

# Vergide Gündem

Tax Agenda

Mayıs / May 2026

**Şirketiniz bağımsız denetime tabi mi?**

M. Fatih Köprü

**Türk vergi hukukunda transfer fiyatlandırması:  
2020-2026 dönemi Danıştay içtihatları ışığında  
güncel gelişmeler**

Şafak Yüksel

**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**



The better the question. The better the answer.  
The better the world works.

**EY**

Shape the future  
with confidence

### Şirketiniz bağımsız denetime tabi mi?

Türk Ticaret Kanunu (TTK) kapsamında bağımsız denetim; denetime tabi olan sermaye şirketleri ile şirketler topluluğunun finansal tablolarının ve yıllık faaliyet raporlarının denetlenmesi olarak tanımlanabilir. Finansal tabloların denetimi denetçi tarafından, Kamu Gözetimi, Muhasebe ve Denetim Standartları Kurumunca yayımlanan uluslararası denetim standartlarıyla uyumlu Türkiye Denetim Standartlarına göre yapılıyor.

Bağımsız denetime tabi olacak şirketler ise son olarak 6434 sayılı Cumhurbaşkanlığı Kararı ile belirlenmişti. 2023 yılı başından itibaren uygulanan bu Karar'da zaman içerisinde çeşitli değişiklikler yapılarak denetime esas eşik değerlerin güncellendiğini görüyoruz. Bu haftaki yazımızda son düzenlemeler kapsamında bağımsız denetim yaptırmak zorunda olan şirketler ve bunlara ilişkin güncel kriterler ele alınacaktır.

#### Denetim yaptırmak zorunda olanlar

Yukarıda bahsettiğimiz Karar'da denetim yaptırma zorunluluğu olan şirketlerin gruplar halinde belirlendiğini söyleyebiliriz. Buna göre ilk grupta, herhangi bir ölçüte bakılmaksızın, her halükârda bağımsız denetim yaptırmayı gerektiren şirketler yer alıyor. Karar'ın eki (I) sayılı listede yer alan bu kurumlardan bazıları;

- SPK'nın düzenleme ve denetimine tabi şirketler (Aracı kurumlar, portföy yönetim şirketleri, varlık kiralama şirketleri, değerlendirme kuruluşları, sermaye piyasası araçları borsada işlem gören anonim şirketler, bir borsada işlem görmemekle birlikte halka arz edilmeksizin pay hariç sermaye piyasası aracı ihraç eden anonim şirketler gibi),
- BDDK'nın düzenleme ve denetimine tabi şirketler (Bankalar, faktoring ve finansal kiralama şirketleri, derecelendirme kuruluşları, varlık yönetim şirketleri, finansman şirketleri gibi),
- Sigorta, reasürans ve emeklilik şirketleri,
- Kıymetli maden üretimi veya ticareti ile iştigal eden anonim şirketler,
- Lisanslı depo işletmeleri,

şeklinde sıralayabiliriz.

Ayrıca ulusal karasal, uydu ve kablolu televizyon alanında yayın hak veya lisansına sahip medya hizmet sağlayıcı şirketler, EPDK'dan aldıkları lisans, sertifika veya yetki belgesiyle faaliyette bulunan ve bu mevzuat uyarınca bağımsız denetim yükümlülüğü bulunan şirketler ile TCMB düzenleme ve denetimine tabi ödeme kuruluşları ve elektronik para kuruluşları da 2024 yılından itibaren yukarıdaki listeye dahil edildi.

Son olarak geçtiğimiz ay çıkan bir Cumhurbaşkanlığı Kararı ile Doğal Gaz Piyasası Kanunu uyarınca yurt içinde kurulan ve sermayesinin %50'sinden fazlasına doğrudan veya dolaylı olarak KİT'lerin sahip olduğu şirketler de yukarıdaki listeye eklendi. Bu karar, şirketlerin 1 Ocak 2026 ve sonrasında başlayan hesap dönemlerinde denetime tabi olma durumlarının belirlenmesinde esas alınmak üzere yürürlüğe girdi.

## Halka açık sayılan şirketler

Sermaye piyasası araçları bir borsada veya teşkilatlanmış diğer piyasalarda işlem görmeyen ancak Sermaye Piyasası Kanunu kapsamında halka açık sayılan şirketler için ayrı kriterler belirlenmiş durumda. Buna göre söz konusu şirketlerden aşağıda belirtilen üç ölçütten en az ikisinin eşik değerlerini art arda iki hesap döneminde aşanlar bağımsız denetim kapsamına giriyorlar.

1. Aktif toplamı: 30 milyon lira.
2. Yıllık net satış hasılatı: 40 milyon lira.
3. Çalışan sayısı: 50 kişi.

## (II) sayılı listedeki şirketler

Karar'a ekli (II) sayılı listede;

- Çağrı merkezi şirketleri hariç olmak üzere Bilgi Teknolojileri ve İletişim Kurumu düzenleme ve denetimine tabi olan şirketler,
- TMSF tarafından denetimi ve yönetimi devralınan şirketler,
- Sermayesinin en az %50'si belediyelere ait olan şirketler,

yer alıyor. Bunlar için de ayrı eşik değerler belirlenmiş durumda. Buna göre söz konusu şirketlerden aşağıda belirtilen üç ölçütten en az ikisinin eşik değerlerini (2025'te güncellendi) art arda iki hesap döneminde aşanlar bağımsız denetim kapsamına giriyorlar.

1. Aktif toplamı: 120 milyon lira.
2. Yıllık net satış hasılatı: 150 milyon lira.
3. Çalışan sayısı: 100 kişi.

## Diğer şirketler için eşik değerler

Son grupta ise herhangi bir sektör sınırlaması olmaksızın yukarıdakilerin dışındaki şirketler yer alıyor. Ancak diğer şirketlerin hepsi bağımsız denetim kapsamında değil. Aşağıdaki üç ölçütten en az ikisinin, geçtiğimiz ay güncellenen eşik değerlerini art arda iki hesap döneminde aşanlar TTK kapsamında bağımsız denetim yaptırmak zorundalar.

1. Aktif toplamı: 500 milyon lira.
2. Yıllık net satış hasılatı: 1 milyar lira.
3. Çalışan sayısı: 150 kişi.

Bu eşik değerler, şirketlerin 1 Ocak 2026 ve sonrasında başlayan hesap dönemlerinde denetime tabi olup olmama durumlarının belirlenmesinde esas alınıyor.

## İştiraklerle birlikte

Bu eşiklerin aşılmamasının tespitinde şirketlerin, bağlı ortaklıkları ve iştirakleriyle birlikte dikkate alınması gerekiyor. Bağlı ortaklıkları ve iştirakleri bulunan şirketlerde; aktif toplamı ve yıllık net satış hasılatı bakımından ana ortaklık ve bağlı ortaklığa ait finansal tablolarda yer alan kalemlerin toplamı (varsa grup içi işlemler yok edilir), çalışan sayısı bakımından ise ana ortaklık ve bağlı ortaklığın son iki yıla ait ortalama çalışan sayılarının toplamı dikkate alınır. İştirakler açısından, iştirake ait söz konusu kalemler şirketin iştirakteki hissesi oranında dikkate alınır.

## Hangi mali tablolar?

Eşik değerlerin aşılmamasının belirlenmesinde, aktif toplamı ve yıllık net satış hasılatı bakımından şirketin tabii olduğu mevzuat uyarınca hazırlanmış olan finansal tabloların dikkate alınması gerekiyor. Çalışan sayısı bakımından ise son iki yıla ait ortalama çalışan sayısı dikkate alınıyor.

## Denetim kapsamına giriş

Önceki bölümlerde de belirttiğimiz gibi eşik değerlere tabii şirketlerin, belirlenen üç ölçütten en az ikisinin eşik değerini art arda iki hesap döneminde aştığı durumda müteakip hesap döneminden itibaren bağımsız denetim yaptırmaları gerekiyor.

Birbirini takip eden hesap dönemlerinde sağlanan iki ölçütün aynı ölçütler olması şart değil. Örneğin bir yıl aktif büyüklüğü ve net satış şartlarının (Tabloda 2025 yılı), sonraki yıl aktif büyüklüğü ve personel sayısı şartlarının (Tabloda 2026 yılı) sağlanması durumunda da takip eden yıldan (Tabloda 2027 yılı) itibaren bağımsız denetim yaptırılması gerekiyor.

## Kapsamdan çıkış

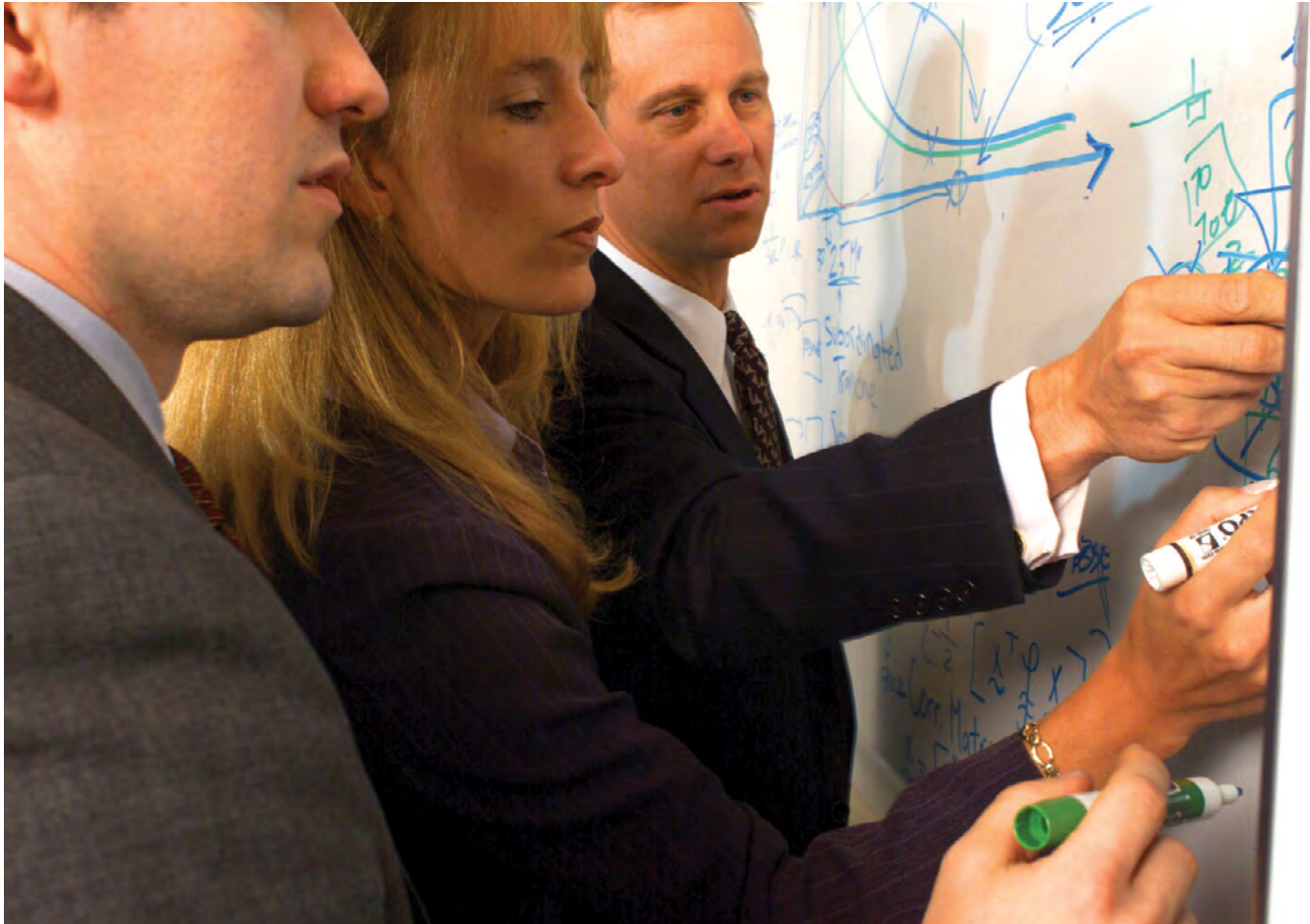
Denetim kapsamından çıkışta da girişteki üç ölçüt önem arz ediyor. Bu üç ölçütten en az ikisine ait sınırların, art arda iki hesap döneminde altında kalınması durumunda izleyen hesap döneminden itibaren bağımsız denetim kapsamından çıkılıyor. Ancak bir hesap döneminde bu ölçütlerden en az ikisinin yüzde 20 veya daha fazla altında kalınması durumunda da izleyen hesap döneminden itibaren denetim zorunluluğu ortadan kalkıyor.

Aşağıdaki tabloda örnek bir şirket (Diğer şirketler) için hesap dönemleri itibarıyla denetime tabi olup olmama durumu gösteriliyor:

Hesap dönemleri	Bilanço aktif toplamı 500 milyon TL veya üzeri mi?	Yıllık net satış hasılatı 1 milyar TL veya üzeri mi?	Çalışan sayısı 150 veya üzeri mi?	Kriterlerden en az ikisini sağlıyor mu?	Denetime tabi mi?
01.01-31.12.2024	<b>Evet</b>	Hayır	Hayır	Sağlamıyor	Referans yıl
01.01-31.12.2025	<b>Evet</b>	<b>Evet</b>	Hayır	<b>Sağlıyor</b>	Referans yıl
<b>01.01-31.12.2026</b>	<b>Evet</b>	Hayır	<b>Evet</b>	<b>Sağlıyor</b>	Tabi değil
01.01-31.12.2027	Hayır	Hayır	<b>Evet</b>	Sağlamıyor	<b>Tabi*</b>
01.01-31.12.2028	Hayır	Hayır	<b>Evet</b>	Sağlamıyor	<b>Tabi**</b>
01.01-31.12.2029	<b>Evet</b>	Hayır	<b>Evet</b>	<b>Sağlıyor</b>	Tabi değil***

- \* Art arda iki hesap döneminde (2025 ve 2026) üç ölçütten iki tanesi eşik değerleri aştığı için 2027 yılından itibaren denetim kapsamına girilmiş olacaktır.
- \*\* 2027 yılında üç ölçütten sadece bir tanesi eşik değeri aşmış olmasına rağmen, 2026 yılında iki eşik değer aşılmıştır. Bu durumda üç ölçütten en az iki tanesinin, art arda iki hesap döneminde eşik değerlerin altında kalması şartı sağlanamadığından 2028 yılı da bağımsız denetim kapsamında olacaktır.
- \*\*\* Art arda iki hesap döneminde (2027 ve 2028) üç ölçütten en az iki tanesi eşik değerlerin altında kaldığı için 2029 yılından itibaren bağımsız denetim kapsamından çıkarılmış olacaktır.

*Bu yazı, Ekonomist dergisinin 26 Nisan 2026 tarihli 2026/09. 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.*

# Türk vergi hukukunda transfer fiyatlandırması: 2020-2026 dönemi Danıştay içtihatları ışığında güncel gelişmeler

Kurumlar vergisi mükelleflerinin ilişkili kişilerle gerçekleştirdikleri mal ve hizmet alım-satım işlemlerinde uyguladıkları fiyat veya bedellerin, emsallere uygunluk ilkesine aykırı olması durumunda ortaya çıkan "Transfer Fiyatlandırması Yoluyla Örtülü Kazanç Dağıtımı", Türk vergi sisteminin teorik ve pratik düzlemde en karmaşık alanlarından birini oluşturmaktadır. 5520 sayılı Kurumlar Vergisi Kanunu'nun (KVK) 13. maddesinde düzenlenen bu müessese, Ekonomik İşbirliği ve Kalkınma Örgütü (OECD) Transfer Fiyatlandırması Rehberi ile uyumlu olarak iç hukukumuza entegre edilmiş olsa da, uygulamanın sınırları, ispat külfeti, yöntem seçimi ve iç emsal ile dış emsal arasındaki hiyerarşik yapı gibi konularda idare ile mükellefler arasında derin hukuki uyuşmazlıklara sahne olmaktadır.

