

Vergide Gündem

Tax Agenda

Mart / March 2025

Gayrimenkul kira gelirleri ve satış kazançlarının
vergilendirilmesi-2024

M. Fatih Köprü

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.



Shape the future
with confidence

Gayrimenkul kira gelirleri ve satış kazançlarının vergilendirilmesi-2024

2024 yılı içerisinde gayrimenkulünü (iş yeri, konut veya arsa) satanlar, kira geliri elde edenler, menkul kıymet işlemleri yapanlar, doktor, avukat gibi serbest meslek erbabı ile gerçek usulde vergilendirilen esnaf için gelir vergisi beyan dönemi 1 Mart'ta başlıyor. Gerçek kişilerin bu faaliyetlerden elde ettikleri gelirleri mart sonuna kadar gelir vergisi beyannamesi ile beyan etmeleri gerekiyor.

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

Bu yazımızda; tam mükellef gerçek kişilerin ticari faaliyet kapsamı dışında, konut veya iş yerlerinden 2024 yılında elde ettikleri gelirlerin vergilendirilmesi konusunu iki ana başlık altında (kira geliri ve satış kazancı) ele alacağız.

I. Kira gelirlerinin vergilendirilmesi

A. Vergileme esasları

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

1. Konut kira gelirleri

Konut olarak kiraya verilen gayrimenkullerden 2024 yılında elde edilen kira gelirinin 33.000 TL'si gelir vergisinden istisnadır.

Bu tutardan daha az bir gelir elde edildiği durumda beyanname verilmez. 2024 yılında istisna tutarını aşan konut kira geliri elde edilmesi durumunda ise gayrisafi hasılatтан önce istisna (33.000 TL) düşülmekte, daha sonra da giderler (gerçek veya götürü gider) indirilerek, üzerinden vergi hesaplanması gereken tutara (matrah) ulaşılmaktadır. Ardından matraha, 2024 yılında geçerli olan gelir vergisi tarifesinde gösterilen vergi oranları uygulanmak suretiyle, ödenecek gelir vergisi hesaplanmaktadır.

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

- Ticari, zirai veya mesleki kazancını yıllık beyanname ile bildirmek mecburiyetinde olanlar,
- 2024 yılında 33.000 TL'lik istisna tutarını aşan konut kira geliri elde edenlerden, beyana tabi olup olmadığına bakılmaksızın, elde ettikleri gelirlerin (ücret, menkul sermaye iradı, gayrimenkul sermaye iradı ile diğer kazanç ve iratlar) gayrisafi tutarları toplamı 870.000 TL'yi aşanlar,
- İstisna haddi üzerinde hasılat elde edip beyan etmeyenler ya da eksik beyan edenler,

bu istisnadan yararlanamamaktadır.

2. İş yeri kira gelirleri

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

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

Yukarıda açıklandığı şekilde tevkifata tabi tutulmuş iş yeri kira gelirleri için geçerli olan ve her yıl için ayrı ayrı belirlenen "beyan sınırı" söz konusudur. Bu sınır ilgili yıl gelir vergisi tarifesinin 2. gelir dilimidir. 2024 yılında elde edilen tevkifata tabi tutulmuş iş yeri kira gelirleri için söz konusu beyan sınırı 230.000 TL olarak uygulanmaktadır.

Buna göre 2024 yılında elde edilen tevkifata tabi tutulmuş iş yeri kira gelirlerinin brüt tutarı 230.000 TL'nin altında ise bu gelirlerin beyan edilmesine gerek yoktur. Ancak söz konusu 230.000 TL'lik beyan sınırı ile karşılaştırma yapılırken, yukarıda belirtilen gelirlerin yanı sıra, beyana tabi diğer menkul sermaye iratlarının toplamının dikkate alınması gerektiği unutulmamalıdır.

Brüt iş yeri kira gelirinin beyan sınırını (230.000 TL) aşması durumunda, gelirin tamamının beyan edilmesi gerekmektedir. Söz konusu tutar üzerinden, geliri elde eden kişinin tercihi doğrultusunda götürü veya gerçek gider yöntemlerinden biri seçilerek giderler düşülecek ve vergi hesaplanması gereken tutara ulaşılabilecektir.

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

Diğer taraftan kazancı basit usulde tespit edilen ticari kazanç sahibi mükelleflere iş yeri olarak kiralanan gayrimenkulün kira bedeli üzerinden, bu mükellefler tarafından gelir vergisi tevkifatı yapılmadığını da hatırlatmak isteriz. Bunun gibi vergi kesintisine ve istisna uygulamasına konu olmayan kira gelirlerinde beyan sınırı 13.000 TL olarak uygulanmaktadır. 2024 yılında bu tutarı aşan iş yeri kira gelirlerinin (tevkifata tabi olmayan) tamamının beyan edilmesi gerekmektedir.

3. İş yeri ve konut kira gelirlerinin bir arada olması

Hem konuttan hem de iş yerinden kira geliri elde edilmesi durumunda, öncelikle konut kirasının beyan edilip edilmeyeceği kontrol edilmelidir. Buna göre, istisna uygulaması kapsamında olan mükelleflerin, 2024 yılında tahsil ettikleri konut kira bedelleri 33.000 TL'den fazla ise bu tutarı aşan gelirin beyan edilmesi gerekmektedir.

İstisnayı aşan konut kira geliri ile tevkifata tabi tutulmuş olan iş yeri kira gelirinin brüt tutarının toplamı 230.000 TL'lik beyan sınırını aşıyorsa, bu beyannameye iş yeri kira gelirinin de dahil edilmesi gerekmektedir. Toplam 230.000 TL'den az ise sadece

konut kira geliri beyan edilecek, iş yeri kira geliri beyannameye dahil edilmeyecektir.

Mükelleflerce konuttan elde edilen kira gelirinin 33.000 TL'den az olması durumunda ise bu kez sadece iş yerinden elde edilen tevkifata tabi tutulmuş kira gelirinin brüt tutarı, beyan sınırı (230.000 TL) ile karşılaştırılacaktır. 230.000 TL'den daha az bir gelir elde edilmesi durumunda iş yeri kira geliri de beyan edilmeyecek, bu tutardan fazla olması durumunda ise iş yeri kira gelirinin tamamı beyan edilecektir.

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

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

B. Kira gelirinden indirilecek giderler

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

1. Götürü gider yöntemi

Gider indiriminde birçok kişi tarafından götürü gider yöntemi kullanılmaktadır. Bu yöntemde kira bedelinin %15'lik kısmı doğrudan gider olarak düşülebilmektedir.

Kazancın bir kısmının istisna olması durumunda (örneğin konut kira gelirlerinin 2024 yılı için 33.000 TL'si gelir vergisinden istisnadır), kira tutarından önce istisnanın düşülmesi ve kalan gelir üzerinden yüzde 15 oranında götürü giderin indirilmesi gerekmektedir.

Örneğin 2024 yılında konut olarak kiraya verilen bir gayrimenkulden 120.000 TL kira alındığını varsayalım. Bu tutardan önce 33.000 TL'lik istisna düşülecek, kalan 87.000 TL üzerinden de yüzde 15 oranında (13.050 TL) götürü gider indirilecektir. Ödenecek vergi ise istisna ve götürü gider sonrası beyan edilen 73.950 TL (120.000 - 33.000 - 13.050) üzerinden gelir vergisi tarifesine göre hesaplanacaktır.

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

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

2. Gerçek gider yöntemi

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

Ancak beyannamede gerçek giderlerin konut kira gelirinden indirimi sırasında bir hesaplama yapılması gerekir. Bu hesaplamanın nedeni konutlardan elde edilen kiranın belli bir tutarının (2024 yılı için 33.000 TL) gelir vergisinden istisna olmasıdır.

