amount which can be recognized as expense for the acquisition of passenger car		
Year	Amount (TRL)	
2022	200,000	
2023	440,000	
2024	690,000	
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
2022	230,000	430,000
2023	500,000	950,000
2024	790,000	1,500,000
Tax reduction cap of tax compliant taxpayers		
Return submission year	Reduction amount (TRL)	
2022	2,000,000	
2023	4,400,000	
2024	6,900,000	

Tax Procedures Law (TPL) and Law No. 6183

Delay charge and delay interest rates (Monthly)

Period	Rate (%)
21.07.2022 - 13.11.2023	2.50
14.11.2023 - 20.05.2024	3.50
Since 21.05.2024	4.50

Deferral interest rates (Annual)

Period	Rate (%)
21.07.2022 - 13.11.2023	24
14.11.2023 - 20.05.2024	36
Since 21.05.2024	48

Revaluation rates

Year	Rate (%)
2021	36.20
2022	122.93
2023	58.46

Limit for issuing invoice

Year	Amount (TRL)
2022	2,000
2023	4,400
2024	6,900

Depreciation limit

Year	Amount (TRL)
2022	2,000
2023	4,400
2024	6,900

Discount and interest rates to be applied in rediscount and advance transactions

In rediscount transactions	50.75%
In advance transactions	51.75%
In rediscount transactions under TPL	51.75%

Note: These rates are applicable to the transactions conducted as of 01.04.2024 .

Stamp Duty

Maximum stamp duty (For each paper)

Year	Amount (TRL)
2022	4,814,234.00
2023	10,732,371.80
2024	17,006,516.30

Stamp duty rates and amounts (2024)

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 360.10
Income statement	TRL 171.90
Annual income tax return	TRL 467.20
Corporate tax return	TRL 624.10
Value added tax returns	TRL 308.30
Withholding and premium service returns	TRL 365.50

Inheritance and Transfer Tax

Exemptions (2024)

For shares of inheritance corresponding to each descendant including adopted children and the spouse	TRL 1,609,552
For share of inheritance corresponding to the spouse if there is no descendant	TRL 3,221,082
For transfers conducted without any consideration	TRL 37,059
For the lottery prizes won from contests and draws and game of chances organized based on money and goods	TRL 37,059

Tax tariff (2024)

Tax base bracket amounts	Tax rate	
	Transfer through inheritance	Transfer without any consideration
For the first TRL 1,700,000	1%	10%
For the next TRL 4,000,000	3%	15%
For the next TRL 8,700,000	5%	20%
For the next TRL 17,000,000	7%	25%
For the tax base portion exceeding TRL 31,400,000	10%	30%

Minimum Wage and Social Security

Minimum wage and withholdings (TRL)

Payments / withholdings	01.07.2023-31.12.2023	01.01.2024-31.12.2024
Gross minimum wage	13,414.50	20,002.50
Social security premium employee's contribution (14%)	1,878.03	2,800.35
Unemployment insurance premium employee's contribution (1%)	134.15	200.03
Income tax base	0.00	0.00
Income tax calculated	0.00	0.00
Stamp duty	0.00	0.00
Total withholdings	2,012.18	3,000.38
Net minimum wage	11,402.32	17,002.12

Annual gross minimum wage

Year	Amount (TRL)
2022	68,850
2023	140,535
2024	240,030

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

Period	Lower limit (TRL)	Upper limit (TRL)
01.07.2023-31.12.2023	13,414.50	100,608.90
01.01.2024-31.12.2024	20,002.50	150,018.90

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](https://www.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](https://www.ey.com) adresini ziyaret edin.

© 2024 EY Türkiye.

Tüm Hakları Saklıdır.

[ey.com/tr](https://www.ey.com/tr)

[vergidegundem.com](https://www.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.