Özellikle 2020 yılından itibaren mevzuatta yapılan köklü değişiklikler ve bu değişikliklerin idari pratiklere yansımaları, yargı mercilerinin önüne çok sayıda yeni uyuşmazlık türü getirmiştir. 25 Şubat 2020 tarihli Resmî Gazete'de yayımlanan 2151 sayılı Cumhurbaşkanlığı Kararı ile Transfer Fiyatlandırması Yoluyla Örtülü Kazanç Dağıtımı Hakkında Karar'da yapılan güncellemeler, "ilişkili kişi" tanımına %10'luk nesnel bir sınır getirmiş ve yöntem seçimindeki katı hiyerarşiyi esnetmiştir. Ancak yasa koyucunun ve yürütme organının attığı bu olumlu adımlara rağmen, vergi denetim süreçlerinde varsayıma dayalı matrah takdirleri, "gizli emsal" (secret comparable) kullanımı, mükellefin kurguladığı iç emsalin gerekçesiz biçimde reddedilerek doğrudan sektörel dış emsale başvurulması ve kasa ve ortaklar cari hesaplarındaki (adat) tutarların nitelendirilmesi gibi hususlarda idarenin genişletici ve matrah artırıcı yorumları devam etmiştir.

## Bölüm 1: 2020 reformlarının kavramsal temelleri: İlişkili kişi tanımında sayısallaşma ve yöntem hiyerarşisinin ilga edilmesi

Danıştay kararlarının analizine geçmeden önce, uyuşmazlıkların arka planını ve yasal zemini oluşturan 2020 yılı mevzuat değişikliklerinin kavramsal temellerini incelemek elzemdir. 2151 sayılı Cumhurbaşkanlığı Kararı ile KVK madde 13 uygulamasında bazı değişiklikler yapılmıştır. Bu değişiklikler, transfer fiyatlandırması incelemelerinin çerçevesini daraltırken, mükelleflere hukuki belirlilik sağlamayı amaçlamıştır.

### 1.1. İlişkili kişi tespitinde %10 eşiği ve objektif kriterler

Önceki düzenlemelerde "doğrudan veya dolaylı olarak bağlı bulunduğu ya da nüfuzu altında bulundurduğu" şeklinde oldukça muğlak ve subjektif bir ifadeyle tanımlanan ilişkili kişi kavramı, uygulamada vergi müfettişlerine neredeyse sınırsız bir takdir yetkisi tanımaktaydı. Salt ticari bağımlılık, tek alıcı veya tek satıcı olma durumu gibi haller dahi "nüfuz altında bulundurma" sayılarak transfer fiyatlandırması eleştirilerine konu edilebiliyordu.

2020 değişikliği ile ilişkinin doğrudan veya dolaylı olarak ortaklık kanalıyla oluştuğu durumların örtülü kazanç dağıtımı kapsamında sayılması için "en az %10 oranında ortaklık, oy veya kâr payı hakkının olması" şartı açık ve net bir şekilde ihdas edilmiştir. Dahası, ortaklık ilişkisi olmadan dahi, doğrudan veya dolaylı olarak en az %10 oranında oy veya kâr payı hakkının bulunduğu durumlarda da tarafların ilişkili kişi sayılacağı kurala bağlanmıştır. Bu objektif sayısal kriter, suni ilişkili kişi yaratma pratiğini sona erdirmiş ve vergi yargısı önündeki "ilişkili kişi vasfının ispatı" davalarının sayısını minimize etmiştir.

## 1.2. Yöntem hiyerarşisinin kaldırılması ve "en uygun yöntem" kuralı

Eski mevzuat sistematüğinde yer alan geleneksel işlem yöntemleri (Karşılaştırılabilir fiyat yöntemi, maliyet artı yöntemi, yeniden satış fiyatı yöntemi) ile işlemsel kâr yöntemleri (Kâr bölüşüm yöntemi, işleme dayalı net kâr marjı yöntemi) arasındaki hiyerarşi kaldırılarak, OECD'nin "en uygun yöntem" (most appropriate method) kuralı Türk iç hukukuna tam anlamıyla entegre edilmiştir. Yeni kurala göre, yöntemler arasında mutlak bir öncelik sırası bulunmamaktadır; ancak yöntemlerin eşit şekilde uygulanabilir ve güvenilir olduğu hallerde geleneksel işlem yöntemleri, işlemsel kâr yöntemlerine tercih edilecektir. Emsallere uygun fiyata bu yöntemlerden herhangi birisiyle ulaşma olanağı yoksa, mükellefin işlemin niteliğine uygun olarak kendi belirleyebileceği yöntem de kullanılabilir. Bu serbesti, ilerleyen bölümlerde incelenecek olan Danıştay kararlarında bizzat mükellef lehine bir yargısal güvence mekanizmasına dönüşmüştür.

Düzenleme alanı	2020 öncesi uygulama (eski düzenleme)	2020 ve sonrası uygulama (yeni düzenleme)	Hukuki sonuç / etki
<b>İlişkili kişi tanımı</b>	"Nüfuz altında bulundurma" gibi subjektif ve esnek kriterler.	En az %10 oranında ortaklık, oy veya kâr payı hakkı şartı.	İdarenin takdir yetkisi kısıtlanmış, hukuki öngörülebilirlik sağlanmıştır.
<b>Yöntem seçimi</b>	Geleneksel yöntemler ile işlemsel kâr yöntemleri arasında katı hiyerarşi.	Hiyerarşi kaldırılmış, "En Uygun Yöntem" ilkesi benimsenmiştir.	Mükellefe kendi ekonomik modeline en uygun kâr analizi yapma esnekliği tanınmıştır.
<b>Peşin fiyatlandırma anlaşması (APA)</b>	Anlaşma süresi en fazla 3 yıl ile sınırlıydı.	Anlaşma süresi en fazla 5 yıla çıkarılmıştır.	Çok uluslu şirketlere (MNE) uzun vadeli vergisel güvenlik ve istikrar sağlanmıştır.
<b>Vergi ziyai cezası indirimi</b>	Standart vergi ziyai cezası (1 kat veya 3 kat) uygulanmaktaydı.	Form ve belgelendirme tam ise ceza %50 indirimli uygulanır.	Uyum maliyetleri teşvik edilmiş, idareye şeffaf bilgi akışı ödüllendirilmiştir.

## Bölüm 2: İspat külfeti, vergi mahremiyeti ve "gizli emsal" (secret comparable) çıkmazı

Transfer fiyatlandırması uyuşmazlıklarında doktrinde ve yargıda en çok tartışılan hususların başında, vergi müfettişinin mükellefin belirlediği emsal bedeli reddederek kendi bulduğu bir dış emsali uygulaması, ancak bu emsalin kimliğini ve detaylarını mükellefe açıklamaması gelmektedir. İdare, 213 sayılı Vergi Usul Kanunu'nun (VUK) 5. maddesinde yer alan "Vergi mahremiyeti" ilkesini gerekçe göstererek, emsal aldığı rakip firmanın ticari sırlarını, unvanını, maliyet yapılarını veya sözleşme detaylarını mükellefle ve bazen yargılama aşamasında mahkemeye tam olarak paylaşmamaktadır. Literatürde "gizli emsal" (secret comparable) olarak adlandırılan bu uygulama, vergi yargısının en sert müdahalelerine ve iptal kararlarına maruz kalmıştır.

### 2.1. Gizli emsal kullanımının AİHS kapsamında değerlendirilmesi

Danıştay 9. Dairesi, 2018/6219 sayılı tarihi kararında ve bunu takip eden 2020-2025 dönemi içtihatlarında, gizli emsal kullanımını açıkça hukuka aykırı bulmuştur. İlgili içtihatlarda, transfer fiyatlandırması yoluyla örtülü kazanç dağıtımına yönelik incelemeler sonucunda düzenlenen vergi inceleme raporlarında belirlenen emsal bedelin, "somut verilerle ve davacının da savunma hakkını ihlal etmeyecek şekilde" ortaya konulması gerektiği vurgulanmıştır.

Yüksek Mahkeme, gizli emsal uygulamasının, Avrupa İnsan Hakları Sözleşmesi'nin (AİHS) 6. maddesinde güvence altına alınan "Adil Yargılanma Hakkı"nın temel bir unsuru olan "silahların eşitliği" (equality of arms) ve "çelişmeli yargılama" ilkelerine açık bir aykırılık teşkil ettiğine hükmetmiştir. Zira mükellef, kim olduğunu, hangi ekonomik şartlar altında çalıştığını, hangi fonksiyonları üstlendiğini bilmediği bir şirket ile kıyaslanmakta ve bu "bilinmez" rakip üzerinden milyonlarca liralık vergi ve ceza tehdidi ile karşı karşıya bırakılmaktadır. Mükellefin bu verileri bilmeden karşılaştırılabilirlik analizine itiraz etmesi mantıken ve hukuken imkânsızdır.

### 2.2. VDDK E:2023/1252, K:2025/374 Kararı: Royalti ödemelerinde gizli emsal ve re'sen araştırma ilkesi

Danıştay Vergi Dava Daireleri Kurulu'nun (VDDK) 21.05.2025 tarihli ve E:2023/1252, K:2025/374 sayılı kararı, gizli emsal doktrinini daha da derinleştirmiş ve idarenin bu yöndeki savunmalarını tümüyle çürütmüştür.

**Maddi olayın özeti:** Şampuan, sıvı sabun, ağız bakım ürünleri gibi temizlik ve kozmetik ürünleri sektöründe faaliyet gösteren tam mükellef kurum, ABD'de mukim ilişkili kişisine (ana şirketine) net satışlar üzerinden %5 oranında royalti (gayri maddi hak bedeli / know-how) ödemesi yapmıştır. İnceleme elemanı, davacı şirketin lisansını aldığı ürünlerin benzerini aynı coğrafi bölgede üreten ve

aynı sektörde faaliyet gösteren başka bir şirketin sözleşmesini "gizli emsal" olarak almıştır. Bu "gizli emsal" kurumun ilişkisz kişilere %4,5 oranında royalti ödediğini saptayarak, arada oluşan %0,5'lik farkın transfer fiyatlandırması yoluyla örtülü kazanç dağıtımını iddia etmiş ve vergi ziyai cezalı kurumlar vergisi tarhiyatı gerçekleştirmiştir. Vergi müfettişi, VUK madde 5 (vergi mahremiyeti) gereğince, gizli emsale dayanak alınan sözleşmeyi ve emsalin ticari unvanını rapora eklememiştir.

**Danıştay'ın hukuki yaklaşımı ve iptal gerekçesi:** Danıştay VDDK, salt "aynı sektörde ve aynı coğrafi pazarda faaliyet gösterme" argümanının, eksiksiz bir karşılaştırılabilirlik analizi için yeterli olmadığını kesin bir dille belirtmiştir. Kurumların;

- Hacmi ve pazar payı,
- İş stratejileri,
- Faaliyet çeşitliliği,
- Sahip oldukları arsa, tesis, yatırım ve nitelikli işçilik maliyetleri,
- Üstlendikleri operasyonel ve finansal risklerin birbirinden farklı olabileceği; dolayısıyla uygulanan royalti oranının %4,5 ile %5 arasında değişmesinin iktisadi icaplara aykırı olmadığı kabul edilmiştir.

Daha da önemlisi, gizli emsal olarak seçilen şirketin ticari bilgi ve belgelerinin 2577 sayılı İdari Yargılama Usulü Kanunu'nun (İYUK) 20. maddesi uyarınca "re'sen araştırma ilkesi" çerçevesinde mutlaka incelenmesi gerektiği, mükelleften gizlenen verilerle cezalı tarhiyat yapılamayacağı karara bağlanmıştır. Davacı mükellefin ödediği %5'lik royalti oranının, idare tarafından yalnızca 2010 yılında eleştirildiği, ancak izleyen yıllarda (örneğin 2012 ve sonrasında) aynı oranın bizzat vergi idaresince "emsallere uygun" bulunduğu gerçeği de mahkeme kayıtlarına geçmiş ve idarenin tezini temelden sarsmıştır. Bu karar, gayri maddi haklara (intangible assets) ilişkin değerlemelerde idarenin daraltıcı ve salt oransal yaklaşımının yargıdan döndüğünü göstermesi açısından kritik bir mihenk taşıdır.

### **Bölüm 3: Sektörel ortalamaların emsal olarak kullanılması ve "cimbızlama" (cherry-picking) yönteminin reddi**

Gizli emsal uygulamasının bir başka yaygın versiyonu da sektörel ortalamaların (ticaret odaları, ihracatçı birlikleri veya gümrük verileri) tek başına emsal bedel olarak kabul edilmesidir. Danıştay, mükellefin ticari gerçekliğini ve iş modelini yansıtmayan istatistiki ortalamaların mutlak bir referans noktası olarak kullanılmayacağını belirtmektedir. VDDK'nın 21.05.2025 tarihli ve E:2023/1413, K:2025/394 sayılı kararı bu konudaki en net içtihatlardan biridir.

**Maddi olayın özeti:** Krom madenciliği ve ihracatı faaliyetiyle işgal eden davacı şirket, 2015 hesap döneminde ilişkili olduğu bir yurt dışı firmaya yüksek tenörlü krom cevheri ihracatı yapmıştır. İnceleme elemanı, Türkiye'den yapılan ihracata

ilişkin "ortalama fiyatları" tespit etmek amacıyla İhracatçı Birlikleri'nden alınan FOB bedeli cinsinden aylık krom cevheri ihrac ortalamalarını "dış emsal" olarak kabul etmiştir. Yapılan karşılaştırmada, davacı şirketin 2015 yılının Ocak, Şubat, Mart, Nisan ve Temmuz aylarında Türkiye ortalamasından daha düşük bedelle ihracat yaptığı tespit edilmiş ve bu aylar için örtülü kazanç dağıtımını yapıldığı gerekçesiyle tarhiyat önerilmiştir.

**İptal gerekçesi ve çıkarım:** Vergi Mahkemesi ve VDDK, idarenin metodolojisindeki hatayı tespit etmiştir: İdare, mükellefin ihracat fiyatlarının Türkiye ortalamasının "üzerinde" olduğu ayları (Mayıs, Ağustos, Eylül, Ekim, Kasım ve Aralık) tamamen görmezden gelmiş ve yalnızca ortalamanın altında kalan ayları seçerek matrah farkı için baz almıştır. Ayrıca kararda şu önemli bulgulara yer verilmiştir:

- Davacının yıl içindeki en yüksek ihracat fiyatı (208,06 dolar/ton) ile en düşük ihracat fiyatı (183,1 dolar/ton) arasındaki farkın, Türkiye ortalamasındaki dalgalanmalardan (en yüksek 247,68 dolar - en düşük 145,37 dolar) çok daha dar bir bantta hareket ettiği görülmüştür.
- Bu durum, mükellefin alıcı firma ile "sabit fiyatlı uzun vadeli sözleşme" (fixed-price contract) yaptığı yönündeki savunmasını doğrular niteliktedir.
- Mükellefin kendine has tenör kalitesi, elinde bulunan düşük tenörlü kromu belli bir zenginleştirme sürecinden geçirerek satması gibi üretim maliyetleri, sektör ortalamaları tarafından yansıtılamaz.

Danıştay, ticari faaliyetin bütünselliği (holistic view of business) ilkesine aykırı olarak, yalnızca ortalamaların altında kalan dönemsel kesitlerin seçilmesini hukuka aykırı bulmuş ve vergi idaresinin bu tür istatistiksel genellemelerle matrah yaratamayacağını tescillemiştir.

### **Bölüm 4: Finansal transfer fiyatlandırması: Sermaye taahhüdü, 100 kasa hesabı ve faiz oranı (adat) uyumsuzlukları**

Örtülü kazanç dağıtımının uygulamada en yoğun karşılaşıldığı alanlardan biri de grup içi finansman, ortaklara verilen borçlar ve sermaye hareketleridir. Şirketin atıl fonlarının veya aktifindeki değerlerin ilişkili kişilere kullandırılması halinde KVK m. 13 uyarınca "emsal faiz" hesaplanması gerektiği tartışmasız olmakla birlikte, bu "fonların varlığının ve kullandırıldığının" ispatı ciddi hukuki tartışmalara yol açmaktadır.

#### **4.1. Ödenmeyen sermaye taahhüdü bedelsiz finansman hizmeti midir?**

Danıştay 3. Dairesi'nin 24.06.2025 tarihli ve E:2024/4224, K:2025/3070 sayılı kararı, Türk Ticaret Kanunu (TTK) ile Kurumlar Vergisi Kanunu (KVK) arasındaki temel felsefe ve mekanizma farkını ortaya koyan sarsıcı bir içtihatır.