Hasılatın 33.000 TL'si üzerinden vergi hesaplanmadığı için giderlerin de sadece vergiye tabi olan kazançta isabet eden kısmının indirimine izin verilmektedir. Bunun için öncelikle istisna dışı hasılatın, toplam hasılat içerisindeki oranının bulunması gerekmektedir. Toplam giderler, bulunan bu orana çarpılarak, beyannamede kira gelirlerinden indirilebilecek gider tutarına ulaşılmaktadır.

Örneğin 2024 yılında 150.000 TL konut kirası alan bir kişinin, o yıl yapmış olduğu ve yasaya göre indirilebilir nitelikte olan giderlerinin (gerçek gider) 53.000 TL olduğunu varsayalım. Bu durumda beyannamede kira gelirlerinden indirilebilecek gerçek gider tutarı aşağıdaki gibi hesaplanmaktadır:

Konut kira bedeli (Gayrisafi hasılat)	150.000 TL
İstisna tutar (-)	33.000 TL
İstisna dışı hasılat	117.000 TL
İstisna dışı hasılatın toplam hasılatı oranı (117.000 / 150.000)	%78
İndirilebilecek gider (53.000 x %78)	41.340 TL

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

a. Kredi faizleri

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

Yukarıdaki örnekteki konutun kredi kullanarak alındığını, 2024/ Ocak-Aralık döneminde yapılmış olan 53.000 TL'lik masrafın da bu krediye ilişkin ödenmiş olan faiz olduğunu varsayalım. İndirilecek gider ve ödenmesi gereken gelir vergisi aşağıdaki şekilde hesaplanacaktır: (Amortisman ve diğer gerçek giderler göz ardı edilmiştir.)

Konut kira bedeli (Gayrisafi hasılat)	150.000
İstisna tutar (-)	33.000
Kalan (150.000 - 33.000)	117.000
Gerçek gider [(117.000 / 150.000) x 53.000] (-)	41.340
Gelir vergisi matrahı (117.000 - 41.340)	75.660
Hesaplanan (ödenecek) gelir vergisi (%15)	11.349

Aynı örnekte götürü gider yöntemine göre indirilebilecek gider ve ödenmesi gereken gelir vergisi aşağıdaki şekilde hesaplanacaktır:

Konut kira bedeli (Gayrisafi hasılat)	150.000
İstisna tutar (-)	33.000
Kalan (150.000 - 33.000)	117.000
Götürü gider (117.000 x %15) (-)	17.550
Gelir vergisi matrahı (117.000 - 17.550)	99.450
Hesaplanan (ödenecek) gelir vergisi (%15)	14.917,50

b. Konut alış bedelinin yüzde 5'i

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

Örneğin 2024'ün başında 1.960.000 TL'ye alınan bir konutun kiraya verilmesinden 2024 yılında 168.000 TL kira tahsil edildiğini varsayalım. Bu konuta ilişkin olarak, 1.960.000 TL'nin %5'i olan 98.000 TL'nin, istisna dışı hasılatı isabet eden kısmı (78.750 TL), beş yıl boyunca (2024 ila 2028 yılları) her yıl hasılatı üzerinden indirilebilir. 78.750 TL'lik tutar, [(168.000 - 33.000) / 168.000 x 98.000] şeklinde hesaplanmıştır.

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

c. Oturulan konutun kirası

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

d. Isı yalıtım giderleri

Kiraya veren tarafından yapılan ve gayrimenkulün iktisadi değerini artırıcı niteliği olan ısı yalıtımı ve enerji tasarrufu sağlamaya yönelik harcamalar kira gelirinden indirilebilmektedir. Diğer taraftan bu harcamaların bir takvim yılı içerisinde amortisman sınırını (6.900 TL) aşması durumunda maliyet olarak dikkate alınabilmesi de mümkündür.

e. Diğer gerçek giderler

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

- Aydınlatma, ısıtma, su ve asansör giderleri,
- Yönetim giderleri,

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

II. Gayrimenkul satış kazançları

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

A. Elde tutma süresi ve vergilemeye etkisi

Miras veya bağış dışında edinilen (satın alınan, inşa ettirilen vb.) gayrimenkullerin satılması durumunda kazanç üzerinden vergi ödenmemesi için gayrimenkulün en az 5 yıl süreyle elde tutulmuş olması gerekmektedir. Başka bir ifadeyle, gayrimenkullerin 5 yıldan daha az bir süre elde tutulduktan sonra satılması durumunda, prensip olarak elde edilen kazanç üzerinden gelir vergisi ödenmesi gerekir.

Beş yıllık süre gün olarak hesaplanmalıdır. Buna göre örneğin 10 Haziran 2019'da alınan bir gayrimenkulün satışından sağlanan kazançtan gelir vergisi ödenmemesi için en erken 11 Haziran 2024 tarihinde satılması gerekir. Bu tarih veya sonrasında satış yapılması durumunda 5 yıllık süre dolmuş olduğundan, satıştan elde edilen kazancın tutarı ne olursa olsun gelir vergisi ödenmeyecektir.

Buna göre 2024 yılında satılan gayrimenkul;

- 2018 ve öncesinde alınmışsa, satış kazancının beyan edilmemesi,
- 2020 ve sonrasında alınmışsa, satıştan sağlanan ve istisnayı aşan kazancın beyan edilmesi ve hesaplanan verginin ödenmesi,

gerektiğini söyleyebiliriz.

2019 yılında alınmış olan gayrimenkullerin 2024 yılında satılması halinde ise 5 yıllık sürenin dolup dolmadığına, yani kazancın beyan edilip edilmeyeceğine, yukarıdaki örnekteki gibi alış ve satış tarihlerine gün olarak bakılarak karar verilmesi gerekmektedir.

B. Edinim tarihinin tespiti

Gayrimenkulün alış tarihi, satış kazancı üzerinden vergi ödenip ödenmeyeceğini veya ne kadar vergi ödeneceğini etkilemektedir. Satın alınan ya da kat karşılığı müteahhide verilen arsa nedeniyle edinilen gayrimenkullerin iktisap (edinim) tarihi, tapuya tescil tarihi olarak kabul edilmektedir.

Bazen gayrimenkulün tapuya tescilden önce, sahibinin fiilen kullanımına bırakıldığı durumlar da olabilmektedir. Bu durumun tahsis belgesi, teslim tutanakları, su, elektrik, telefon, doğalgaz faturaları ve benzeri belgelerle kanıtlanması halinde, alış tarihi olarak fiilen kullanıma başlama tarihi kabul edilebilmektedir.

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

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

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

C. Endeksleme

Beş yıllık süre dolmadan satılan bir gayrimenkulden sağlanan ve beyan edilmesi gereken kazancın hesaplanması sırasında, enflasyonun etkisinin giderilmesi mümkündür. Buna kısaca "endeksleme" denilmektedir. Türkiye İstatistik Kurumu (TÜİK) tarafından her ayın başında bir önceki ayın enflasyon oranının hesaplanmasında kullanılan yurt içi üretici fiyat endeksleri (Yİ-ÜFE) açıklanmaktadır. 2024 yılında satılan gayrimenkullerle ilgili endekslemede bu Yİ-ÜFE'lerin kullanılması gerekir. Ocak/2016-Aralık/2024 dönemine ilişkin Yİ-ÜFE listesi yazımızın sonunda dikkatinize sunulmaktadır.

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

Örneğin 15 Ocak 2022'de 800.000 TL'ye alınan bir gayrimenkul, 5 yıllık elde tutma süresi dolmadan 18 Aralık 2024'te 3.200.000 TL'ye satıldıysa, kazanç 2.400.000 TL'dir. Ancak verginin bu tutar üzerinden ödenmesi söz konusu değildir. Birkaç işlem daha yapılması gerekir. Önce endekslemeyle başlayalım:

Aralık 2021 endeksi (1.022,25) ile Kasım 2024 endeksi (3.731,43) arasında artış yüzde 265,02 oranında gerçekleşmiş. Bu oran yüzde 10'un üzerinde olduğundan endeksleme yapılabilecektir.

800.000 TL'lik alış bedeli, bu oranda artırıldığında endekslenmiş alış bedeli olan 2.920.170,21 TL'ye (3.731,43 / 1.022,25 x 800.000) ulaşılmaktadır. Vergisel açıdan kazanç da 279.829,79 TL (3.200.000 - 2.920.170,21) olarak hesaplanacaktır.

D. İstisna uygulaması

Bir gayrimenkulün 5 yıl içerisinde satılmasından sağlanan kazancın 2024 yılı için 87.000 TL'si gelir vergisinden istisnadır. Endeksleme yapılması mümkünse endeksleme sonrası bulunan kazanç, mümkün değilse satış ve alış bedeli arasındaki fark 87.000 TL'den az ise beyanname verilmez, dolayısıyla vergi de ödenmez. Bu tutarı aşan bir kazanç elde edilmesi durumunda ise aşan kısmın gelir vergisi beyannamesi ile beyan edilerek, vergisinin ödenmesi gerekmektedir.

Yukarıdaki örnekte bulunan 279.829,79 TL'lik kazanç, 2024 yılı için geçerli olan 87.000 TL'lik istisnadan fazla olduğundan, istisnayı aşan kısmın aşağıdaki şekilde beyan edilmesi gerekmektedir:

Gayrimenkul satış bedeli	3.200.000,00
Maliyet bedeli	800.000,00
Endekslenmiş maliyet bedeli (3.731,43 / 1.022,25 x 800.000)	2.920.170,21
Gayrimenkul satış kazancı (3.200.000 - 2.920.170,21)	279.829,79
Gelir vergisinden istisna tutar (-)	87.000,00
Beyana tabi gayrimenkul satış kazancı (279.829,79 - 87.000)	192.829,79
Gelir vergisi matrahı	192.829,79
Hesaplanan (ödenecek) gelir vergisi 110.000 TL için 16.500 TL (192.829,79 - 110.000) x %20 = 16.565,96 TL	33.065,96

Aynı örnekte satış fiyatının 3.000.000 TL olması varsayımına göre satıştan sağlanan kazanç (endeksleme sonrası) 79.829,79 TL (3.000.000 - 2.920.170,21) olarak hesaplanacaktı. Bu tutar da 87.000 TL'lik istisnanın altında kaldığından söz konusu kazanç için beyanname verilmeyecekti.

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

A. Beyannamede indirimler

Gelir vergisi matrahının tespitinde, yıllık gelir vergisi beyannamesinde bildirilecek gelirlerden bazı indirimler yapılabilmektedir. Bu indirim hakkında, 2024 yılına ilişkin beyan edilen gelir ve kazancın türüne bakılmaksızın, gelir vergisi beyannamesi veren tüm mükellefler yararlanabilmektedirler.

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

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

1. Özel sigorta primleri

Beyan edilen gelirin %15'ini ve asgari ücretin yıllık tutarını (2024 yılında 240.030 TL) aşmamak şartıyla; mükellefin şahsına, eşine ve küçük çocuklarına ait hayat sigortalarına ödenen primlerin %50'si ile ölüm, kaza, hastalık, sağlık, engellilik, analık, doğum ve tahsil gibi şahıs sigorta primleri, beyanname üzerinde, beyan edilen gelirden indirilebilmektedir.

Ancak bu indirimin yapılabilmesi için aşağıdaki koşullara uyulması gerekmektedir:

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

2. Eğitim ve sağlık harcamaları

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

B. Gelir vergisi oranı

2024 yılında elde edilen ücret dışındaki gelirler (menkul kıymet gelirleri, kira gelirleri, ticari kazanç, serbest meslek gibi) dolayısıyla 2025 mart ayında verilecek olan beyannamelerdeki gelir vergisi aşağıdaki tarife göre hesaplanacaktır:

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

C. Beyan zamanı

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

Buna göre 2024 yılında elde edilen söz konusu gelirlerin; 1 Mart 2025 tarihinden başlamak üzere, 2 Nisan 2025 Çarşamba (31 Mart bayrama denk geldiği için) gün sonuna kadar beyan edilmesi gerekmektedir.

D. Beyannamenin verilme şekli

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

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

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

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

Sisteme, Gelir İdaresi Başkanlığının internet sitesinde yer alan "Hazır Beyan" sekmesinden (<https://intvrg.gib.gov.tr/hazirbeyan/#/>) e-Devlet yöntemi ile veya İnternet Vergi Dairesi kullanıcı kodu ve şifresi kullanılarak giriş yapılabilir.

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

Beyannamelerin Hazır Beyan Sisteminden verilmiş sayılabilmesi için sistem üzerinde onaylama işleminin yapılması gerekmektedir. Onaylama işlemi, beyannamenin verilmesi gereken kanuni sürenin son gününe (31 Mart 2025 bayrama denk geldiği için 2 Nisan 2025 Çarşamba günü sonuna) kadar tamamlanmalıdır.

E. Verginin ödenme zamanı

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

Buna göre 2024 yılına ilişkin beyan edilen gelirler üzerinden hesaplanan gelir vergisinin;

- İlk taksitinin 2 Nisan 2025 Çarşamba (31 Mart bayrama denk geldiği için) gününe,
- İkinci taksitinin de 31 Temmuz 2025 Perşembe gününe,

kadar ödenmesi gerekmektedir.

IV. Örnekler

Örnek 1 (Konut kira geliri, götürü gider):

Mükellef (A), sahibi bulunduğu 8 adet konuttan 2024 yılında 1.200.000 TL kira geliri elde etmiştir. Başka bir geliri ve kiraya ilişkin belgeli gideri bulunmamaktadır.

Gelirlerin beyanına ilişkin açıklamalar

- Konut kira geliri 2024 yılı için belirlenen 33.000 TL'lik istisna tutarından fazla olduğundan beyan edilmesi gerekmektedir.
- Mükellef (A)'nın 2024 yılında elde ettiği 1.200.000 TL'lik gelir, 2024 yılı için geçerli olan 870.000 TL'lik sınırı aştığından, bu gelirin beyanında istisnadan yararlanması mümkün değildir.
- Kira tutarının %15'ini götürü gider olarak indirebilecektir.

Gelirin beyanı ve ödenecek vergi hesabı

Konut kira bedeli (Gayrisafi hasılat)	1.200.000
İstisna tutar (-)	---
Kalan	1.200.000
Götürü gider (1.200.000 x %15) (-)	180.000
Gelir vergisi matrahı (1.200.000 - 180.000)	1.020.000
Hesaplanan (ödenecek) gelir vergisi	289.000
580.000 TL için 135.000 TL	
(1.020.000 - 580.000) x %35 = 154.000 TL	

Örnek 2 (Konut kira geliri, gerçek gider):

2024 yılında 132.000 TL konut kira geliri elde eden mükellef (B)'nin, bu yıl içinde yaptığı indirilebilir nitelikteki giderlerinin toplamı 50.000 TL'dir. Bu kişi 2024 yılı için 33.000 TL olarak uygulanan istisnadan yararlanabilme şartlarını haizdir.