**Maddi olay:** Şirket ortakları, kuruluş aşamasında veya sermaye artırımında taahhüt ettikleri sermaye payını yasal süresi içinde şirkete ödememişlerdir. Vergi inceleme elemanı, ödenmesi

gereken bu sermayenin aslında şirket tüzel kişiliğinin hakkı olan bir nakit fon olduğunu, bu fonun ortakların uhdesinde bırakılmasının "bedelsiz finansman hizmeti" (faizsiz borç verme) niteliğinde olduğunu ileri sürmüştür. İdare, Merkez Bankası reeskont faizi üzerinden adlandırma yaparak şirketin faiz gelirinden mahrum bırakıldığını iddia etmiş ve kurumlar vergisi tarhiyatı yapmıştır.

**Danıştay'ın hukuki yaklaşımı:** Danıştay 3. Dairesi, idarenin bu zorlama yorumunu reddederek tarhiyatı iptal etmiştir. Kararın hukuki gerekçesinde şu temel tespitlere yer verilmiştir:

- 1. Tasarruf imkânı ve varlık şartı:** Transfer fiyatlandırması mekanizmasının işlemesi için, kurumun aktifinde fiilen bulunan, tasarruf imkânı olan bir değer ilişkili kişiye aktarılması (ödünç verilmesi) şarttır.
- 2. Sermaye temerrüdünün hukuki niteliği:** Kurum ortakları tarafından sermaye artırımını kapsamında taahhüt edilen ancak henüz işletme aktifine dâhil edilmeyen değerler için "işlem gerçekleştirildiğinden" söz edilemez. Şirket aktifine girmeyen ve fiilen kullanılmayan bir paranın, ortağa "ödünç verilmiş" sayılması kavramsal olarak imkânsızdır.
- 3. TTK ve vergi güvenlik müessesesi ayırımı:** Taahhüt edilen sermayenin süresinde ödenmemesi, TTK'nın 128. ve 129. maddeleri uyarınca bir "temerrüt" halidir. Temerrüde düşen ortak adına temerrüt faizi işletilmemesi ve şirketin tasfiyeye veya icraya gitmemesi TTK hükümlerine aykırılık teşkil etse de, bu durum herhangi bir "mal veya hizmet alım/satımı" yahut "finansman hizmeti sunumu" ile ilişkilendirilemez.
- 4. Fırsat maliyeti KVK 13 kapsamında değildir:** Örtülü kazanç dağıtımı müessesesi, vergisel avantaj elde etmek için gerçek durumdan farklı "muvazaalı" fiyat uygulamalarını önlemek için getirilmiş bir güvenlik müessesesidir. Hiçbir menfaat temininin fiilen mümkün olmadığı (para şirkete hiç girmediği için) sermaye temerrüdünde, KVK m.13'ün uygulanması kanunun özüne ve ruhuna aykırıdır.

**Not:** 3. Daire kararına düşülen karşı oy yazısında; amacı kâr elde etmek olan ticari bir şirketin, TTK uyarınca hakkı olan temerrüt faizini talep etmemesinin "ticari icaplara" uymadığı, şirketin kullanabileceği bir fondan ve faiz gelirinden mahrum kaldığı (opportunity cost), dolayısıyla vazgeçilen bu gelirin örtülü kazanç olduğu savunulmuşsa da çoğunluk görüşü "fırsat maliyetinin" doğrudan bir hizmet sunumu olmadığını yönünde şekillenmiştir.

#### 4.2. 100 kasa hesabı ve adlandırma: Fıili tespit şartı

Benzer bir uyuşmazlık, bilançonun "100 Kasa" veya "136/331 Ortaklar Cari" hesaplarında kaydı olarak (fiktif) görülen yüksek bakiyeler üzerinden faiz (adat) hesaplanmasında yaşanmaktadır. Danıştay 3. Dairesi'nin 02.06.2025 tarihli ve E:2023/8267, K:2025/2658 sayılı kararına konu olan olayda; inceleme elemanı, şirketin kasa hesabı borç bakiyesinin şirketin günlük ticari nakit ihtiyacının çok üzerinde olduğunu belirterek, "kasada bu kadar para atıl beklemes, demek ki bu paralar fiilen ortaklara bedelsiz kullanılmıştır" varsayımıyla adat faizi hesaplamıştır.

**Danıştay'ın kararı:** Danıştay, vergi idaresinin salt muhasebe kayıtlarına ve mizan bakiyelerine bakarak matrah farkı yaratamayacağını hükme bağlamıştır. İdarenin, VUK 134. madde kapsamındaki inceleme yetkilerini kullanarak, şirket ve borç verildiği iddia edilen ortaklar nezdinde derinlemesine bir banka, hesap ve varlık araştırması yapması esastır. "Kasadaki paranın fiilen ortaklara transfer edildiği somut delillerle ortaya konulmaksızın" varsayımına dayalı olarak KVK m. 13 işletilemez. VUK m. 3/B gereği vergiyi doğuran olayın gerçek mahiyeti esastır ve ispat yükü, kasada paranın fiziken bulunmadığını ve ortaklara aktarıldığını iddia eden vergi idaresinin üzerindedir. (Aynı yöndeki bir diğer güncel karar olan Danıştay 9. Daire E:2023/6972, K:2025/1583 kararı da bu durumu "kasa mevcudunun ortaklara örtülü dağıtıldığı hususunun açıkça ve hukuken geçerli şekilde tespit edilmediği, eksik inceleme ve varsayımına dayalı" olması sebebiyle iptal etmiştir).

#### 4.3. Reeskont mu, avans faizi mi? Dış emsal oran uyuşmazlığı

Ortaklara borç kullandırıldığının somut olarak tespit edildiği veya mükellefin durumu kabul ettiği hallerde, bu finansman hizmetine uygulanacak "emsal faiz oranının" ne olacağı bir diğer ihtilaf konusudur. Mükellefin dışarıdan (bankalardan) kullandığı bir kredi varsa, bu kredinin maliyet oranı "iç emsal" olarak öncelikle uygulanmalıdır. Ancak iç emsalin bulunmadığı hallerde, idare matrahı artırmak için genellikle Türkiye Cumhuriyet Merkez Bankası (TCMB) "Avans işlemlerinde uygulanan faiz oranı"na dikkate almaktadır.

Danıştay 9. Dairesi, 24.04.2025 tarihli ve E:2023/6972, K:2025/1583 sayılı kararında bu spesifik tartışmaya çok net bir nokta koymuştur: Ortaklara kullanılan atıl fonlar için iç emsal bulunamaması halinde dış emsal olarak "TCMB reeskont işlemlerinde uygulanan iskonto oranı" esas alınmalıdır. İdarenin daha yüksek olan avans faiz oranını kullanması hukuka uygun düşmemektedir.

Bu ayrımın maliyeti oldukça yüksektir. Örneğin 08.03.2025 tarihi itibarıyla geçerli olan TCMB oranlarına bakıldığında;

- Reeskont işlemlerinde uygulanan iskonto oranı: Yıllık %43,25
- Avans işlemlerinde uygulanan faiz oranı: Yıllık %44,25.

Faiz türü (TCMB)	2024 yıl sonu oranı	08.03.2025 itibarıyla oran	Danıştay'ın emsal kabulü
Reeskont iskonto oranı	%48,25	%43,25	Kabul edildi
Avans işlemleri faiz oranı	%49,25	%44,25	Reddedildi

Aradaki %1'lik spread farkı (ve önceki yıllardaki makas farklılıkları), milyonlarca liralık adat matrahlarında devasa vergi ve ceza farkları yaratmaktadır. Danıştay'ın istikrar kazanan içtihatlarıyla "reeskont" oranını standart dış emsal kabul etmesi, ticari hayattaki normal borç-alacak ve iskonto

mantığına daha uygun bulunmuş ve idarenin matrahi maksimize etme çabası dengelenmiştir.

## Bölüm 5: Yöntem seçimi ve fonksiyonel analizin üstünlüğü: VDDK E:2023/1251 kararı

2020 yılında yürürlüğe giren Cumhurbaşkanlığı Kararı ile KVK m. 13 kapsamındaki yöntem hiyerarşisinin ilga edilmesi, uygulamada "en uygun yöntem" (the most appropriate method) tartışmalarını tekrar gündeme getirmiştir. İdare çoğu zaman kendi veri setine uyan geleneksel yöntemleri mükellefe dayatmaya çalışmaktadır.

Danıştay VDDK'nın 21.05.2025 tarihli E:2023/1251, K:2025/371 sayılı kararı, idarenin mükellefin seçtiği yöntemi reddetmesinin sınırlarını ve fonksiyonel analizin (functional analysis) önemini çok çarpıcı biçimde ortaya koymaktadır.

**Uyuşmazlığın özü:** Şampuan, sıvı sabun, duş jeli gibi kozmetik ürünleri üreten davacı tam mükellef kurum, üretiminin yaklaşık %30'unu yurt dışındaki ilişkililere ihraç etmektedir. Şirket, transfer fiyatlandırması analizi sonucunda "Maliyet artı yöntemi"ni (Cost-plus method) en uygun yöntem olarak belirlemiş ve toplam fabrika ile depo giderleri dahil maliyetlerine %5 kâr marjı ekleyerek ilişkililere satış fiyatını tayin etmiştir. Vergi inceleme elemanı ise, ilişkisiz kişilere yapılan kozmetik ve kişisel bakım ürünleri satışlarında piyasada belirli bir fiyatın oluştuğunu iddia ederek, bu sektörde maliyet artı yönteminin uygulanamayacağını, "Karşılaştırılabilir fiyat yöntemi"nin (CUP method) kullanılmasının zorunlu olduğunu ileri sürmüştür.

İdare, mükellefin Kazakistan, Rusya, Ukrayna ve Belarus'taki ilişkililere yaptığı satışları, "benzer pazar özelliklerine sahip" olduğunu varsaydığı Moğolistan gibi ülkelerdeki ilişkisiz firmalara yapılan satışlarla kıyaslayarak (büyük bir fiyat farkı bulup) 14,6 milyon TL tutarında bir örtülü kazanç dağıtım raporu etmiştir.

**VDDK'nın analizi ve kararı:** VDDK, idarenin "Karşılaştırılabilir fiyat yöntemi" uygulamasını tümüyle iptal etmiştir. Bu kararın gerekçeleri, Türkiye'de modern transfer fiyatlandırması yaklaşımını açıkça ortaya koymaktadır:

### 1. Pazar karşılaştırılabilirliği (market comparability)

**varsayımı:** İdarenin, Rusya, Belarus ve Ukrayna kozmetik pazarları ile Moğolistan pazarını "benzer pazar özellikleri gösteren ülkeler" olarak kabul etmesi temelsiz bulunmuştur. Bu pazarların rekabet hacmi, tüketicilerin satın alma güçleri, pazar hacimleri ve ekonomik koşulları arasında somut bir benzerlik bilimsel verilerle ortaya konulamamıştır.

### 2. Kusursuz karşılaştırılabilirlik (exact comparability)

**standardı:** Karşılaştırılabilir fiyat yönteminin (CUP) uygulanabilmesi için, satılan ürünlerin fiziksel özelliklerinin yanı sıra, pazar şartlarının, sözleşme hükümlerinin ve ekonomik döngülerin neredeyse birebir örtüşmesi gerekir. Tam anlamıyla bir karşılaştırılabilirliğin sağlanmadığı piyasalarda idarenin CUP yöntemini dayatması hukuka aykırıdır. Bu noktada, salt üretim faaliyeti yürüten (routine manufacturer) davacı şirketin maliyet artı yöntemini

kullanması OECD rehberlerine ve ticari icaplara en uygun olanıdır.

**3. Fonksiyon, risk ve gider analizi:** Mükellef, ilişkililere yapılan satış fiyatının düşük olmasının sebebini somutlaştırmıştır: Yurt dışındaki ilişkililere yapılan satışlarda reklam, tanıtım, promosyon ve pazarlamaya bağlı diğer giderler yapılmamakta, bu fonksiyonlar ve pazar riskleri ilişkililere alıcı şirket tarafından üstlenilmektedir. İdare, bu fonksiyonel ve risk farklılıklarını dikkate almadan, ilişkisiz kişilere yapılan markalı/pazarlamalı satış fiyatlarıyla, ilişkililere yapılan çıplak ürün satış fiyatını doğrudan karşılaştırılmaz.

Bu karar, 2020 reformunun idari denetimdeki pratik sonucunu göstermektedir: İdare, mükellefin kendi ekonomik modeline dayanarak seçtiği işlemsel veya geleneksel bir yöntemi "benzer bir piyasa fiyatı buldum" gerekçesiyle reddedemez. İdare, kendi önerdiği yöntemin ve emsal setinin daha güvenilir sonuç verdiğini ve pazar düzeltmelerini hatasız yaptığını ispat etmekle yükümlüdür.

## Bölüm 6: Emsal bedel, iktisadi icaplar ve "zararına satış" gerçeği (VDDK E:2023/507 kararı)

Transfer fiyatlandırması ve emsal bedel uyuşmazlıklarında her zaman ilişkililere taraf şartı aranmaz. Bazen idare, şirketlerin "ilişkisiz kişilere" dahi olsa yaptıkları zararına satışlarını doğrudan VUK madde 267 ve KDVK madde 27 uyarınca "emsal bedelin altında satış" gerekçesiyle cezalandırmakta ve fiktif bir kâr marjı uygulanmasını beklemektedir.

VDDK'nın 30.04.2025 tarihli E:2023/507, K:2025/327 sayılı kararında; otomotiv ve hafif motorlu kara taşıtları ticareti faaliyetiyle iştigal eden bir şirketin, ithalat yoluyla ve yurt içi bayilerden satın alma yoluyla iktisap ettiği araçları, ithalde ödenen KDV matrahının ve yevmiye defterinde kayıtlı alış maliyetlerinin "altında" (zararına) satması durumu incelenmiştir. İdare, "temel amacı kâr etmek olan bir ticaret şirketinin aynı yıl içinde araç ithal edip maliyetinin altında zararına satmasının iktisadi ve ticari icaplara uymadığını" ileri sürerek, VUK 267. madde uyarınca (maliyet bedeli esas) araçların maliyetinin üzerine toptan satışlar için %5, perakende satışlar için %10 kâr marjı eklemek suretiyle devasa bir KV ve KDV matrah farkı yaratmıştır.

### Danıştay'ın "ekonomik gerçeklik" ve serbest piyasa analizi:

VDDK, idarenin bu statik ve şablonist yaklaşımını hukuka aykırı bularak tarhiyatı iptal etmiştir. Mahkemenin gerekçesi, serbest piyasa koşullarını ve ekonomik kriz dinamiklerini vergi hukukuna entegre eden bir tespittir:

• **Zararına satışın meşruiyeti:** Ticari hayatta temel amaç kâr elde etmek olmasına karşın; işletmelerin nakit ihtiyacını karşılamak, piyasadaki ekonomik kriz koşullarına uyum sağlamak, stok maliyetlerini eritmek veya nakit akışını yönetebilmek gibi haklı nedenlerle emsallerine nazaran düşük tutarlı (zararına) satışlar yapması "ticari teamüllere uygun, normal ve mutad bir durumdur".

- **Kayıt dışı tahsilat varsayımının reddi:** Bir malın maliyet bedelinin altında satılması, tek başına "gizli bir hasılatın elden alındığı" veya belirli bir hasılatın kayıt/beyan dışı bırakıldığı sonucunu doğurmaz.
- **İspat külfetinin idarede olması:** İlişkili kişilerle yapılan muvazaalı işlemler hariç olmak üzere, idarenin sadece alış ve satış faturasına bakarak "zarar ettin, o halde emsal bedel üzerinden vergi ödeyeceksin" diyebilmesi için, satış faturasındaki bedelin gerçeği yansıtmadığını (yani aradaki farkın kayıt dışı tahsil edildiğini) banka hesap hareketleri, karşıt incelemeler veya alıcı ifadeleriyle somut olarak ispat etmesi şarttır. VUK 3/B maddesi gereğince bu ispat yükü, iddiayı öne süren idareye aittir.
- **VUK 267'nin uygulanma şartı:** VUK 267. maddesinde tanımlanan emsal bedel ölçüleri, ancak bir malın "gerçek bedelinin belli olmaması, bilinmemesi veya doğru tespit edilememesi" halinde devreye girer. Olayda satılan araçların fatura bedelleri bellidir. İdare faturanın sahteliğini veya bedelin muvazaalı olduğunu kanıtlamadan doğrudan VUK 267'ye (maliyet bedeli + kâr marjı yöntemine) gidemez.

Bu içtihat, vergi incelemelerinde sıkça başvuru alan "matematiksel kâr marjı dayatması" (presumptive taxation by profit margin) kesin olarak engellemiş ve vergilendirmede ekonomik gerçeklik ilkesinin kâğıt üzerindeki oranlara üstünlüğünü bir kez daha teyit etmiştir.

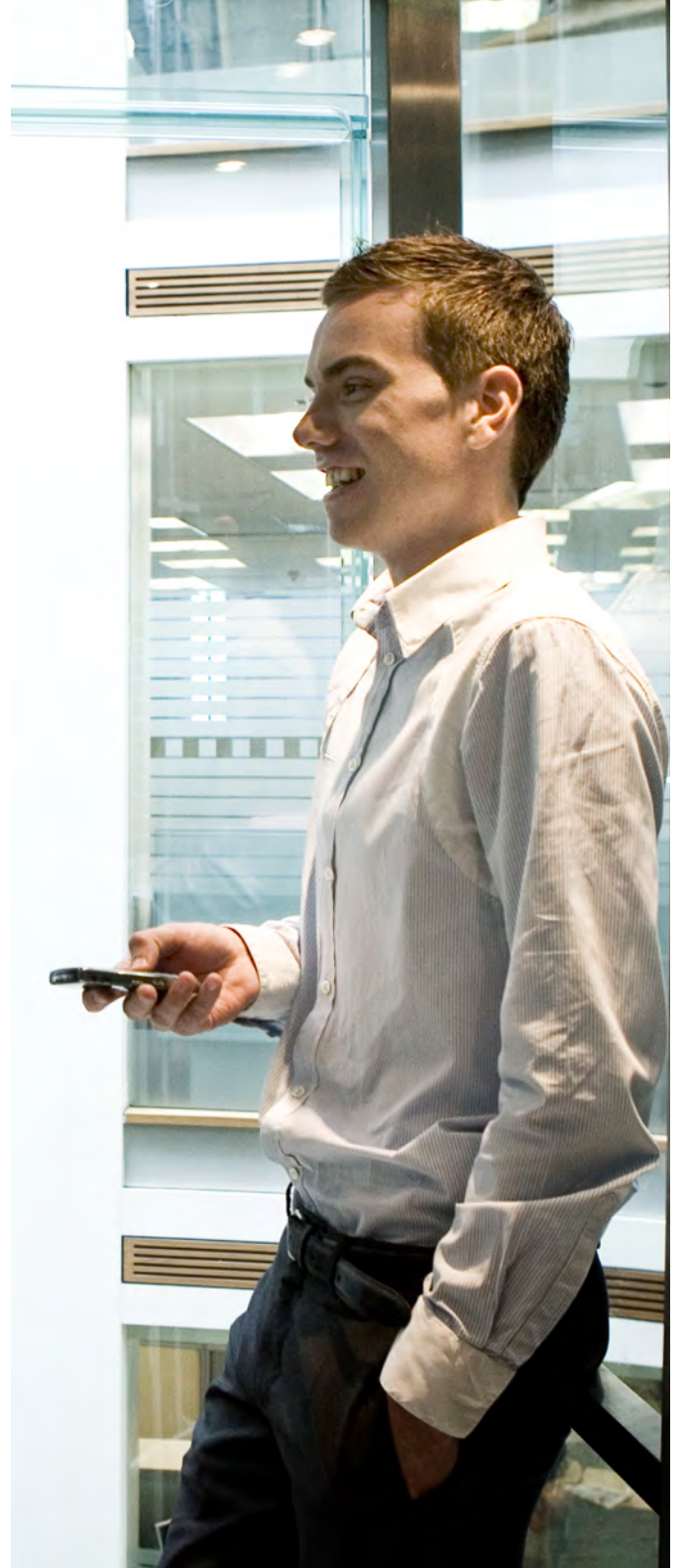
## Genel değerlendirme

Türk Vergi Hukukunda transfer fiyatlandırması uygulamaları, yalnızca muhasebesel bir fiyat belirleme eylemi olmaktan çoktan çıkmış; ticaret hukuku, idare hukuku usul kuralları, anayasal mülkiyet hakları ve serbest piyasa ekonomisi dinamiklerinin keşişim kümesinde yer alan multidisipliner bir hukuk dalına dönüşmüştür.

Danıştay Vergi Dava Daireleri Kurulu ve ilgili vergi dairelerinin 2025 yılında zirveye ulaşan yaklaşımı, OECD Transfer Fiyatlandırması Rehberi'nin temel felsefesine uygun olarak, "şekli" incelemelerden ziyade "özün önceliği" ve "fonksiyonel analiz" temelli incelemeleri zorunlu kılmaktadır. Vergi idaresinin, bu zengin içtihat birikimini dikkate alarak; gizli emsal, varsayımsal adetlendirme ve "cimbızlama" ile ortalama fiyat dayatması pratiklerini terk etmesi hukuki bir zorunluluktur. İdarenin, 2020 mevzuat reformlarının gerektirdiği şeffaf, analitik ve uluslararası normlara tam uyumlu inceleme metodolojilerini benimsemesi, hukuk devleti ilkesinin ve vergilendirmede öngörülebilirliğin bir gereğidir.

Mükellefler açısından bakıldığında ise peşin fiyatlandırma anlaşmalarının (APA) genişletilen 5 yıllık süresinden aktif bir şekilde faydalanarak potansiyel riskleri kaynağında çözmek ve transfer fiyatlandırması belgelendirme yükümlülüklerini (master file, local file) olası bir yargısal denetimde mahkemeyi ikna edecek derinlikte (fonksiyon ve risk analizi dahil olmak üzere) hazırlamak hayati önem taşımaktadır. Tüm bu

hususlar, transfer fiyatlandırmasının Türkiye'de artık salt bir vergi güvenlik önlemi olmadığını, şirketlerin sürdürülebilir kurumsal yönetim ve risk yönetimi stratejilerinin en kritik bileşeni haline geldiğini kanıtlamaktadır. 2020'lerde başlayan bu yargısal dönüşüm, vergi hukukunun dogmatik sınırlarını genişletirken, adil vergilendirme idealine doğru atılmış güçlü bir adımdır.



*Bu makalede yer alan açıklamalar, yazarın 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.*

## Is your organization subject to independent audit?

Within the scope of the Turkish Commercial Code (TCC), independent audit can be defined as the audit of the financial statements and annual activity reports of capital stock companies and corporate groups that are subject to audit. The financial statement audit is performed by the auditor in accordance with the Turkish Auditing Standards, which are aligned with the International Standards on auditing issued by the Public Oversight Accounting and Auditing Standards Authority.

This article will address the companies required to undergo independent audit under the latest regulations and the current criteria applicable to them.

### Entities subject to independent audit

The obligation to undergo independent audit is defined across distinct groups of companies. The first group primarily includes banks, financial institutions, insurance and private pension companies, as well as joint-stock companies whose capital market instruments are publicly traded on a stock exchange. These entities are required to undergo independent audit unconditionally, regardless of any threshold criteria.

### Publicly held companies

Companies whose capital market instruments are not traded on a stock exchange but are considered publicly held under the Capital Markets Law become subject to independent audit if they exceed at least two of the following three thresholds for two consecutive accounting periods:

- 1.Total assets: TRY 30 million
- 2.Annual net sales revenue: TRY 40 million
- 3.Number of employees: 50

### (II) companies listed in the numbered list

This category includes companies regulated and supervised by the Information and Communication Technologies Authority (ICTA), companies whose management and supervision have been taken over by the Savings Deposit Insurance Fund (SDIF), and companies with at least 50% of their capital owned by municipalities. These companies are required to undergo independent audit if they exceed at least two of the following thresholds for two consecutive accounting periods:

1. Total assets: TRY 120 million
2. Annual net sales revenue: TRY 150 million
3. Number of employees: 100

### Thresholds for other companies

The final group comprises companies outside the previously mentioned categories, without any sector-specific limitations. Companies that exceed at least two of the following three thresholds for two consecutive accounting periods are required to undergo independent audit under the Turkish Commercial Code (TCC):

1. Total assets: TRY 500 million
2. Annual net sales revenue: TRY 1 billion
3. Number of employees: 150

### Criteria for entry and exit from audit scope

For companies subject to threshold criteria, independent audit becomes mandatory starting from the subsequent fiscal year if they exceed at least two of the three specified thresholds for two consecutive accounting periods.

Similarly, the same three thresholds are critical for exiting the audit scope. If a company falls below the limits of at least two of these criteria for two consecutive accounting periods, it will be relieved from the independent audit requirement as of the following fiscal year.

*This is the summary of the article published in the Economist magazine's issue 2026/09, dated 26.04.2026.*

## Transfer pricing in Turkish tax law: Current developments in light of Council State jurisprudence (2020-2026)

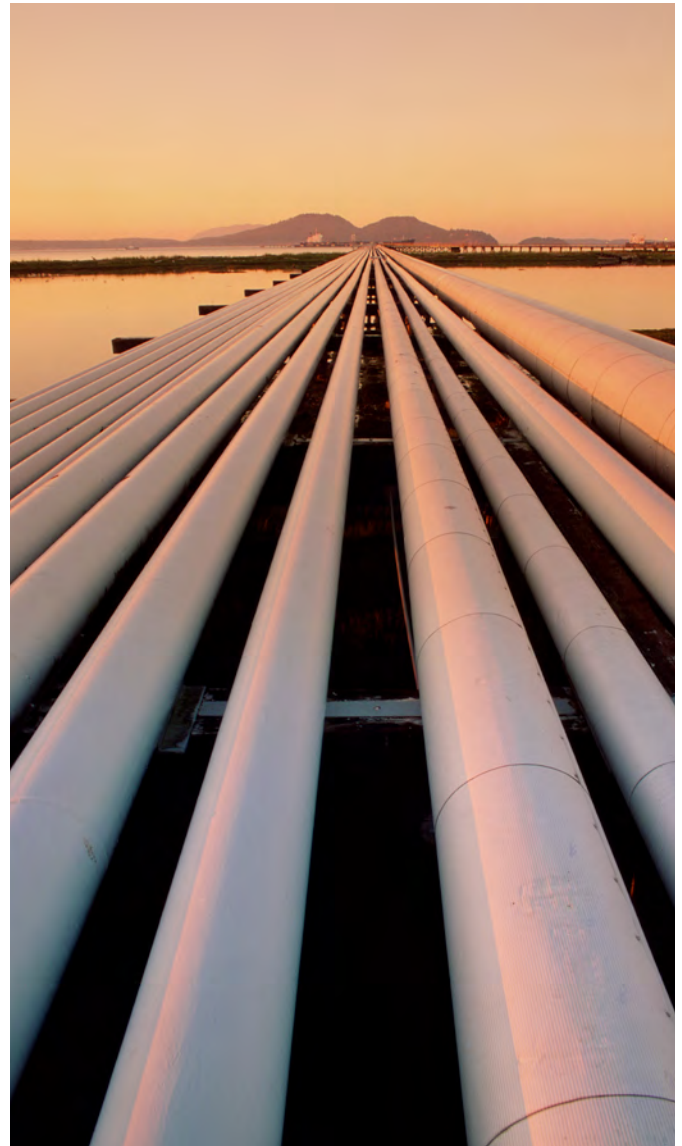
Between 2020 and 2026, the Turkish Council of State (Danıştay) established a comprehensive jurisprudential framework regarding transfer pricing and disguised profit distribution. The judiciary's general approach has consistently prioritized the principle of economic reality, requiring the tax administration to base its assessments on concrete, material evidence rather than assumptions or statistical generalizations. The courts have emphasized that any claim of a non-arm's length transaction must be supported by thorough functional and risk analyses, thereby rejecting tax audits that rely on presumptive accounting entries or hypothetical opportunity costs.

A central element of the Council of State's recent jurisprudence is the strict rejection of "secret comparables" during tax audits. The court determined that penalizing taxpayers based on the data of undisclosed competitors violates the right to a fair trial and the principle of equality of arms. Furthermore, following the 2020 legislative reforms that removed the strict hierarchy among transfer pricing methods, the judiciary has protected the taxpayers' right to select the most appropriate method aligned with their specific operational models, preventing the administration from arbitrarily imposing traditional methods without exact market comparability.

The court also clarified the application of the "treasury loss" condition for domestic intra-group transactions, establishing a clear distinction between Corporate Tax and Value Added Tax (VAT) assessments. For Corporate Tax purposes, the judiciary mandated a consolidated review of both the transferring and receiving parties to calculate if a net tax

loss actually occurred. Conversely, the court ruled that VAT operates as an independent transaction tax; therefore, VAT assessments based on below-market sales can be executed independently without the requirement to prove a consolidated treasury loss under corporate tax provisions.

Finally, the Council of State integrated free-market dynamics into the evaluation of arm's length principles, acknowledging that businesses may legitimately execute sales below cost due to prevailing economic conditions, inventory strategies, or cash flow requirements. The judiciary stated that selling at a loss does not inherently indicate hidden revenues, prohibiting the imposition of fixed profit margins without concrete financial proof. Additionally, regarding intra-group financing, the court standardized the use of the Central Bank's discount rate over the higher advance interest rate as the appropriate external metric when internal comparables are unavailable.



*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.*

# Gümrükte Gündem

Sercan Bahadır

Nisan ayı "Gümrükte Gündem"ini belirleyen başlıca gelişmeler arasında, 2026/5 sayılı Ürün Güvenliği ve Denetimi Tebliği'nde yapılan değişiklikler, 2026 yılı birinci çeyreğine (Q1) ilişkin CBAM sertifika fiyatının Avrupa Komisyonu tarafından yayımlanması ile Dahilde İşleme Rejimi Tebliği'nde ek sürelerle ilişkin mevzuat değişiklikleri öne çıkmaktadır.

Bu yazıda; Nisan ayı içerisinde yayımlanan düzenlemeler çerçevesinde 2026/5 sayılı Ürün Güvenliği ve Denetimi Tebliği'nde yapılan değişiklikler, 2026 yılı Q1 dönemine ilişkin CBAM sertifika fiyatlandırmasına dair açıklamalar ile Dahilde İşleme Rejimi Tebliği'nde ek süre uygulamasına yönelik getirilen yeni düzenlemeler ele alınmaktadır.

## 1. 2026/5 sayılı Ürün Güvenliği ve Denetimi Tebliği'nde bazı değişiklikler yapılmıştır.

03.04.2026 tarihli Resmî Gazete'de yayımlanan 2026/34 sayılı Tebliğ ile 31.12.2025 tarihli Resmî Gazete'de yayımlanan Tarım ve Orman Bakanlığının Kontrolüne Tabi Ürünlerin İthalat Denetimi Tebliği'nde (Ürün Güvenliği ve Denetimi: 2026/5) bazı değişiklikler yapılmıştır.

2026/34 sayılı Tebliğ'in 1'inci maddesi uyarınca; 2026/5 sayılı Tebliğ'in Ek 1/B tablosunda yer alan "2922.49" GTİP numaralı satır yeniden düzenlenmiş ve "(2922.49.85.90.35 "Pregabalin" hariç)" olacak şekilde değiştirilmiştir:

2922.49	Diğerleri (2922.49.85.90.35 "Pregabalin" hariç)
---------	-------------------------------------------------

Tebliğ'in 2'nci maddesi ile, Ek 2 tablosunda yer alan aynı GTİP satırı da yeniden düzenlenmiş ve "(2922.49.85.90.35 "Pregabalin" hariç)" olacak şekilde değiştirilmiştir:

2922.49	Diğerleri (veteriner kontrolüne tabi olanlar hariç ve 2922.49.85.90.35 "Pregabalin" hariç)
---------	--------------------------------------------------------------------------------------------

Tebliğ'in 3'üncü maddesi uyarınca, Ek 3 tablosunda "0713.90.00.00.13" GTİP satırından sonra gelmek üzere iki yeni satır eklenmiştir. Buna göre; 09.09 pozisyonunda sınıflandırılan anason, Çin anasonu, rezene, kişniş, kimyon veya karaman kimyonu tohumları ile ardıç meyveleri (yalnız tohumluk olanlar), 09.10 pozisyonunda sınıflandırılan zencefil, safran, zerdeçal, kekik, defne yaprakları, köri ve diğer baharatlar (yalnız tohumluk olanlar) eklenmiştir.