Gelirlerin beyanına ilişkin açıklamalar

Gerçek gider yönteminde, kira gelirinden Gelir Vergisi Kanunu'nun 74. maddesinde sayılan ve belgeye dayandırılması gereken giderler indirilebilmektedir. Ancak bu giderlerin de sadece vergiye tabi olan kazanç (istisna düşüldükten sonra kalan kazanç) isabet eden kısmının indirilmesi mümkündür. Bunun için öncelikle istisna dışı hasılatın, toplam hasılat içerisindeki oranının bulunması gerekmektedir. Toplam giderler, bulunan bu oranla çarpılarak, beyannameye kira gelirlerinden indirilebilecek gider tutarına ulaşılmaktadır.

Buna göre, beyannameye indirilebilecek gider tutarı aşağıdaki şekilde hesaplanacaktır:

$$\text{İndirilebilecek gider} = \frac{132.000 - 33.000}{132.000} \times 50.000 = 37.500 \text{ TL}$$

Gelirin beyanı ve ödenecek vergi hesabı

Konut kira bedeli (Gayrisafi hasılat)	132.000
İstisna tutar (-)	33.000
Kalan (132.000 - 33.000)	99.000
İndirilebilecek gider (-)	37.500
Beyan edilecek kira geliri (99.000 - 37.500)	61.500
Gelir vergisi matrahı	61.500
Hesaplanan (Ödenecek) gelir vergisi (%15)	9.225

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

Gerçek kişi (C)'nin 2024 yılında elde ettiği kira gelirleri, bu gelirler üzerinden ilgili kişi veya kurumlarca yapılan stopaj tutarları ve elde edilen net gelirlere ilişkin bilgilere aşağıda yer verilmiştir. Bu kişinin başka bir geliri ve kiraya ilişkin belgeli gideri bulunmamaktadır (götürü gider yöntemi kullanılacaktır).

Gelir türü	Brüt kira (TL)	Stopaj (TL)	Net kira (TL)
Konut kira geliri	144.000	---	144.000
İş yeri kira geliri	200.000	40.000	160.000
Toplam	344.000	40.000	304.000

Gelirlerin beyanına ilişkin açıklamalar

- Konut olarak kiraya verilen gayrimenkulden 2024 yılında elde edilen 144.000 TL'lik kira geliri, 33.000 TL'lik istisna tutarından fazla olduğundan, istisnayı aşan tutarın beyan edilmesi gerekmektedir.
- 2024 yılında elde edilen gelirler toplamı olan 344.000 TL, 2024 yılı için geçerli olan 870.000 TL'lik sınırı aşmadığından, konut kira gelirinin beyanı sırasında 33.000 TL'lik istisnadan yararlanılabilecektir.

- İstisnayı aşan konut kira geliri ile tevkifata tabi tutulmuş olan iş yeri kira gelirinin brüt tutarının toplamı, 2024 yılı için geçerli olan beyan sınırı (230.000 TL) ile karşılaştırılacaktır. Beyan sınırını aşıyorsa, konut kirası için verilecek olan beyannameye iş yeri kira geliri de dahil edilecektir. Toplam, beyan sınırının altında kalırsa sadece konut kirası beyan edilecek, iş yeri kira geliri beyannameye dahil edilmeyecektir.
- Götürü gider olarak kira gelirinin %15'ini indirebilecektir.

Beyan sınırı ile karşılaştırma

Konut kira bedeli (Gayrisafi hasılat)	144.000
İstisna tutar (-)	33.000
İstisna sonrası kalan konut kira geliri (1)	111.000
Brüt iş yeri kira geliri (2)	200.000
Beyan sınırı ile karşılaştırılacak toplam gelir (1+2)	311.000

İş yerinden elde edilen stopaj yoluyla vergilendirilmiş (brüt) kira tutarı, tek başına, 2024 yılında 230.000 TL olarak uygulanan beyan sınırının altında kalmaktadır. Ancak iş yeri kira gelirinin beyannameye dâhil edilip edilmeyeceğinin tespiti sırasında, stopaj yolu ile vergilendirilmiş olan iş yeri kira geliri (brüt) ile istisna sonrası kalan konut kira gelirinin toplamının dikkate alınması gerekmektedir. Buna göre 311.000 TL (111.000 + 200.000), 2024 yılı için belirlenen 230.000 TL'lik beyan sınırını aştığından, konut kira geliri dolayısıyla verilen beyannameye, iş yeri kirası da dâhil edilecektir.

Gelirin beyanı ve ödenecek vergi hesabı

Konut kira bedeli (Gayrisafi hasılat)	144.000
İstisna tutar (-)	33.000
İstisna sonrası kalan konut kira geliri (144.000 - 33.000)	111.000
Brüt iş yeri kira geliri	200.000
Toplam GMSİ (111.000 + 200.000)	311.000
Götürü gider (311.000 x %15) (-)	46.650
Gelir vergisi matrahı (311.000 - 46.650)	264.350
Hesaplanan gelir vergisi 230.000 TL için 40.500 TL (264.350 - 230.000) x %27 = 9.274,50 TL	49.774,50
Yıl içerisinde kesinti yolu ile ödenen vergiler (tevkifat) (-)	40.000
Ödenecek gelir vergisi (49.774,50 - 40.000)	9.774,50

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

Emekli (D), aylık 28.000 TL'den konut olarak kiraya verdiği gayrimenkulden 2024 yılında 336.000 TL (28.000 x 12) kira almıştır. 2024 yılındaki emekli maaşı olarak toplam 276.000 TL alan (D)'nin başka geliri bulunmamaktadır. (D) beyan sırasında götürü gider yöntemini kullanmaktadır.

(D) aynı yıl Türkiye'deki bir özel okulda (lise) okuyan çocuğu için 250.000 TL okul ücreti ödemiştir. Özel okul kurumlar vergisi mükellefidir ve faturası alınmıştır. Ayrıca aynı yıl çocuğu için 30.000 TL tutarında sağlık sigortası primi ödemiştir.

Gelirlerin beyanına ilişkin açıklamalar

- Konut olarak kiraya verilen gayrimenkulden (D)'nin 2024 yılında elde ettiği kira geliri, 33.000 TL'lik istisna tutarından fazla olduğundan beyan edilmesi gerekmektedir.
- 2024 yılında elde edilen gelirler toplamı olan 612.000 TL (336.000 + 276.000), 2024 yılı için geçerli olan 870.000 TL'lik sınırı aşmadığından, kira gelirinin beyanı sırasında 33.000 TL'lik istisnadan yararlanılabilecektir.
- Götürü gider olarak kira gelirinin %15'ini indirebilecektir.

Beyanname indirimleri

- (D) tarafından ödenen 250.000 TL'lik okul ücreti yukarıda sayılan şartları taşıdığından beyan edilen gelirin %10'u ile sınırlı olmak şartıyla beyanname üzerinde gelirden indirilebilecektir.
- Ödenen 30.000 TL'lik sağlık sigortası primi 2024 yıllık asgari ücret tutarından (240.030 TL) az olduğundan, beyan edilen gelirin %15'ini aşmamak şartıyla beyanname üzerinde gelirden indirilebilecektir.