09.09	Anason, Çin anasonu, rezene, kişniş, kimyon veya karaman kimyonu tohumları; ardıç meyveleri (yalnız tohumluk olanlar)
09.10	Zencefil, safran, zerdeçal (curcuma), kekik, defne yaprakları, köri ve diğer baharat (yalnız tohumluk olanlar)

Tebliğ'in 4'üncü maddesi ile Ek 7 tablosunda "0901.11.00.00.00" GTİP satırından sonra gelmek üzere iki yeni satır ilave edilmiştir:

09.09	Anason, Çin anasonu, rezene, kişniş, kimyon veya karaman kimyonu tohumları; ardıç meyveleri (yalnız tohumluk olanlar)
09.10	Zencefil, safran, zerdeçal (curcuma), kekik, defne yaprakları, köri ve diğer baharat (yalnız tohumluk olanlar)

Tebliğ'in 5'inci maddesi uyarınca, Ek-7'sindeki tabloda yer alan "0910.11.00.00" GTİP numaralı satır yürürlükten kaldırılmıştır.

Ayrıca 6'ncı maddesi uyarınca da Ek 7'de bulunan "1212.29.00.90.00" GTİP satırı (hayvan beslenmesi amaçlı kalkerleşmiş deniz algı hariç)" şeklinde yeniden düzenlenmiştir.

1212.29.00.90.00	Diğerleri (hayvan beslenmesi amaçlı kalkerleşmiş deniz algı hariç)
------------------	--------------------------------------------------------------------

Tebliğ'in 3, 4 ve 5'inci maddeleri 01.07.2026 tarihinde yürürlüğe girecek olup diğer maddeleri ise yayımı tarihinde yürürlüğe girmiştir.

## 2. 2026 yılı Q1 dönemine ilişkin CBAM sertifika fiyatı yayımlandı.

Avrupa Komisyonu tarafından, Sınırdaki Karbon Düzenleme Mekanizması (Carbon Border Adjustment Mechanism - CBAM) kapsamında uygulanacak CBAM sertifikası fiyatlandırma metodolojisine ve 2026 yılına ilişkin fiyatlandırma takvimine dair bilgiler Komisyonun resmi internet sitesinde yayımlanmıştır.

Yayımlanan açıklamalara göre, CBAM sertifikalarının fiyatı, AB Emisyon Ticaret Sistemi (EU Emissions Trading System - EU ETS) kapsamında gerçekleştirilen açık artırmalarda oluşan fiyatlar esas alınarak belirlenmektedir. Bu yaklaşım ile, AB içindeki üreticiler ile AB'ye ithalat yapan firmalar arasında karbon maliyeti açısından uyum sağlanması amaçlanmaktadır.

Avrupa Komisyonu, 2026 yılı boyunca CBAM sertifikası fiyatlarını üçer aylık dönemler itibarıyla hesaplayarak yayımlayacağını; 2027 yılından itibaren ise haftalık fiyatlandırma sistemine geçileceğini duyurmuştur. Ayrıca, 2026'da ithal edilen mallar için ilk sertifika teslimi ve ödeme süreci 2027 yılında gerçekleştirilecek olup, duyuruda Şubat 2027 tarihinden itibaren tüm CBAM sertifikalarının ortak merkezi platform üzerinden satın alınmasının zorunlu olacağı belirtilmiştir.

Bu kapsamda, 2026 yılı birinci çeyreğine (Q1 2026) ilişkin CBAM sertifikası fiyatı, 7 Nisan 2026 tarihinde yayımlanmış olup, söz konusu dönem için geçerli fiyat 75,36 EUR olarak açıklanmıştır. Buna göre, AB'deki ithalatçılar, üçüncü ülkelerden AB'ye ithal ettikleri CBAM kapsamındaki mallar için bu mallara gömülü her bir ton CO<sub>2</sub> için 75,36 EUR ödeyecektir.

## 3. Dahilde İşleme Rejimi Tebliği (İhracat: 2006/12)'nde ek sürelerle ilişkin değişiklik yapılmıştır.

17.04.2026 tarihli Resmî Gazete'de yayımlanan Dahilde İşleme Rejimi Tebliği (İhracat: 2006/12)'nde Değişiklik Yapılmasına Dair Tebliğ (İhracat: 2026/2) ile, 2006/12 sayılı Tebliğ'in geçici 37'nci maddesine yeni fıkralar eklenmiştir.

Yapılan değişiklikler uyarınca 6'ncı fıkra ile;

- Söz konusu fıkranın yürürlüğe girdiği tarihten önce düzenlenmiş, ihracat taahhüt hesabı henüz kapatılmamış dahilde işleme izin belgeleri/dahilde işleme izinleri için (7108, 7112.91 ve 7113.19 tarife pozisyonu/alt pozisyonlarındaki eşya için düzenlenenler hariç olmak üzere), Tebliğ'in yürürlüğe girdiği tarihten itibaren altı ay içinde Bakanlığa müracaat edilmesi kaydıyla, müracaatın uygun görüldüğü tarihten itibaren üç ayı geçmemek üzere, belge/izin orijinal süresinin yarısı kadar ilave süre verilmesi düzenlenmiştir.

Geçici 37'nci maddeye eklenen 7'nci fıkra ile;

- Yürürlük tarihinden önce düzenlenmiş, ihracat taahhüt hesabı henüz kapatılmamış 7108, 7112.91 ve 7113.19 tarife pozisyonu/alt pozisyonlarındaki eşya için düzenlenmiş dahilde işleme izinlerine, Tebliğ'in yürürlüğe girdiği tarihten itibaren altı ay içinde Bakanlığa müracaat edilmesi kaydıyla, müracaatın uygun görüldüğü tarihten itibaren bir ayı geçmemek üzere, izin orijinal süresinin yarısı kadar ilave süre verilmesi düzenlenmiştir.

Bu Tebliğ, yayımı tarihinde yürürlüğe girmiştir.



# Çalışma Hayatında Gündem

Dr. Hakkı Demirci

## İş ve sosyal güvenlikte son gelişmeler

Bu sayımızda sosyal güvenlik ve iş mevzuatı alanında yaşanan önemli gelişmeler sizlerle paylaşılmıştır.

### 1. SGK yemek istisnası uygulaması yürürlüğe girdi.

18 Nisan 2026 tarihli Resmî Gazete’de yayımlanan Sosyal Sigorta İşlemleri Yönetmeliğinde Değişiklik Yapılmasına Dair Yönetmelik ile 7577 sayılı Kanun ile 5510/m.80’de yapılan değişikliğe paralel olarak değişikliğe gidilmiştir. SGK’nın uygulama genelgesi de ayrıca beklenmektedir.

Mevcut kanuni ve yönetmelik değişiklikleri paralelinde uygulamaya dair esaslar şu şekildedir.

Yemek bedelinin;

- 1) Yemek hizmetinin işyerinde veya müstemilatında sağlanması halinde tamamı,
- 2) Yemek hizmetinin (1) numaralı alt bentte belirtilen durum dışında sağlanması halinde, çalışılan günlere ait bir günlük yemek bedelinin 300 Türk lirasına kadar kısmı,

prime esas kazançların hesaplanmasında dikkate alınmaz hükmü getirilmiştir.

Bu Yönetmelik 17.04.2026 tarihinde yürürlüğe girmiştir.

Yukarıda açıklanan düzenlemeler çerçevesinde Nisan 2026 dönemine ilişkin olarak işverenlerce yemek hizmetinin işyeri dışında sağlanması halinde,

- 1-16 Nisan 2026 tarihleri arasındaki fiilen çalışılan günler için günlük 158 TL,
- 17-30 Nisan 2026 tarihleri arasındaki fiilen çalışılan günler için ise günlük 300 TL’ye kadar olan yemek bedeli prime esas kazançta dahil edilmeyecek, bu tutarı aşan kısım SGK primine tabi olacaktır. Çıkacak Genelge’de bu konuda farklı bir uygulama beklenmemektedir.

Maliye ile SGK arasında nakitte sağlanan 300 TL istisna eşgüdümü, kart ile yapılan harcamalarda vergi tarafında KDV de istisnaya dahil edilirken SGK’da bu konuda düzenleme yapılmaması ile bozulmuş görülmektedir. Çıkacak Genelge ile konunun düzeltilmesi umulmakta olup maliye ile paralel şekilde %10 KDV’nin de kart ile yapılan yemek harcamalarında istisnaya dahil edilmesi hem çalışanlar hem de uygulayıcılar bakımından uygun olacaktır.

### 2. GES ve RES inşaat işlerinde asgari işçilik hesabı değişti.

#### 2.1. Genel olarak

2011/13 sayılı Genelge döneminde, GES ve RES inşaatlarına özgü yapı inşaat alanı tanımının net olmaması nedeniyle asgari işçilik araştırmaları çoğunlukla denetim yoluyla ve sınırlı alanlar esas alınarak yürütülmekteydi. İmar mevzuatında yapılan düzenlemeler sonrasında, 20.04.2026 tarihli SGK Genel Yazısı ile bu uygulamadan vazgeçilmiş; uygun tarihli yapı ruhsatı bulunan GES ve RES projelerinde asgari işçilik hesabının, ruhsatta yer alan toplam yapı inşaat alanı ve yapı sınıf-grubu esas alınarak doğrudan ünitece sonuçlandırılması yöntemi benimsenmiştir.

İmar mevzuatında yapılan söz konusu düzenlemelerle (Çevre, Şehircilik ve İklim Değişikliği Bakanlığınca Planlı Alanlar İmar Yönetmeliği'nin 5'inci maddesinde yapılan düzenlemeler uyarınca) güneş ve rüzgâr kaynaklı yenilenebilir enerji sistemlerinin yapı inşaat alanının hesaplanmasında;

▪ GES yapıları bakımından:

12.05.2023 tarihli Resmî Gazete'de yayımlanan değişikliklerle eklenen otuz birinci fıkrada, "Güneş kaynaklı yenilenebilir enerji sistemlerinin yapı inşaat alan hesabında, fotovoltaik panelleri taşımak amacıyla yapılan çerçeve/konstrüksiyon imalatının dış ölçüleri içinde kalan alanın yatay izdüşümü dikkate alınır."

▪ RES yapıları bakımından:

11.03.2025 tarihli Resmî Gazete'de yayımlanan değişikliklerle eklenen otuz üçüncü fıkrada, "Rüzgâr kaynaklı yenilenebilir enerji sistemlerinin yapı inşaat alan hesabında; rüzgâr türbinlerinin tabi veya tesviye edilmiş zemin altı dâhil temel alanı ile kulenin yüzey alanı toplamı dikkate alınır."

hükmü yer almaktadır.

## **2.2. Lisanslı veya lisanssız ayrımı gözetilmeksizin sadece özel nitelikteki GES ve RES inşaatlarına ilişkin asgari işçilik araştırmaları**

a. Yapı ruhsatı verileri esas alınmak suretiyle maliyet tespiti

GES inşaatları için 12.05.2023, RES inşaatları için 11.03.2025 tarihinden sonra (inşaatın fiilen tamamlanmasından önce) düzenlenmiş olan; inşaat başlanmadan önce alınan, inşaat sırasında alınan veya yenileme/tadilat kapsamında düzenlenen yapı ruhsatlarında yer alan toplam yapı inşaat alanının, imar mevzuatındaki yeni alan tanım ve hesaplama usullerine uygun olduğu kabul edilecektir. Bu kapsamda, belirtilen tarih şartını sağlayan işlerde asgari işçilik araştırmaları, Sosyal Güvenlik Denetmenlerine sevk edilmeksizin, geçerli ruhsatta kayıtlı toplam yapı inşaat alanı ile yapı sınıf ve grubu esas alınarak SGK ünitesi tarafından sonuçlandırılacaktır.

b. Denetim marifetiyle yapılacak maliyet tespiti

GES inşaatları için 12.05.2023, RES inşaatları için 11.03.2025 tarihinden önce düzenlenmiş yapı ruhsatları kapsamında yürütülen ve bu tarihlerden sonra imar mevzuatındaki yeni alan tanımlarına uygun yenileme veya tadilat ruhsatı alınmadan tamamlanan inşaatlarda, asgari işçilik araştırmaları doğrudan ünitece sonuçlandırılmayacak; inşaat maliyetinin belirlenmesi amacıyla Sosyal Güvenlik Denetmenlerine sevk edilecektir. Bu durumda, asgari işçilik hesabına esas maliyet bedeli, ruhsattaki eksik veya sınırlı alanlara bağlı kalınsızın, tesislerin teknik bütünlüğü dikkate alınarak tespit edilecektir.

c. Yapımı tamamlandıktan sonra ruhsatlandırılan GES ve RES inşaatları

Yapı ruhsatı bulunmaksızın yapımı tamamlanan, ancak daha sonra ilgili idarelerce ruhsatlandırılan GES ve RES inşaatlarında, asgari işçilik araştırmasının ünitece

yapılabilmesi için;

- Yapı ruhsatının GES inşaatları için 12.05.2023, RES inşaatları için 11.03.2025 tarihleri ve sonrasında düzenlenmiş olması,
- Asgari işçilik hesabında esas alınacak yıl için ilgili yapı sınıf ve grubuna ait yapı yaklaşık birim maliyet bedelinin yayımlanmış olması,

koşullarının birlikte gerçekleşmesi gerekmektedir.

Bu iki koşulun birlikte sağlanması halinde araştırma işlemi, ruhsatın inşaatın tamamlandığı tarihten sonra alındığı üzerinde durulmaksızın ruhsatta kayıtlı toplam yapı inşaat alanı ile yapı sınıf ve grubu esas alınmak suretiyle ünitece sonuçlandırılır. Koşullardan herhangi birinin veya her ikisinin birlikte sağlanmaması durumunda ise asgari işçilik araştırmasına esas maliyet tespiti Sosyal Güvenlik Denetmenleri marifetiyle yapılacaktır.

## **2.3. Geçiş sürecindeki dosyaların yeniden değerlendirilmesi**

Bu Genel Yazı'nın yayımı tarihi itibarıyla fark prim borcu idari aşamada kesinleşmiş dosyalar hakkında yeniden değerlendirme yapılmayacaktır. Ancak, denetim raporu düzenlenmiş veya ünitece asgari işçilik araştırması yapılmış olmakla birlikte fark prim borcu henüz kesinleşmemiş ve asgari işçilik maliyetinin Genel Yazı'da belirtilen usul ve esaslara aykırı şekilde hesaplandığı tespit edilen dosyalar yeniden değerlendirilecektir.

Bu kapsamda; maliyet tespitinin Bölüm 2.1 ve 2.3 uyarınca ünitece yapılması gereken hallerde, önceki hesaplamalara bakılmaksızın asgari işçilik tutarı, ruhsatta kayıtlı toplam yapı inşaat alanı ile yapı sınıf ve grubu esas alınarak, tesisin teknik bütünlüğünü yansıtacak şekilde ünitece yeniden hesaplanacaktır. Maliyet tespitinin Bölüm 2.2 ve 2.3 uyarınca denetim yoluyla yapılması gereken hallerde ise, daha önce maliyetin yalnızca sınırlı alanlar üzerinden hesaplandığının anlaşılması durumunda dosya, toplam maliyetin belirlenmesi amacıyla ek rapor düzenlenmek üzere denetim birimine sevk edilecek ve işlemler bu ek rapor esas alınarak sonuçlandırılacaktır.

Öte yandan, Genel Yazı'nın yayımı tarihinde denetim süreci devam eden ve henüz raporu düzenlenmemiş dosyalarda; maliyet tespitinin ünitece yapılması gereken durumlarda dosya denetimden geri alınarak maliyet hesabı doğrudan ünitece sonuçlandırılacak, denetimle sonuçlandırılması gereken hallerde ise denetim sürecine devam edilmekle birlikte maliyet tespiti yalnızca sınırlı alanlar üzerinden değil, tesisin teknik bütünlüğünü yansıtan toplam maliyet üzerinden yapılacaktır.