Gelirin beyanı ve ödenecek vergi hesabı

Konut kira bedeli (Gayrisafi hasılat)	336.000
İstisna tutar (-)	33.000
İstisna sonrası kalan konut kira geliri (336.000 - 33.000)	303.000
Götürü gider (303.000 x %15) (-)	45.450
Beyan edilecek gayrimenkul sermaye iradı (303.000 - 45.450)	257.550
İndirime esas tutar	257.550
Diğer indirimler (-)	55.755
- Eğitim masrafları (257.550 x %10 = 25.755 TL)	
- Sağlık sigortası (30.000 TL)*	
Gelir vergisi matrahı (257.550 - 55.755)	201.795

Hesaplanan (ödenen) gelir vergisi 34.859
110.000 TL için 16.500 TL
(201.795 - 110.000) x %20 = 18.359 TL

* Ödenen 30.000 TL'lik sağlık sigortası primi; beyan edilen gelirin %15'i olan 38.632,50 TL'den (257.550 x %15) ve yıllık asgari ücret tutarından (240.030 TL) daha az olduğundan tamamı (30.000 TL) indirim olarak dikkate alınabilecektir.

Örnek 5 (Gayrimenkul satış kazancı):

(E), 20 Mart 2021'de 500.000 TL'ye bir daire satın almış ve bu evde oturmuştur. Gayrimenkul fiyatları çok arttığı için söz konusu daireyi 5 yıllık süreyi beklemeden 15 Kasım 2024'te 3.500.000 TL'ye satmıştır.

Veriler

Alış tarihi	20.03.2021
Alış tutarı	500.000 TL
Satış tarihi	15.11.2024
Satış tutarı	3.500.000 TL
Alış tarihinden 1 ay önceki Yİ-ÜFE (Şubat 2021)	590,52
Satış tarihinden 1 ay önceki Yİ-ÜFE (Ekim 2024)	3.707,10

Endeksleme ve ödenecek gelir vergisi hesabı

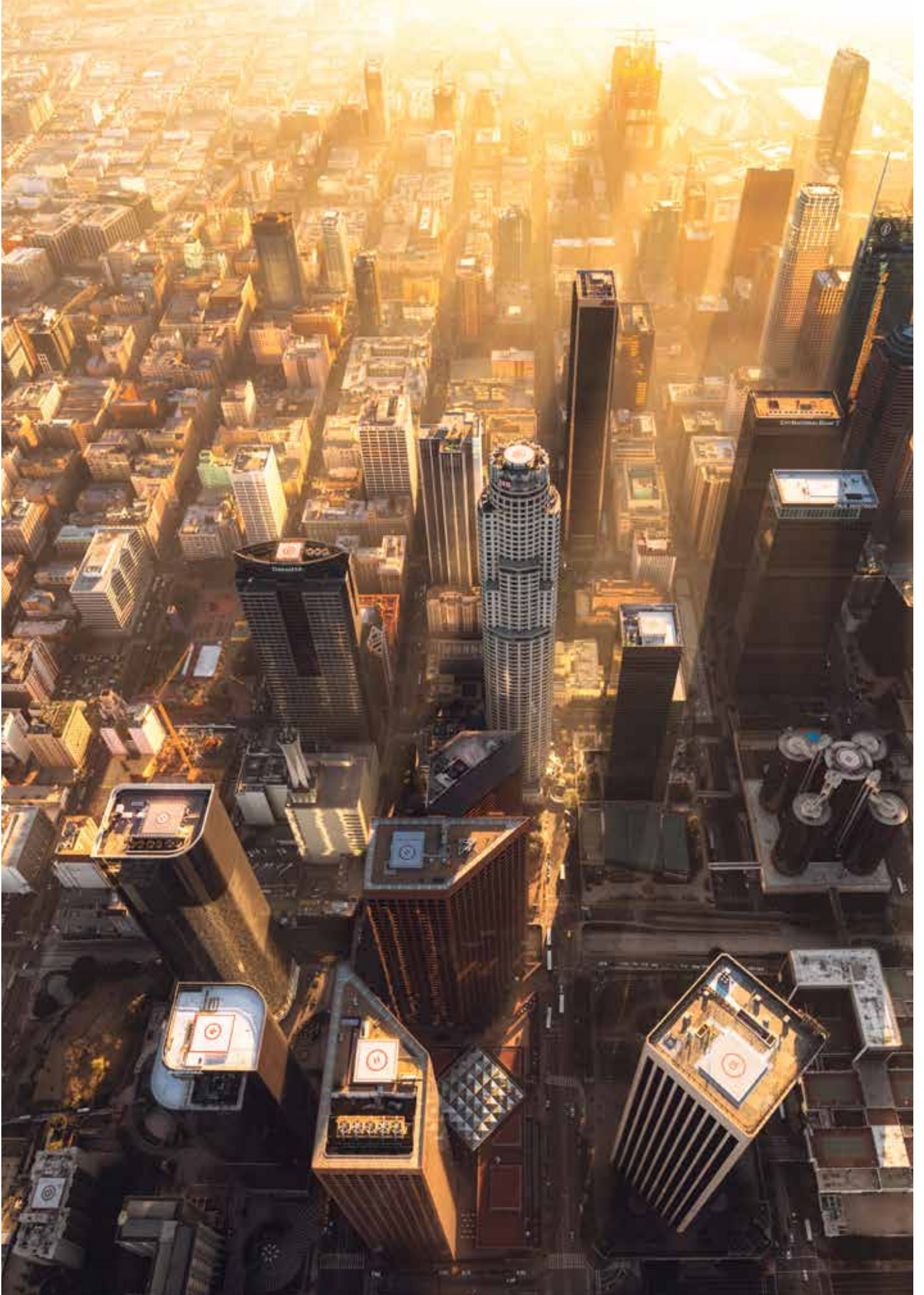
Endeksleme uygulamasından yararlanılabilmesi için endeks farkının yüzde 10'dan fazla olması şartı vardır. Şubat 2021 endeksi (590,52) ile Ekim 2024 endeksi (3.707,10) arasındaki artış %527,77 oranında olduğundan, vergilendirilecek gayrimenkul satış kazancı hesaplanırken endeksleme uygulamasından yararlanılabilecektir.

Endekslenmiş maliyet bedeli (3.707,10 / 590,52 x 500.000)	3.138.843,73
Gayrimenkul satış kazancı (3.500.000 - 3.138.843,73)	361.156,27
Gelir vergisinden istisna tutar (-)	87.000,00
Beyana tabi gayrimenkul satış kazancı (361.156,27 - 87.000)	274.156,27
Gelir vergisi matrahı	274.156,27
Hesaplanan (ödenen) gelir vergisi 230.000 TL için 40.500 TL (274.156,27 - 230.000) x %27 = 11.922,19 TL	52.422,19

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.