## **3. 1 Mayıs Cuma gününden sonraki Cumartesi tatil günü mü?**

Ulusal Bayram ve Genel Tatiller Hakkında Kanununun 2/D maddesinde; "Bu kanunda belirtilen Ulusal Bayram ve genel tatil günleri Cuma günü akşamı sona erdiğinde müteakip Cumartesi gününün tamamı tatil yapılır" hükmü yer almaktadır.

Bu madde hükmüne dayalı olarak pek çok müşterimiz haklı olarak 1 Mayıs 2026 tarihinin Cuma gününe rastlaması nedeniyle takip eden Cumartesi günü acaba genel tatil mi, işçilerimizi çalıştırırsak ilave ücret mi ödememiz gerekir şeklinde haklı olarak sorular sormaktadır.

#### a. Hafta tatili yönünden

4857 sayılı İş Kanunu'nun 46. maddesine göre işçilere, yedi günlük zaman dilimi içinde kesintisiz en az 24 saat hafta tatili verilmesi zorunludur. Uygulamada bu gün çoğunlukla Pazar olarak belirlenmektedir. Kanun, hafta tatilinin hangi gün olacağını emredici şekilde sabitlememekte, ancak en az 24 saat kesintisiz dinlenmeyi zorunlu kılmaktadır.

Bu kapsamda, Cumartesi günü kanunen kendiliğinden hafta tatili değildir. Cumartesi, iş sözleşmesi, toplu iş sözleşmesi veya işyeri uygulaması ile ayrıca tatil günü haline getirilebilir.

#### b. Ulusal bayram ve genel tatil yönünden

4857 sayılı İş Kanunu, ulusal bayram ve genel tatil günlerinde çalışılıp çalışılmamasının iş sözleşmesi veya toplu iş sözleşmesiyle belirleneceğini düzenlemektedir. Resmî tatilin Cuma gününe denk gelmesi, bu tatilin yalnızca Cuma günüyle sınırlı olarak uygulanmasını gerektirir.

Ancak 2429 sayılı Ulusal Bayram ve Genel Tatiller Hakkında Kanun'un 2/D maddesinde; "Bu kanunda belirtilen Ulusal Bayram ve genel tatil günleri Cuma günü akşamı sona erdiğinde müteakip Cumartesi gününün tamamı tatil yapılır" hükmü yer almaktadır. Kanunun bu maddesinin düzenleniş amacı, kanunun yayınlandığı tarihte (1981) Cumartesi günleri saat 13'e kadar çalışma yapılmasıdır. Yasa belirtilen maddesiyle bu süreyi de tatil gününün kapsamı içine almış olup, cumartesi gününün genel tatil günü olarak kabulü mümkün değildir. Bu günün de normal Cumartesi olarak değerlendirilmesi gerekir (Y9HD. KT.23.10.2003).

Günümüzde Cumartesi günlerinin tam iş günü veya tamamen tatil olduğu bir çalışma düzeninde, söz konusu hükme dayanılarak Cumartesi günü yapılan çalışmaların otomatik olarak genel tatil çalışması sayılması ve zamlı ücrete tabi tutulması mümkün değildir. Ancak işveren kendisi isterse işçileri için bu günü de genel tatil olarak kabul edebilir.

#### 4. İşsizlik sigortası Devlet payı oranı %1'den %0,5'e düşürüldü

30.04.2026 tarihli Resmî Gazete'de yayımlanan 11258 sayılı Cumhurbaşkanlığı Kararı ile 4447 sayılı İşsizlik Sigortası Kanunu'nun 49'uncu maddesi kapsamında alınan Devlet payı %0,5 olarak belirlenmiş olup, düzenleme 01.05.2026 tarihinde yürürlüğe girmiştir.

Buna göre, 01.05.2026 tarihinden itibaren işsizlik sigortası primi, sigortalının 5510 sayılı Sosyal Sigortalar ve Genel Sağlık Sigortası Kanunu'nun 80 ve 82'nci maddelerinde belirtilen prime esas aylık brüt kazançlarından %1 sigortalı, %2 işveren ve %0.5 Devlet payı olarak alınacaktır.

#### Eski / yeni karşılaştırma tablosu

Kriter	Eski uygulama	Yeni uygulama
<b>Hukuki Dayanak</b>	4447 sayılı Kanun m.49 (önceki CB Kararları)	11258 sayılı CB Kararı
<b>Devlet payı oranı</b>	%1	%0,5
<b>Sigortalı payı</b>	%1	%1 (değişmedi)
<b>İşveren payı</b>	%2	%2 (değişmedi)
<b>Toplam işsizlik sigortası primi</b>	%4	%3,5
<b>Yürürlük tarihi</b>	30.04.2026'ya kadar	<b>01.05.2026 itibarıyla</b>

#### Bordro ve SGK uygulaması açısından değerlendirme

İşsizlik Sigortası Devlet payı oranının %1'den %0,5'e düşürülmesi, sigortalı ve işveren prim oranlarında herhangi bir değişiklik yaratmadığından, bordro hesaplamaları ile SGK prim bildirimini açısından uygulamada bir değişiklik olmayacaktır. Söz konusu düzenleme, Devlet tarafından İşsizlik Sigortası Fonuna yapılacak bütçe aktarımlarına ilişkindir.



## Seçilmiş Yargı Kararları ve Muktezalar

### Danıştay Vergi Dava Daireleri Kurulunun 2025/21 Esas Numaralı ve 2026/1 Karar Numaralı kararı

**Konu:** 4760 sayılı Özel Tüketim Vergisi Kanunu'nun 7. maddesinin (2) numaralı fıkrasının (a) bendi kapsamında, engelli istisnasından yararlanılarak muris adına satın alınan aracın tescilinden önce murisin vefat etmesi nedeniyle, ilk iktisap aşamasında istisna kapsamında ödenmeyen vergiler için vârisler adına resen tarhiyat yapıp yapılamayacağı hususuna ilişkindir.

**Özet:** Uyuşmazlık, 4760 sayılı Özel Tüketim Vergisi Kanunu'nun 7. maddesinin (2) numaralı fıkrasının (a) bendi uyarınca engelli istisnasından yararlanmak suretiyle muris adına satın alınan aracın, faturasının murisin hayatta olduğu tarihte düzenlenmesine rağmen tescil işleminin vefat saatinden sonra yapılması nedeniyle, istisna kapsamında ödenmeyen özel tüketim vergisi ile buna bağlı katma değer vergisinin ve vergi ziyai cezasının murisin vârisleri adına resen tarh edilip edilemeyeceğine ilişkindir.

Bölge İdare Mahkemesi daireleri arasında, istisnadan yararlanılabilmesi için "ilk iktisap" anının araç tescil tarihi mi yoksa motorlu araç ticareti yapan tarafından alıcı adına fatura düzenlenmesi anı mı olduğu konusunda görüş ayrılığı ortaya çıkmıştır. Danıştay Vergi Dava Daireleri Kurulu, 4760 sayılı Kanun'un 1, 2, 3 ve 7. maddeleri ile ilgili Genel Tebliğ hükümlerini birlikte değerlendirmiştir.

Kurul, kayıt ve tescile tabi taşıtlarda özel tüketim vergisi yönünden vergiyi doğuran olayın, motorlu araç ticareti yapan tarafından alıcı adına fatura düzenlenmesi suretiyle "ilk iktisabın" gerçekleştiği an olduğunu; bu aşamada engelli istisnası şartlarının sağlanmış olması halinde, tescilden önce murisin vefat etmesinin istisnadan yararlanılmasına engel teşkil etmeyeceğini belirtmiştir. Genel Tebliğde yer alan ve tescilden önce vefat halinde istisnanın uygulanamayacağına ilişkin düzenlemenin, Kanunda öngörülme sınırlayıcı bir nitelik taşıdığı ve verginin kanuniliği ile normlar hiyerarşisi ilkelerine aykırı olduğu sonucuna ulaşılmıştır.

Bu nedenle, engelli muris adına istisna kapsamında satın alınan aracın tescilinden önce murisin vefat etmiş olması gerekçesiyle, ilk iktisap aşamasında istisna nedeniyle ödenmeyen vergiler için vârisler adına resen tarhiyat yapılmasında hukuka uygunluk bulunmadığına; buna bağlı olarak tarh edilen katma değer vergisi ve vergi ziyai cezalarının da kaldırılması gerektiğine karar verilmiştir.

### Danıştay Vergi Dava Daireleri Kurulunun 2025/19 Esas Numaralı ve 2025/21 Karar Numaralı kararı

**Konu:** Kurumlar vergisi mükelleflerinin aktiflerinde iki tam yıldan fazla süreyle kayıtlı bulunan taşınmazların, müzayede mahallerinde yapılan satış yoluyla devir ve teslimlerinin, 3065 sayılı Katma Değer Vergisi Kanunu'nun 17. maddesinin (4) numaralı fıkrasının (r) bendinin 7456 sayılı Kanun ile değiştirilmeden önceki hâli uyarınca katma değer vergisinden istisna olup olmadığı hususuna ilişkindir.

**Özet:** Uyuşmazlık, kurumlar vergisi mükelleflerinin aktiflerinde en az iki tam yıl süreyle kayıtlı bulunan taşınmazların, müzayede mahallerinde yapılan satışlar sonucunda üçüncü kişilere devir ve teslim edilmesi nedeniyle hesaplanarak tahsil edilen katma değer vergisinin kaldırılıp kaldırılamayacağı ve ödenen verginin faiziyle birlikte iade edilip edilemeyeceği noktasında Bölge İdare Mahkemesi daireleri arasında ortaya çıkan aykırılıktan kaynaklanmaktadır.

Konya Bölge İdare Mahkemesi 1. Vergi Dava Dairesi kararlarında, taşınmaz ticaretiyle iştigal etmeyen kurumların aktiflerinde iki tam yıldan fazla süreyle bulundukları taşınmazların müzayede yoluyla satılmasının da "satış" niteliğinde olduğu, 3065 sayılı Kanun'un 17. maddesinin (4) numaralı fıkrasının (r) bendinde müzayede yoluyla satışları istisna dışında bırakan açık bir düzenleme bulunmadığı ve bu nedenle söz konusu teslimlerin KDV istisnası kapsamında değerlendirilmesi gerektiği yönünde kararlar verilmiştir. Buna karşılık İstanbul Bölge İdare Mahkemesi 1. Vergi Dava Dairesinin bazı kararlarında ise, istisnanın yalnızca kurumların kendi iradeleriyle gerçekleştirdikleri satışlar için öngörüldüğü, icra veya müzayede yoluyla yapılan satışların kurum açısından "satış" değil "sattırma" niteliği taşıdığı ve bu nedenle KDV istisnasından yararlanılamayacağı kabul edilmiştir.

Danıştay Vergi Dava Daireleri Kurulu, uyuşmazlığın çözümünde 3065 sayılı Katma Değer Vergisi Kanunu'nun 1. maddesinin birinci fıkrasının (3) numaralı bendinin (d) alt bendi ile aynı Kanun'un 17. maddesinin (4) numaralı fıkrasının (r) bendinin 7456 sayılı Kanun ile değiştirilmeden önceki hâlini birlikte değerlendirmiştir. Kurul, anılan istisna hükmünün, kurumların aktiflerinde en az iki tam yıl süreyle bulunan ve emtia vasfı taşımayan taşınmazların satış suretiyle devri ve teslimine yönelik olduğunu; bu kapsamda "satış" kavramının yalnızca tarafların karşılıklı iradeleriyle yapılan satışlarla sınırlı olmayıp, mülkiyetin bedel karşılığında alıcıya geçtiği müzayede mahallerinde yapılan satışları da kapsadığını ifade etmiştir.

Kurul, Katma Değer Vergisi Kanunu'nda müzayede mahallerinde yapılan satışlar ile diğer satış türleri arasında vergiyi doğuran olay veya istisna uygulaması bakımından farklı bir sonuca ulaşılmasını gerektiren bir ayırım bulunmadığını; her iki durumda da hukuki işlemin "satış" niteliğini koruduğunu belirtmiştir. Ayrıca, Katma Değer Vergisi Genel Uygulama Tebliği'nde müzayede mahallerinde yapılan satışların da Kanun'un istisna hükümlerine tabi olduğunun açıkça kabul edildiğine dikkat çekilmiştir.

Bu değerlendirmeler ışığında Danıştay Vergi Dava Daireleri Kurulu, kurumlar vergisi mükelleflerinin 15/07/2023 tarihinden önce aktiflerinde yer alan ve iki tam yıldan fazla süreyle kayıtlı bulunan taşınmazların, müzayede mahallerinde yapılan satış yoluyla devir ve teslimlerinin, 3065 sayılı Katma Değer Vergisi Kanunu'nun 17. maddesinin (4) numaralı fıkrasının (r) bendinin 7456 sayılı Kanun ile değiştirilmeden önceki hâli uyarınca katma değer vergisinden istisna olduğu sonucuna ulaşmış; Bölge İdare Mahkemesi kararları arasındaki aykırılığın bu yönde giderilmesine karar vermiştir.

### **31.03.2026 tarihli ve E-31435689-170-70134 sayılı özelge (Konya Defterdarlığı Gelir Kanunları Grup Müdürlüğü)**

**Konu:** Milli Eğitim Bakanlığına bağlı öğretemenevi ve akşam sanat okulu adına kayıtlı taşıtların motorlu taşıtlar vergisi istisnası kapsamında değerlendirilmesi

**Özet:** Özelge talep formunda, Milli Eğitim Bakanlığına bağlı olarak faaliyet gösteren ve ayrı tüzel kişiliği bulunmayan öğretemenevi ve akşam sanat okulu adına kayıt ve tescilli taşıtların, 197 sayılı Motorlu Taşıtlar Vergisi Kanunu'nun 4'üncü maddesinin birinci fıkrasının (a) bendinde düzenlenen motorlu taşıtlar vergisi istisnasından yararlanıp yararlanamayacağı hususunda tereddüt bulunduğu belirtilerek görüş talep edilmiştir.

197 sayılı Motorlu Taşıtlar Vergisi Kanunu'nun 3'üncü maddesinde, motorlu taşıtlar vergisinin mükellefinin, trafik sicili ile ilgili sicillerde adlarına motorlu taşıt kayıt ve tescil edilmiş olan gerçek ve tüzel kişiler olduğu hüküm altına alınmıştır. Aynı Kanun'un 4'üncü maddesinin birinci fıkrasının (a) bendinde ise; genel ve özel bütçeli idareler, sosyal güvenlik kurumları, il özel idareleri, yatırım izleme ve koordinasyon başkanlıkları, belediyeler, köy tüzel kişilikleri ile bunların üyesi oldukları mahalli idare birlikleri ve Türkiye Kızılay Derneği adına kayıt ve tescil edilen taşıtların MTV'den müstesna olduğu, ancak bu idarelere bağlı olup ayrı tüzel kişiliği bulunan işletmeler ile özel kanunlarında malları Devlet malı sayılmış olan kuruluşlara ait taşıtların istisna kapsamında olmadığı düzenlenmiştir.

Bu çerçevede, MTV mükellefiyetinin taşıtın kayıt ve tescil edildiği kişi veya kuruma bağlı olarak belirlendiği; genel ve özel bütçeli idareler adına kayıtlı ve tescilli taşıtların, söz konusu istisna hükmü kapsamında değerlendirilebileceği anlaşılmaktadır.

Öte yandan, Cumhurbaşkanlığı Teşkilatı Hakkında Cumhurbaşkanlığı Kararnamesinde Milli Eğitim Bakanlığının merkez, taşra ve yurtdışı teşkilatından oluştuğu; Bakanlığa ait öğretemenevi ve akşam sanat okullarına ilişkin iş ve işlemlerin ilgili birimlerce yürütüldüğü belirtilmiştir. Ayrıca ilgili yönetmelik hükümleri uyarınca öğretemenevi ve akşam sanat okullarının Bakanlık teşkilatı içinde yer alan ve ayrı tüzel kişiliği bulunmayan birimler olduğu anlaşılmaktadır.

Bu kapsamda, genel bütçeli bir idare olan Milli Eğitim Bakanlığına bağlı olarak faaliyet gösteren ve ayrı tüzel kişiliği bulunmadığı anlaşılan öğretemenevi ve akşam sanat okulu adına kayıt ve tescil edilen taşıtların, 197 sayılı Motorlu Taşıtlar Vergisi Kanunu'nun 4'üncü maddesinin birinci fıkrasının (a) bendi uyarınca motorlu taşıtlar vergisinden istisna tutulması mümkündür.