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

Dönem	Yİ-ÜFE	Dönem	Yİ-ÜFE	Dönem	Yİ-ÜFE
Ocak 2016	250,67	Ocak 2019	424,86	Ocak 2022	1.129,03
Şubat 2016	250,16	Şubat 2019	425,26	Şubat 2022	1.210,60
Mart 2016	251,17	Mart 2019	431,98	Mart 2022	1.321,90
Nisan 2016	252,47	Nisan 2019	444,85	Nisan 2022	1.423,27
Mayıs 2016	256,21	Mayıs 2019	456,74	Mayıs 2022	1.548,01
Haziran 2016	257,27	Haziran 2019	457,16	Haziran 2022	1.652,75
Temmuz 2016	257,81	Temmuz 2019	452,63	Temmuz 2022	1.738,21
Ağustos 2016	258,01	Ağustos 2019	449,96	Ağustos 2022	1.780,05
Eylül 2016	258,77	Eylül 2019	450,55	Eylül 2022	1.865,09
Ekim 2016	260,94	Ekim 2019	451,31	Ekim 2022	2.011,13
Kasım 2016	266,16	Kasım 2019	450,97	Kasım 2022	2.026,08
Aralık 2016	274,09	Aralık 2019	454,08	Aralık 2022	2.021,19
Ocak 2017	284,99	Ocak 2020	462,42	Ocak 2023	2.105,17
Şubat 2017	288,59	Şubat 2020	464,64	Şubat 2023	2.138,04
Mart 2017	291,58	Mart 2020	468,69	Mart 2023	2.147,44
Nisan 2017	293,79	Nisan 2020	474,69	Nisan 2023	2.164,94
Mayıs 2017	295,31	Mayıs 2020	482,02	Mayıs 2023	2.179,02
Haziran 2017	295,52	Haziran 2020	485,37	Haziran 2023	2.320,72
Temmuz 2017	297,65	Temmuz 2020	490,33	Temmuz 2023	2.511,75
Ağustos 2017	300,18	Ağustos 2020	501,85	Ağustos 2023	2.659,60
Eylül 2017	300,90	Eylül 2020	515,13	Eylül 2023	2.749,98
Ekim 2017	306,04	Ekim 2020	533,44	Ekim 2023	2.803,29
Kasım 2017	312,21	Kasım 2020	555,18	Kasım 2023	2.882,04
Aralık 2017	316,48	Aralık 2020	568,27	Aralık 2023	2.915,02
Ocak 2018	319,60	Ocak 2021	583,38	Ocak 2024	3.035,59
Şubat 2018	328,17	Şubat 2021	590,52	Şubat 2024	3.149,03
Mart 2018	333,21	Mart 2021	614,93	Mart 2024	3.252,79
Nisan 2018	341,88	Nisan 2021	641,63	Nisan 2024	3.369,98
Mayıs 2018	354,85	Mayıs 2021	666,79	Mayıs 2024	3.435,96
Haziran 2018	365,60	Haziran 2021	693,54	Haziran 2024	3.483,25
Temmuz 2018	372,06	Temmuz 2021	710,61	Temmuz 2024	3.550,88
Ağustos 2018	396,62	Ağustos 2021	730,28	Ağustos 2024	3.610,51
Eylül 2018	439,78	Eylül 2021	741,58	Eylül 2024	3.659,84
Ekim 2018	443,78	Ekim 2021	780,45	Ekim 2024	3.707,10
Kasım 2018	432,55	Kasım 2021	858,43	Kasım 2024	3.731,43
Aralık 2018	422,94	Aralık 2021	1.022,25	Aralık 2024	3.746,52



Taxation of the income acquired through rental revenues and real estate sale in 2024

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

In this article, we will discuss the taxation of incomes derived in 2024 from residential property or offices outside of the scope of commercial activity, under two main titles (rental income and gains on sales).

I. Taxation of rental incomes

A. Rental income from residential property

TL 33,000 of the rental income derived in 2024 from real estate rented as residence is exempt from income tax. Tax returns do not have to be filed; in case an income less than this amount is gained.

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

On the other hand, of those who derive rental income from residential property exceeding the exemption amount of TL 33,000 in 2024, the total gross amount of whose incomes (wages, income from securities, income from real estate and other gains and revenues) exceeds TL 870,000 may not benefit from this exemption either, regardless of their being subject to declaration or not.

In case taxpayers who are entitled to an exemption gain rental income from residential property exceeding the exemption amount in 2024, firstly the exemption amount (TL 33,000) is deducted from the gross revenue, and then the amount which should be taxed (tax base) is calculated by deducting the expenses (actual or lump-sum expenses).

The income tax payable is calculated by applying the tax rates shown in the income tax tariff effective in the year 2024 to this amount.

B. Rental income from offices

In the declaration of rental incomes from offices that are subjected to withholding tax, there is a "declaration limit" determined separately for each year. This limit is TL 230,000 for rental incomes from offices derived in 2024.

Accordingly, if the gross amount of the rental incomes derived in 2024 subjected to withholding tax, is lower than TL 230,000, these incomes do not need to be declared. However, while benchmarking aforementioned declaration limit of TL 230,000, the total amount of other declarable incomes from marketable securities should be taken into account in addition to the incomes mentioned above.

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

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

On the other hand, we would also like to remind you that over the rent of the real estate rented as an office to taxpayers deriving business profits taxed under the simple procedure, income tax withholding is not applied by these taxpayers. The declaration limit for such rental incomes that are not subject to tax withholding or exemption application is TL 13,000. All office rental incomes exceeding this amount in 2024 (that are not subject to withholding tax) need to be declared.

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

If rent is received both from a residential property and an office, first of all, whether the house rent will be declared should be checked. Accordingly, if the house rents collected in 2024 by taxpayers in the scope of the exemption exceed TL 33,000, the income exceeding this amount should be declared.

If the total gross amount of the rental income from office that is subjected to withholding and residential rental income exceeding the exemption exceeds the declaration limit of TL 230,000, the office rental income should also be included in this declaration. On the other hand, if the total amount is less than TL 230,000, only residential rental income shall be declared and office rental income shall not be included in this declaration.

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

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

D. Expenses to be deducted from rental income

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

1. Lump-sum expense method

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

If the income is partly exempt (for example, TL 33,000 of residential rental incomes is exempt from income tax for the year 2024), the exemption should first be deducted from the rent amount and the 15% lump-sum expense should be deducted from the remaining income.

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

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

2. Actual expense method

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

However, since TL 33,000 of the revenue is exempt from tax in case of residential rental income, the part of the expenses corresponding only to the taxable gains should be calculated and deducted from the income.

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

a. Loan interests

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

b. 5% of the house purchase price

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

c. Rent of houses occupied

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

d. Thermal insulation expenditures

Expenditures intended to ensure thermal insulation and energy saving which provides a feature of increasing the real estate's economical value made by the leaser may be deducted from rental income. On the other hand, in the circumstance that these expenditures exceed the amortization limit (TL 6,900) in a single calendar year, considering them as a cost is also possible.

e. Other actual expenses

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

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

II. Real estate sales profits

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

A. Time of retention and its effect on taxation

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

B. Indexation

The effect of inflation can be eliminated during the calculation of the gains that are generated from real estate sold before expiration of the five-year period and that must be declared. This is briefly called as "indexation". The Turkish Statistical Institute (TSI) announces the domestic producer's price indexes (D-PPI) used in the calculation of the inflation of the previous month, at the beginning of each month. These D-PPIs must be used in the indexation relating to real estate sold in 2024.

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

C. Exemption implementation

TL 87,000 (for 2024) of the gains generated from the sale of a real estate in 5 years is exempted from income tax. Tax return shall not be submitted and therefore tax shall not be paid, in case the gains calculated after indexation, if indexation is possible, or the difference between the sales and purchase price, if indexation is not possible, is less than TL 87,000.

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

III. Tax rate, declaration and payment

A. Income tax rate

Income tax on the tax returns to be submitted in March 2025 for the non-wage income (security income, rental income,

Income bracket	Tax rate (%)
Up to TRL 110,000	15
For TRL 230,000; for the first TRL 110,000, TRL 16,500, for above	20
For TRL 580,000; for the first TRL 230,000, TRL 40,500, for above	27
For TRL 3,000,000; for the first TRL 580,000, TRL 135,000, for above	35
For more than TRL 3,000,000, for TRL 3,000,000, TRL 982,000, for above	40

B. Time of declaration

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

Accordingly, the relevant income derived in 2024 should be declared by Wednesday, 2 April 2025 starting from 1 March 2025.

C. Method of filing the tax return

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

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

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

Taxpayers may log in the system via the Administration's website (<https://intvrg.gib.gov.tr/hazirbeyan/#/>) by replying to the security questions or by using their Internet Tax Office passwords.

D. Payment time of the tax

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

Accordingly, the first and second installments of the income tax calculated on incomes declared for 2024 must be paid:

- By Wednesday, 2 April 2025
- By Thursday, 31 July 2025 respectively.