### **01.04.2026 tarihli ve E-40247694-130-15524 sayılı özelge (Malatya Defterdarlığı)**

**Konu:** Sağlık Meslek Hizmet Birimi Ruhsat Belgesine istinaden fizyoterapist unvanı ile ifa edilen hizmetlerde uygulanması gereken KDV oranı

**Özet:** Özelge talep formunda, İl Sağlık Müdürlüğünden alınan Sağlık Meslek Hizmet Birimi Ruhsat Belgesine istinaden fizyoterapist unvanı ile verilen hizmetlerde uygulanması gereken katma değer vergisi oranı konusunda tereddüt bulunduğu belirtilerek görüş talep edilmiştir.

3065 sayılı Katma Değer Vergisi Kanunu'nun 28'inci maddesi uyarınca, mal teslimi ve hizmet ifalarına uygulanacak KDV oranlarının Cumhurbaşkanı tarafından belirlendiği; bu yetkiye istinaden yürürlükte bulunan 2007/13033 sayılı Bakanlar Kurulu Kararı eki (I) sayılı listede yer alan işlemlerin %1, (II) sayılı listede yer alanların %10, bu listelerde yer almayan diğer işlemlerin ise %20 oranında KDV'ye tabi olduğu açıklanmıştır.

Anılan Karar eki (II) sayılı listenin 21'inci sırasında, ilgili Bakanlıklar veya kanunlarla izin verilen gerçek ya da tüzel kişiler tarafından yerine getirilen insan sağlığına yönelik koruyucu hekimlik, teşhis, tedavi ve rehabilitasyon hizmetlerinin %10 oranında KDV'ye tabi olduğu hüküm altına alınmıştır.

Konuya ilişkin olarak Sağlık Bakanlığı ile yapılan değerlendirmeler neticesinde, 1219 sayılı Tababet ve Şuabatı Sanatlarının Tarzı İcrasına Dair Kanun'un ek 13'üncü maddesinde sayılan fizyoterapist dâhil sağlık meslek mensuplarının tanı ve tedaviye yardımcı meslek mensubu olarak kabul edildiği; tabip ve diş tabibi dışındaki sağlık meslek mensuplarının doğrudan teşhis koyma, tedavi planlama veya reçete yazma yetkilerinin bulunmadığı, bu kişilerin ifa edebilecekleri hizmetlerin ilgili mevzuatta tanımlanan görev ve yetkilerle sınırlı olduğu belirtilmiştir.

Bu çerçevede, fizyoterapistlerin dâhil olduğu sağlık meslek mensupları tarafından, kanunlarla izin verilen gerçek veya tüzel kişilerce ve ilgili uzman tabibin teşhisine ve tedavi için yönlendirmesine bağlı kalınarak verilen hizmetlerin, 2007/13033 sayılı Karar eki (II) sayılı listenin 21'inci sırası kapsamında değerlendirilmesi ve %10 oranında KDV'ye tabi tutulması gerektiği; bu şartlar dışında verilen hizmetlerin ise genel oranda (%20) KDV'ye tabi olduğu ifade edilmiştir.

Öte yandan, Sağlık Meslek Mensuplarının Serbest Meslek İcrası Hakkında Yönetmelik kapsamında İl Sağlık Müdürlüklerinden alınan Sağlık Meslek Hizmet Birimi Ruhsat Belgesinin, sağlık meslek hizmet birimlerinin açılış, faaliyet ve denetimine ilişkin usul ve esasların uygunluğuna yönelik olduğu; bu birimlerin muayenehaneler benzeri şekilde sağlık meslek mensubunca kendi nam ve hesabına işletildiği anlaşılmıştır.

Bu çerçevede, Sağlık Meslek Hizmet Birimi Ruhsat Belgesine istinaden fizyoterapist unvanı ile verilen hizmetlerin, ilgili uzman tabibin teşhisine ve tedavi için yönlendirmesine bağlı olarak sunulması halinde %10 oranında KDV'ye tabi tutulması; bu kapsam dışında kalan hizmet bedelleri üzerinden ise genel oranda (%20) KDV hesaplanması gerekmektedir.

## **14.04.2026 tarihli ve E-97895701-160[2026/5.1-20]-511150 sayılı özelge (İstanbul Defterdarlığı Gelir Kanunları Diğer Vergiler Grup Müdürlüğü)**

**Konu:** Murisin hissedarı olduğu şirket hissesinin veraset ve intikal vergisi beyannamesinde hangi değer üzerinden beyan edileceği

**Özet:** Özelge talep formunda, murisin %20 paya sahip olduğu bir şirkete ait hissenin, mirasçılar tarafından verilecek veraset ve intikal vergisi beyannamesinde hangi değer üzerinden beyan edilmesi gerektiği hususunda tereddüt bulunduğu belirtilerek konuya ilişkin görüş talep edilmiştir.

7338 sayılı Veraset ve İntikal Vergisi Kanunu'nun 1'inci maddesinde, Türkiye Cumhuriyeti uyuşunda bulunan şahıslara ait mallar ile Türkiye'de bulunan malların veraset yoluyla veya ivazsız suretle intikalinin veraset ve intikal vergisine tabi olduğu hüküm altına alınmış; 2'nci maddesinde ise "mal" kavramının, mülkiyete konu olabilen menkul ve gayrimenkuller ile mameleke girebilen sair bütün hak ve alacakları kapsadığı belirtilmiştir. Bu kapsamda şirket hisseleri de veraset ve intikal vergisinin konusuna girmektedir.

Anılan Kanun'un 10'uncu maddesinde, veraset ve intikal vergisi matrahının intikal eden malların Vergi Usul Kanununa göre bulunan değerleri olduğu, ilk tarihyatta mükellefler tarafından beyan edilen değerler üzerinden verginin tarh edileceği ve daha sonra gerçek değerlerin tespitine göre ikmal edilebileceği düzenlenmiştir. Aynı maddenin ikinci fıkrasının (d) bendinde, eshamın değerlendirilmesine ilişkin özel bir düzenlemeye yer verilmiş; buna göre borsada kayıtlı hisselerin ölüm tarihine takaddüm eden üç yıl içindeki en son muamele değeriyle, borsada kayıtlı olmayan veya kayıtlı olmakla birlikte üç yıl içinde muamele görmemiş hisselerin ise itibari değerle değerlendirileceği hükme bağlanmıştır. Öte yandan, 11'inci maddede değerlendirme gününün miras yoluyla intikallerde mirasın açıldığı gün olduğu belirtilmiş, Türk Medeni Kanunu'nun 575'inci maddesinde de mirasın ölümle açılacağı açıkça ifade edilmiştir.

Veraset ve intikal vergisinde iki aşamalı bir tarihyat sistemi bulunmakta olup, ilk aşamada mükelleflerin intikal eden malları Kanunda öngörülen değerlendirme ölçülerine göre beyan etmeleri gerekmektedir. Bu çerçevede, şirket hisselerinin veraset yoluyla intikalinde dikkate alınması gereken servet unsuru ticari sermaye değil, hisse senedinin kendisidir. Dolayısıyla değerlemenin, ticari sermayenin tespitine yönelik bilanço esasları dikkate alınarak değil, hisse senetlerine ilişkin özel değerlendirme hükümleri uyarınca yapılması gerekmektedir.

Buna göre, murisin %20 paya sahip olduğu şirket hisselerinin, veraset ve intikal vergisinin ilk tarihyatında esas alınmak üzere, Veraset ve İntikal Vergisi Kanunu'nun 10'uncu maddesinin ikinci fıkrasının (d) bendi kapsamında; borsada kayıtlı olması halinde ölüm tarihine takaddüm eden üç yıl içindeki en son muamele değeriyle, borsada kayıtlı olmaması veya kayıtlı olup da üç yıl içinde muamele görmemesi halinde ise itibari değerle beyan edilmesi gerekmektedir.



## Sirküler İndeks

No	Tarih	Konu
044	30.04.2026	Gelir ve Kurumlar Vergisi Kanunlarında yer alan bazı indirim ve istisna oranları değiştirildi.
043	27.04.2026	7578 sayılı Kanun'un Darülacezeye yapılan bağışlara ilişkin indirim ve istisna düzenlemeleri.
042	27.04.2026	Asya Kalkınma Bankasından kullanılan kredilerde KKDF kesintisi oranı %0 olarak belirlendi.
041	22.04.2026	Ortopedik engel oranı %40 ve üzeri olan ve sürücü belgesi alamayanların taşıt alımlarında geçerli olan ÖTV istisnasının uygulama esasları belirlendi.
040	17.04.2026	Vergi mevzuatında değişiklikler içeren 7577 sayılı Kanun Resmî Gazete'de yayımlandı.
039	09.04.2026	2024 yılı Küresel Asgari Tamamlayıcı Kurumlar Vergisi beyannamesi ve bildirim formlarına ilişkin açıklamalar yapıldı.
038	03.04.2026	7577 sayılı Kanun'un vergi mevzuatında değişiklik içeren düzenlemeleri.
037	01.04.2026	Menkul kıymetlerden 2026 yılında elde edilen gelirlerin vergilendirilmesine ilişkin tablomuz güncellendi.
036	27.03.2026	TEFAS'ta işlem görmeyen hisse senedi yoğun serbest fonların katılma payları için %0 oranlı tevkifat uygulamasına son verildi.
035	23.03.2026	Transfer fiyatlandırması raporu ve transfer fiyatlandırması formunun kurumlar vergisi beyan tarihine kadar hazırlanması gerekmektedir.
034	05.03.2026	Akaryakıt fiyat artışlarının %75'inin ÖTV'den karşılanmasına ilişkin Karar yayımlandı.
033	04.03.2026	2 Mart'ta TBMM'ye sunulan Kanun Teklifi'nin vergi mevzuatında değişiklik içeren düzenlemeleri.
032	03.03.2026	Türkiye'nin Hong Kong ile imzaladığı ÇVÖ Anlaşması yürürlüğe girdi.
031	17.02.2026	Mücbir sebep hali 30.11.2025 tarihinde sona eren mükelleflerin geçici vergi beyan ve ödeme süreleri uzatıldı.
030	13.02.2026	Taksi ile yolcu taşımacılığı faaliyetinde bulunanlara "Taksi Mali Cihaz" kullanma zorunluluğu getirildi.
029	11.02.2026	İndirimli orana tabi teslimlerle ilgili olarak mahsup yoluyla iadesi gerçekleşmeyen tutarların ocak ayı KDV beyannamesine dahil edilmesi gerekiyor.
028	10.02.2026	Yapılmakta olan yatırımlar hesabının enflasyon düzeltmesi farklarının izlendiği özel fonlar hesabındaki tutarların vergisel durumu hakkında açıklama yapıldı.
027	03.02.2026	KDV Genel Uygulama Tebliği'nde bazı değişiklikler yapıldı.
026	02.02.2026	2026 yılında uygulanacak yurt dışı gündelik tutarları belirlendi.
025	29.01.2026	KDV Kanunu'nun geçici 17. maddesinin uygulama süresi 5 yıl daha uzatıldı.
024	26.01.2026	Borsada rayici olmayan yabancı paraların 31.12.2025 tarihi itibarıyla değerlendirilmesinde kullanılacak kurlar açıklandı.
023	16.01.2026	KDV Kanunu'nun geçici 17. maddesinin uygulama süresinin uzatılmasına ilişkin hüküm Plan ve Bütçe Komisyonunda kabul edildi.
022	15.01.2026	Menkul kıymetlerden 2026 yılında elde edilen gelirlerin vergilendirilmesi.
021	13.01.2026	2024 yılı Yerel Asgari Tamamlayıcı Kurumlar Vergisi beyan ve ödeme süresi 28 Ocak 2026'ya uzatıldı.
020	07.01.2026	3.000 TL'yi aşan faturaların e-Arşiv Fatura olarak düzenlenmesine ilişkin süre basit usule tabi mükellefler ile ikinci sınıf tüccarlar için bir yıl uzatıldı.
019	07.01.2026	7566 sayılı Kanun'un 2026 yılı emlak vergisi değerlerine sınırlama getiren hükmünün uygulama usul ve esasları belirlendi.
018	06.01.2026	Gelir vergisinden istisna yurt içi ve yurt dışı gündelik tutarları (01.01.2026-30.06.2026).
017	06.01.2026	Gelir vergisinden istisna kıdem tazminatı tavanı ve çocuk yardımı tutarları (01.01.2026-30.06.2026).
016	02.01.2026	4691 ve 5746 sayılı Kanunlar kapsamında fon ayırma uygulamasına ilişkin hadlerde değişiklik yapıldı.
015	02.01.2026	İndirimli orana tabi işlemlerde 2026 yılında uygulanacak iade sınırı 164.000 TL olarak belirlendi.
014	02.01.2026	Petrol ve tütün mamulleri ve bazı içeceklerle ilişkin ÖTV tutarları yeniden belirlendi.

### 2026 Mayıs ayı mali yükümlülükler takvimi

11 Mayıs 2026 Pazartesi	16-30 Nisan 2026 dönemi özel tüketim vergisi beyannamesinin (Petrol ve doğalgaz ürünleri) verilmesi ve verginin ödenmesi
15 Mayıs 2026 Cuma	Nisan 2026 dönemi özel tüketim vergisi beyannamesinin (Alkollü ve alkolsüz içecekler ile tütün mamulleri) verilmesi ve verginin ödenmesi Nisan 2026 dönemi özel tüketim vergisi beyannamesinin (Dayanıklı tüketim malları ve diğer mallar) verilmesi ve verginin ödenmesi Nisan 2026 dönemi özel tüketim vergisi beyannamesinin (Tescile tabi olmayan motorlu taşıtlar) verilmesi ve verginin ödenmesi Nisan 2026 dönemi banka ve sigorta muameleleri vergisi (BSMV) beyannamesinin verilmesi ve verginin ödenmesi Nisan 2026 dönemi özel iletişim vergisi (ÖİV) beyannamesinin verilmesi ve verginin ödenmesi Nisan 2026 dönemi kaynak kullanımını destekleme fonu (KKDF) kesintilerinin bildirimi ve ödenmesi
18 Mayıs 2026 Pazartesi	2026 yılı 1. dönem (Ocak-Mart) geçici vergi beyannamesinin verilmesi ve verginin ödenmesi
20 Mayıs 2026 Çarşamba	Nisan 2026 dönemi şans oyunları vergisi (ŞOV) beyannamesinin verilmesi ve verginin ödenmesi
25 Mayıs 2026 Pazartesi	1-15 Mayıs 2026 dönemi özel tüketim vergisi beyannamesinin (Petrol ve doğalgaz ürünleri) verilmesi ve verginin ödenmesi Nisan 2026 dönemi sorumlu sıfatıyla katma değer vergisi (KDV) beyannamesinin verilmesi ve verginin ödenmesi
26 Mayıs 2026 Salı	Nisan 2026 dönemi muhtasar ve prim hizmet beyannamesinin (MPHB) verilmesi ve verginin ödenmesi Nisan 2026 dönemi damga vergisinin (DV) beyanı ve ödenmesi Nisan 2026 dönemi konaklama vergisinin beyanı ve ödenmesi
1 Haziran 2026 Pazartesi	Nisan 2026 dönemi katma değer vergisinin (KDV) beyanı ve ödenmesi Emlak vergisi ve çevre temizlik (konut dışı binalar için) vergilerinin 1. taksit ödemesi Vergi levhasının internet vergi dairesi üzerinden yazdırılarak alınması Veraset ve intikal vergisi (VİV) 1. taksit ödemesi Nisan 2026 dönemi haberleşme vergisinin beyanı ve ödenmesi Nisan 2026 dönemi sosyal güvenlik primlerinin (SGP) ödenmesi Nisan 2026 dönemi dijital hizmet vergisinin (DHV) beyanı ve ödenmesi

## Gelir Vergisi

## Gelir vergisi tarifesi - 2026 (Ücretler)

Gelir dilimi	Vergi oranı (%)
190.000 TL'ye kadar	15
400.000 TL'nin 190.000 TL'si için 28.500 TL, fazlası	20
1.500.000 TL'nin 400.000 TL'si için 70.500 TL, fazlası	27
5.300.000 TL'nin 1.500.000 TL'si için 367.500 TL, fazlası	35
5.300.000 TL'den fazlasının 5.300.000 TL'si için 1.697.500 TL, fazlası	40