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.



Şubat ayı “Gümrükte Gündem”i belirleyen başlıca gelişmeler, 2025 Ocak ayında yürürlük süresi dolan ve dolacak olan dampinge karşı önlemler ilan edilmesi, bazı ürün gruplarında gözetim uygulamalarının kapsamının genişletilmesi, belli başlı eşyaların tanımlarında sınırlandırma getirilmesi ve protez diş bağlantı parçalarının ithalinde uygulanan damping uygulamasının düzenlenmesi olmuştur.

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

1. 2025 yılının Ocak ayında yürürlük süresi dolan dampinge karşı önlemler ile 2025 yılının ikinci yarısında süresi dolacak mevcut dampinge karşı önlemler ilan edildi.

24.01.2025 tarihli Resmî Gazete’de yayımlanan İthalatta Haksız Rekabetin Önlenmesine İlişkin Tebliğ (Tebliğ No: 2025/3) ile 2025 yılının Ocak ayında yürürlük süresi dolan dampinge karşı önlemler ile 2025 yılının ikinci yarısında süresi dolacak mevcut dampinge karşı önlemler ilan edildi.

İlgili Tebliğ’e göre 9613 ve 4411’de bulunan tarife pozisyonlarına uygulanacak olan dampinge karşı önlemlerin yürürlükte kalma süresi sona ermiştir.

Yayımlanan Tebliğ’de belirtilen 3923, 3924, 3926 ve 8414’te yer alan tarife pozisyonlarında ise ilgili eşyaya ilişkin nihai gözden geçirme soruşturması (“NGGS”) açılmaması halinde, tabloda belirtilen tarihlerde mevcut dampinge karşı önlemler sona erecektir.

NGGS’ye ilişkin başvuru formuna Ticaret Bakanlığının “<https://www.ticaret.gov.tr/ithalat>” uzantılı internet sitesinden sırasıyla “Ticaret Politikası Savunma Araçları”, “Damping ve Sübvansiyon”, “Başvuru ve Soru Formları” sekmeleri takip edilerek erişilebilir.

İlgili yerli üretici veya üreticilerin veya yerli üretim dalı adına hareket ettiğini tevsik eden gerçek veya tüzel kişi ya da kuruluşların başvurularını yeterli delillerle desteklemeleri esastır.

Yeterli deliller ile desteklenmiş yazılı başvuruların, ilgili önlemin sona erme tarihinden en geç üç ay önce, başvuru sahiplerinin kendilerine ait Kayıtlı Elektronik Posta (KEP) adreslerinden Ticaret Bakanlığının aşağıda yer alan KEP adresine gönderilmesi gerekmektedir.

KEP Adresi: ticaretbakanligi@hs01.kep.tr

Yürürlükte bulunan dampinge karşı önlem, NGGS sonuçlanıncaya kadar yürürlükte kalmaya devam etmektedir.

Bu tebliğ 24.01.2025 tarihinde yürürlüğe girmiştir.

2. Çin menşeli kontrplakların ithalinde uygulanan dampainge karşı önlemin kapsamına Malezya menşeli/çıkışlı olanları da dahil edilmiştir.

18.04.2024 tarihli Resmî Gazete’de yayımlanan İthalatta Haksız Rekabetin Önlenmesine İlişkin Tebliğ (Tebliğ No: 2024/10) ile 4412.10, 4412.31, 4412.33, 4412.34 ve 4412.39 alt tarifelerinde sınıflandırılan Çin Halk Cumhuriyeti (“ÇHC”) menşeli kontrplakların ithalinde 140 ABD doları/ m3 dampainge karşı önlem yürürlüğe konulmuş; 28.11.2023 tarihli Resmî Gazete’de yayımlanan İthalatta Haksız Rekabetin Önlenmesine İlişkin Tebliğ (Tebliğ No: 2023/33) ile ÇHC menşeli 4412.10, 4412.31, 4412.33, 4412.34 ve 4412.39 alt tarifelerinde sınıflandırılan eşyaya uygulanan önlemin, Malezya üzerinden yapılan ithalat ile etkisiz kılındığı yönündeki başvuru üzerine yapılan incelemede elde edilen bulgular sonucunda, eşyanın anılan ülke menşeli/çıkışlı ithali ile önlemin etkisiz kılınmasına karşı soruşturma açılmasına karar verilmiştir.

Yürütülen soruşturma neticesinde, olmak üzere, ÇHC menşeli eşyanın ithalinde uygulanan önlemin Malezya üzerinden yapılan ithalat (Malezya’da yerleşik Besgrade Plywood Sdn. Bhd., C.S.T. Plywood Sdn. Bhd. ve Samling Plywood (Bintulu) Sdn. Bhd. firmalarından yapılan ithalat hariç) ile etkisiz kılındığı sonucuna ulaşılmıştır.

Bu tespit doğrultusunda, 04.02.2025 tarihli Resmî Gazete’de yayımlanan İthalatta Haksız Rekabetin Önlenmesine İlişkin Tebliğ (Tebliğ No: 2025/2)’le, yürürlükte bulunan dampainge karşı önlemi etkisiz kıldıkları tespit edilen firmalar hariç olmak üzere, Malezya menşeli/çıkışlı kontrplak ithalatında aşağıdaki tabloda gösterilen şekilde dampainge karşı kesin önlemin uygulanmasına karar verilmiştir.

GTİP	Eşya tanımı	Menşe/ çıkış ülkesi	Firma unvanı	Dampainge karşı önlem
4412.10	Kontrplaklar	Malezya	Besgrade Plywood Sdn. Bhd.	0
4412.31			C.S.T. Plywood Sdn. Bhd.	
4412.33			Samling Plywood (Bintulu) Sdn. Bhd.	
4412.34			Diğerleri	140 ABD Doları/ m3
4412.39				

20/10/2006 tarihli Resmî Gazete’de yayımlanan İthalatta Haksız Rekabetin Önlenmesine İlişkin Tebliğ (Tebliğ No: 2006/28) ile yürürlüğe konulan ve İthalatta Haksız Rekabetin Önlenmesine İlişkin Tebliğ (Tebliğ No: 2024/10) ile son nihai gözden geçirme soruşturması tamamlanan ÇHC menşeli ithalata ilişkin dampainge karşı önleminde ithalatta

haksız rekabetin önlenmesi hakkında mevzuat hükümleri çerçevesinde yapılacak değişiklikler bu önlem için de geçerlidir.

Bu tebliğ 04.02.2025 tarihinde yürürlüğe girmiştir.

3. Motosiklet ve bisiklet aksam, parçalarının ithalinde uygulanan gözetim uygulamasının kapsamı genişletilerek yeniden düzenlenmiştir.

21.12.2022 tarihli Resmî Gazete’de yayımlanan İthalatta Gözetim Uygulanmasına İlişkin Tebliğ (Tebliğ No: 2022/5) uyarınca 6506.10.10.90.00, 8301.40.90.00.00, 8306.10.00.00.00, 8414.20.20.00.00 ve 8512.10.00.00.00 gümrük tarife istatistik pozisyon (“GTİP”) numaraları ile 87.14 tarife pozisyonunda yer alan muhtelif GTİP numaralarında sınıflandırılan eşyanın birim gümrük kıymetinin söz konusu Tebliğ’de yer alan eşik değerlerin altında kalması halinde, eşyanın ithali sırasında Ticaret Bakanlığı’na (İthalat Genel Müdürlüğü) düzenlenecek gözetim belgesi aranmaktadır.