## Gelir vergisi tarifesi - 2026 (Diğer gelirler)

Gelir dilimi	Vergi oranı (%)
190.000 TL'ye kadar	15
400.000 TL'nin 190.000 TL'si için 28.500 TL, fazlası	20
1.000.000 TL'nin 400.000 TL'si için 70.500 TL, fazlası	27
5.300.000 TL'nin 1.000.000 TL'si için 232.500 TL, fazlası	35
5.300.000 TL'den fazlasının 5.300.000 TL'si için 1.737.500 TL, fazlası	40

## Gelir vergisinden istisna günlük yemek yardımı (KDV hariç)

Uygulandığı dönem	Tutar (TL)
01.01.2024-31.12.2024	170
01.01.2025-31.12.2025	240
01.01.2026-31.12.2026	300

## Gelir vergisinden istisna günlük ulaşım bedeli (KDV hariç)

Uygulandığı dönem	Tutar (TL)
01.01.2024-31.12.2024	88
01.01.2025-31.12.2025	126
01.01.2026-31.12.2026	158

## Engellilik indirimi

Uygulandığı yıl	Birinci derece engelliler için	İkinci derece engelliler için	Üçüncü derece engelliler için
2024	6.900	4.000	1.700
2025	9.900	5.700	2.400
2026	12.000	7.000	3.000

## Konut kira geliri istisnası

Gelirin elde edildiği yıl	Tutar (TL)
2024	33.000
2025	47.000
2026	58.000

## Tevkifata tabi tutulmuş menkul ve gayrimenkul sermaye iratlarında beyan sınırı

Gelirin elde edildiği yıl	Tutar (TL)
2024	230.000
2025	330.000
2026	400.000

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

Gelirin elde edildiği yıl	Tutar (TL)
2024	13.000
2025	18.000
2026	22.000

## Değer artış kazançlarında istisna (Menkul kıymetler hariç)

Kazancın sağlandığı yıl	Tutar (TL)
2024	87.000
2025	120.000
2026	150.000

## Arızı kazançlara ilişkin istisna

Kazancın sağlandığı yıl	Tutar (TL)
2024	200.000
2025	280.000
2026	350.000

## Gelir vergisinden istisna kıdem tazminatı tavanı

Uygulandığı dönem	Tutar (TL)
01.01.2025 - 30.06.2025	46.655,43
01.07.2025 - 31.12.2025	53.919,68
01.01.2026 - 30.06.2026	64.948,77

## Kurumlar Vergisi

## Nakdi sermaye indirimi faiz oranları

Uygulandığı yıl	Oran (%)
2023	53,11
2024	55,58
2025	45,34

## Gider yazılabilecek binek otomobil aylık kira tutarı

Uygulandığı yıl	Tutar (TL)
2024	26.000
2025	37.000
2026	46.000

## Binek otomobili iktisabında gider yazılabilecek ÖTV ve KDV tutarı

Uygulandığı yıl	Tutar (TL)
2024	690.000
2025	990.000
2026	1.200.000

## Binek otomobillerinde amortismanına tabi tutulabilecek iktisap bedeli

Uygulandığı yıl	Tutar (TL)	
	ÖTV ve KDV hariç ilk iktisap bedeli	ÖTV ve KDV dahil iktisap bedeli
2024	790.000	1.500.000
2025	1.100.000	2.100.000
2026	1.380.000	2.600.000

## Vergiye uyumlu mükelleflere vergi indirimi üst sınırı

Beyannamenin verildiği yıl	İndirim tutarı (TL)
2024	6.900.000
2025	9.900.000
2026	12.000.000

## Vergi Usul Kanunu ve 6183 Sayılı Kanun

## Gecikme zammı ve gecikme faizi oranları (Aylık)

Uygulandığı dönem	Oran (%)
14.11.2023 - 20.05.2024	3,50
21.05.2024 - 12.11.2025	4,50
13.11.2025 tarihinden itibaren	3,70

## Tecil faizi oranları (Yıllık)

Uygulandığı dönem	Oran (%)
14.11.2023 - 20.05.2024	36
21.05.2024 - 12.11.2025	48
13.11.2025 tarihinden itibaren	39

## Yeniden değerlendirme oranları

Yıl	Oran (%)
2023	58,46
2024	43,93
2025	25,49

## Fatura düzenleme sınırı

Uygulandığı yıl	Tutar (TL)
2024	6.900
2025	9.900
2026	12.000

## Amortisman sınırı

Uygulandığı yıl	Tutar (TL)
2024	6.900
2025	9.900
2026	12.000

## Reeskont ve avans işlemlerinde iskonto ve faiz oranları

Uygulandığı dönem	Reeskont işlemlerinde (%)	Avans işlemlerinde (%)	VUK-Reeskont işlemlerinde (%)
08.03.2025-16.09.2025	43,25	44,25	44,25
17.09.2025-19.12.2025	41,25	42,25	42,25
20.12.2025'ten itibaren	38,75	39,75	39,75

## Damga Vergisi

## Azami damga vergisi (Her bir kâğıt için)

Uygulandığı yıl	Tutar (TL)
2024	17.006.516,30
2025	24.477.478,90
2026	29.115.961,10

## Damga vergisi oran ve tutarları (2026)

Damga vergisine tabi kâğıtlar	Oran/Tutar
Sözleşmeler	Binde 9,48
Ücretler (Avanslar dâhil)	Binde 7,59
Kira sözleşmeleri	Binde 1,89
Bilanço	616,30 TL
Gelir tablosu	294,20 TL
Yıllık gelir vergisi beyannamesi	1.189,50 TL
Kurumlar vergisi beyannamesi	1.605,80 TL
Katma değer vergisi beyannameleri	791,00 TL
Muhtasar ve prim hizmet beyannameleri	939,70 TL

## Veraset ve İntikal Vergisi

## İstisnalar (2026)

Evlatlıklar dâhil fûruş ve eşten her birine isabet eden miras hisselerinde	2.907.136 TL
Fûruş bulunmaması halinde, eşe isabet eden miras hissesinde	5.817.845 TL
İvazsız suretle meydana gelen intikallerde	66.935 TL
Para ve mal üzerine düzenlenen yarışma ve çekilişler ile şans oyunlarında kazanılan ikramiyelerde	66.935 TL

## Vergi tarifesi (2026)

Matrah dilim tutarları	Vergi oranı	
	Veraset yoluyla intikal	İvazsız intikal
İlk 3.000.000 TL için	%1	%10
Sonra gelen 7.000.000 TL için	%3	%15
Sonra gelen 15.000.000 TL için	%5	%20
Sonra gelen 30.000.000 TL için	%7	%25
Matrahın 55.000.000 TL'yi aşan bölümü için	%10	%30

## Asgari Ücret ve Sosyal Güvenlik

## Asgari ücret ve yasal kesintiler (TL)

Ödemeler / kesintiler	01.01.2025-31.12.2025	01.01.2026-31.12.2026
	<b>Brüt asgari ücret</b>	<b>26.005,50</b>
Sosyal güvenlik primi işçi payı (%14)	3.640,77	4.624,20
İşsizlik sigortası primi işçi payı (%1)	260,06	330,30
Gelir vergisi matrahı	0,00	0,00
Hesaplanan gelir vergisi	0,00	0,00
Damga vergisi	0,00	0,00
Kesintiler toplamı	3.900,83	4.954,50
<b>Net asgari ücret</b>	<b>22.104,67</b>	<b>28.075,50</b>

## Yıllık brüt asgari ücret

Uygulandığı yıl	Tutar (TL)
2024	240.030
2025	312.066
2026	396.360

## Sosyal güvenlik primine esas aylık kazançların alt ve üst sınırları

Uygulandığı dönem	Alt sınır (TL)	Üst sınır (TL)
01.01.2024-31.12.2024	20.002,50	150.018,90
01.01.2025-31.12.2025	26.005,50	195.041,40
01.01.2026-31.12.2026	33.030,00	297.270,00

### Income Tax

#### Income tax tariffs - 2026 (Salaries)

Income bracket	Tax rate (%)
Up to TRL 190,000	15
For TRL 400,000; for the first TRL 190,000, TRL 28,500, for above	20
For TRL 1,500,000; for the first TRL 400,000, TRL 70,500, for above	27
For TRL 5,300,000; for the first TRL 1,500,000, TRL 367,500, for above	35
For more than TRL 5,300,000, for TRL 5,300,000, TRL 1,697,500, for above	40

#### Income tax tariffs - 2026 (Other income)

Income bracket	Tax rate %
Up to TRL 190,000	15
For TRL 400,000; for the first TRL 190,000, TRL 28,500, for above	20
For TRL 1,000,000; for the first TRL 400,000, TRL 70,500, for above	27
For TRL 5,300,000; for the first TRL 1,000,000, TRL 232,500, for above	35
For more than TRL 5,300,000, for TRL 5,300,000, TRL 1,737,500, for above	40

#### Daily meal allowance exempt from income tax (VAT excluded)

Period	Amount (TRL)
01.01.2024-31.12.2024	170
01.01.2025-31.12.2025	240
01.01.2026-31.12.2026	300

#### Daily transportation amount exempted from income tax (VAT excluded)

Period	Amount (TRL)
01.01.2024-31.12.2024	88
01.01.2025-31.12.2025	126
01.01.2026-31.12.2026	158

#### Disability allowance

Year	For 1 <sup>st</sup> degree disabled	For 2 <sup>nd</sup> degree disabled	For 3 <sup>rd</sup> degree disabled
2024	6,900	4,000	1,700
2025	9,900	5,700	2,400
2026	12,000	7,000	3,000

#### Exemption for house rental income

Year when the income is derived	Amount (TRL)
2024	33,000
2025	47,000
2026	58,000

#### Declaration limitation in terms of securities and immovable property income which are subject to withholding

The year of income	Amount (TRL)
2024	230,000
2025	330,000
2026	400,000

#### Declaration limitation in terms of securities and immovable property income which are not subject to withholding

The year of income	Amount (TRL)
2024	13,000
2025	18,000
2026	22,000

#### Exemption in capital gains (Except securities)

Year when the gain is derived	Amount (TRL)
2024	87,000
2025	120,000
2026	150,000

#### Exemption in incidental income

Year when the income is derived	Amount (TRL)
2024	200,000
2025	280,000
2026	350,000

#### The upper limit of severance pay exempt from income tax

Period	Amount (TRL)
01.01.2025 - 30.06.2025	46,655.43
01.07.2025 - 31.12.2025	53,919.68
01.01.2026 - 30.06.2026	64,948.77

### Corporate Tax

#### Interest rates in terms of capital decrease in cash

Year	Rate (%)
2023	53.11
2024	55.58
2025	45.34

#### Monthly rental fee of passenger car that can be recognized as expense

Year	Amount (TRL)
2024	26,000
2025	37,000
2026	46,000

#### SCT and VAT amount which can be recognized as expense for the acquisition of passenger car

Year	Amount (TRL)
2024	690,000
2025	990,000
2026	1,200,000

#### 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
2024	790,000	1,500,000
2025	1,100,000	2,100,000
2026	1,380,000	2,600,000

#### Tax reduction cap of tax compliant taxpayers

Return submission year	Reduction amount (TRL)
2024	6,900,000
2025	9,900,000
2026	12,000,000

**Tax Procedures Law (TPL) and Law No. 6183**

**Delay charge and delay interest rates (Monthly)**

Period	Rate (%)
14.11.2023 - 20.05.2024	3.50
21.05.2024 - 12.11.2025	4.50
Since 13.11.2025	3.70

**Deferral interest rates (Annual)**

Period	Rate (%)
14.11.2023 - 20.05.2024	36
21.05.2024 - 12.11.2025	48
Since 13.11.2025	39

**Revaluation rates**

Year	Rate (%)
2023	58.46
2024	43.93
2025	25.49

**Limit for issuing invoice**

Year	Amount (TRL)
2024	6,900
2025	9,900
2026	12,000

**Depreciation limit**

Year	Amount (TRL)
2024	6,900
2025	9,900
2026	12,000

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

Period	In rediscount transactions (%)	In advance transactions (%)	In rediscount transactions under TPL (%)
08.03.2025-16.09.2025	43.25	44.25	44.25
17.09.2025-19.12.2025	41.25	42.25	42.25
Since 20.12.2025	38.75	39.75	39.75

**Stamp Duty**

**Maximum stamp duty (For each paper)**

Year	Amount (TRL)
2024	17,006,516.30
2025	24,477,478.90
2026	29,115,961.10

**Stamp duty rates and amounts (2026)**

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 616.30
Income statement	TRL 294,20
Annual income tax return	TRL 1,189.50
Corporate tax return	TRL 1,605.80
Value added tax returns	TRL 791.00
Withholding and premium service returns	TRL 939.70

**Inheritance and Transfer Tax**

**Exemptions (2026)**

For shares of inheritance corresponding to each descendant including adopted children and the spouse	TRL 2,907,136
For share of inheritance corresponding to the spouse if there is no descendant	TRL 5,817,845
For transfers conducted without any consideration	TRL 66,935
For the lottery prizes won from contests and draws and game of chances organized based on money and goods	TRL 66,935

**Tax tariff (2026)**

Tax base bracket amounts	Tax rate	
	Transfer through inheritance	Transfer without any consideration
For the first TRL 3,000,000	1%	10%
For the next TRL 7,000,000	3%	15%
For the next TRL 15,000,000	5%	20%
For the next TRL 30,000,000	7%	25%
For the tax base portion exceeding TRL 55,000,000	10%	30%

**Minimum Wage and Social Security**

**Minimum wage and withholdings (TRL)**

Payments / withholdings	01.01.2025-31.12.2025	01.01.2026-31.12.2026
<b>Gross minimum wage</b>	<b>26,005.50</b>	<b>33,030.00</b>
Social security premium employee's contribution (14%)	3,640.77	4,624.20
Unemployment insurance premium employee's contribution (1%)	260.06	330.30
Income tax base	0.00	0.00
Income tax calculated	0.00	0.00
Stamp duty	0.00	0.00
Total withholdings	3,900.83	4,954.50
<b>Net minimum wage</b>	<b>22,104.67</b>	<b>28,075.50</b>

**Annual gross minimum wage**

Year	Amount (TRL)
2024	240,030
2025	312,066
2026	396,360

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

Period	Lower limit (TRL)	Upper limit (TRL)
01.01.2024-31.12.2024	20,002.50	150,018.90
01.01.2025-31.12.2025	26,005.50	195,041.40
01.01.2026-31.12.2026	33,030.00	297,270.00

## EY | Daha iyi bir çalışma dünyası oluşturuyoruz

EY olarak, müşterilerimiz, çalışanlarımız, toplum ve dünyamız için değer yaratırken sermaye piyasalarında güveni inşa ediyor ve bu şekilde daha iyi bir çalışma dünyası oluşturuyoruz.

Veri, yapay zekâ ve ileri teknolojiden yararlanarak müşterilerimizin geleceği güvenle şekillendirmesine, günümüzde ve gelecekte karşılaşılabilecekleri sorunlara çözüm üretmelerine yardımcı oluyoruz.

EY ekipleri olarak bağımsız denetim, danışmanlık, güvence, hukuk, kurumsal finansman, strateji ve vergi hizmetleri sunuyoruz. Dünya çapında 150'den fazla ülkede, küresel ağımız, kapsamlı iş birliklerimiz ve güçlü sektörel deneyimizle müşterilerimize hizmet veriyoruz.

Hep birlikte geleceęi güvenle řekillendiriyoruz.

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'nin kişisel verileri nasıl topladığı, kullandığı ve bireylerin sahip olduğu haklara dair bilgilere [ey.com/tr\\_tr/privacy-statement](http://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](http://ey.com) adresini ziyaret edin.

© 2026 EY Türkiye.  
Tüm Hakları Saklıdır.

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

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

[www.vergidegundem.com](http://www.vergidegundem.com)

[www.linkedin.com/ernstandyoung](http://www.linkedin.com/ernstandyoung)

[www.instagram.com/eyturkiye](http://www.instagram.com/eyturkiye)

[www.X.com/EY\\_Turkiye](http://www.X.com/EY_Turkiye)

[www.facebook.com/ErnstYoungTurkiye](http://www.facebook.com/ErnstYoungTurkiye)