12.02.2025 tarihli Resmî Gazete’de yayımlanan İthalatta Gözetim Uygulanmasına İlişkin Tebliğ (Tebliğ No: 2022/5)’de Değişiklik Yapılmasına Dair Tebliğ ile söz konusu Tebliğ’de değişiklik yapılmış olup 6506.10.10.90.00 GTİP numarasındaki eşyanın eşik değeri 8 ABD Doları/Kg’a düşürülmüş; 8714.99.90.00.00 GTİP numarasında yapılmış olan korelasyona değişikliği (bahse konu GTİP numarası 2025 yılı itibariyle 8714.99.90.00.11 ve 8714.99.90.00.19 olmak üzere ikiye ayrılıp, ticari tanımları sırasıyla; bisiklet tekerleği ve diğerleri olarak tanımlanmıştır) Tebliğe yansıtılmıştır. Ayrıca, 6506.10.10.90.00 ve 8301.40.90.00.00 GTİP numaralarının ticari tanımına “motosiklet için olanlar” ibaresi eklenmiştir.

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

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

Bu tebliğ yayım tarihini takip eden otuzuncu gün (14.03.2025) tarihinde yürürlüğe girecektir.

4. 84.07 veya 84.08 tarife pozisyonlarında sınıflandırılan motorlara ait alüminyumdan silindir kapaklarının ithalinde uygulanan gözetime ilişkin eşik değerler yeniden düzenlenmiştir

25.06.2016 tarihli Resmî Gazete’de yayımlanan İthalatta Gözetim Uygulamasına İlişkin Tebliğ (Tebliğ No: 2016/4) uyarınca 8409.91.00.00.11 ve 8409.99.00.00.11 gümrük tarife istatistik pozisyon (“GTİP”) numaralarını haiz alüminyumdan silindir kapakların ithali, ithale konu eşyanın birim kıymetine göre gözetim uygulamasına tabidir.

12.02.2025 tarihli Resmî Gazete’de yayımlanan İthalatta Gözetim Uygulamasına İlişkin Tebliğ (Tebliğ No: 2016/4)’de Değişiklik Yapılmasına Dair Tebliğ ile söz konusu eşyanın ithalindeki gözetim uygulamasına ilişkin eşik kıymetlerde ve eşya tanımlarında değişiklik yapılmıştır.

Buna göre, 8409.91.00.00.11 ve 8409.99.00.00.11 GTİP numaraları için gözetim uygulamasındaki eşik değer, 9 ABD Doları/Kg iken bu eşik değer sadece motosikletlerde kullanılanlar için 6 ABD Doları/Kg, motosikletlerde kullanılanlar haricindekiler için 20 ABD Doları/Kg olarak değiştirilmiştir. Sonuç olarak, gözetim uygulamasına ilişkin eşik değer yalnızca motosikletlerde kullanılan alüminyumdan silindir kapaklar için düşürülmüş; motosikletle haricinde kullanılan alüminyumdan silindir kapaklar için ise arttırılmıştır.

Yapılan değişiklik ile 2016/4 sayılı Tebliğ’deki tablonun nihai hali aşağıdaki tabloda gösterilmiştir:

Önceki düzenleme			Nihai düzenleme		
Eski GTİP numaraları	Eşya tanımı	Birim gümrük kıymeti (ABD Doları/Kg*)	Korelasyon sonucu GTİP numaraları	Eşya tanımı	Birim gümrük kıymeti (ABD Doları/Kg*)
8409.91.00.00.11	Sadece veya esas itibarıyla kıvılcım ile ateşlemeli içten yanmalı pistonlu motorlar için olanlar (sadece alüminyum silindir kapakları)	9	8409.91.00.00.11	Alüminyumdan silindir kapakları (motosikletlerde kullanılanlar hariç)	20
				Alüminyumdan silindir kapakları (yalnız motosikletlerde kullanılanlar)	6
8409.99.00.00.11	Diğerleri (sadece alüminyum silindir kapakları)	9	8409.99.00.00.11	Alüminyumdan silindir kapakları (motosikletlerde kullanılanlar hariç)	20
				Alüminyumdan silindir kapakları (yalnız motosikletlerde kullanılanlar)	6

Yukarıda belirtilen ve 2016/4 sayılı Tebliğ kapsamında olan eşya ancak gözetim belgesi ile ithal edilecektir. Gözetim belgesi taleplerine ilişkin başvurular, Gümrükler Tek Pencere Sistemi kapsamında Ticaret Bakanlığı internet sayfasında (www.ticaret.gov.tr) yer alan “E-Hizmetler” ve “E-İşlemler” altındaki “İthalat Belge İşlemleri” bölümünde yer alan “E-İmza Uygulamalarına Giriş” kısmında elektronik imza ile yapılır. Ayrıca, e-Devlet (www.turkiye.gov.tr) üzerinden de başvurulabilir.

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

Değişikliğe ilişkin Tebliğ yayımı tarihinde yürürlüğe girmiştir.

5. Gözetim uygulamasına tabi olan 8504.40.83.90.12 ve 8504.40.95.90.12 GTİP numaralarında sınıflandırılan elektrikli araçlar için şarj istasyonları eşyasının tanımları sınırlandırılmıştır.

28.10.2023 tarihli Resmî Gazete’de yayımlanan İthalatta Gözetim Uygulanmasına İlişkin Tebliğ (Tebliğ No: 2023/10) uyarınca 8504.40.83.90.12 ve 8504.40.95.90.12 gümrük tarife istatistik pozisyon (“GTİP”) numaralarını haiz elektrikli araçlar için şarj istasyonların ithali, ithale konu eşyanın birim kıymetine göre gözetim uygulamasına tabidir.

15.02.2025 tarihli Resmî Gazete’de yayımlanan İthalatta Gözetim Uygulamasına İlişkin Tebliğ (Tebliğ No: 2023/10)’de Değişiklik Yapılmasına Dair Tebliğ ile 8504.40.83.90.12 GTİP numarasında sınıflandırılan elektrikli araçlar için şarj istasyonları eşyasının tanımına “(Yalnız karayolu taşıtları için olanlar)” ibaresi eklenmiş olup bu tanım içerisindeki araçlar için Karayolları Trafik Kanunu’nda yer alan taşıt tanımı esas alınmaktadır.

Buna göre, 8504.40.83.90.12 ve 8504.40.95.90.12 GTİP numaralarında sınıflandırılan; yalnız karayolu taşıtları için olan elektrikli araç şarj istasyonları ile elektrikli araçlar için şarj istasyonlarının ithalinde eşik birim gümrük kıymeti, sırasıyla; 20.000 ve 1.000 ABD Doları/Adet altında kalanlar için gözetim uygulanmaktadır.

Yapılan değişiklik ile 2023/10 sayılı Tebliğ’deki tablonun nihai hali aşağıdaki tabloda gösterilmiştir.

Önceki düzenleme			Nihai düzenleme		
GTİP numaraları	Eşya tanımı	Birim gümrük kıymeti (ABD Doları/Kg)	GTİP numaraları	Eşya tanımı	Birim gümrük kıymeti (ABD Doları/Kg)
8504.40.83.90.12	Elektrikli araçlar için olanlar	20.000	8504.40.83.90.12	Elektrikli araçlar için şarj istasyonları (Yalnız karayolu taşıtları için olanlar*)	20.000
8504.40.95.90.12	Elektrikli araçlar için olanlar	1.000	8504.40.95.90.12	Elektrikli araçlar için şarj istasyonları	1.000

Yukarıda belirtilen ve 2023/10 sayılı Tebliğ kapsamında olan eşya ancak gözetim belgesi ile ithal edilecektir. Gözetim belgesi taleplerine ilişkin başvurular, Gümrükler Tek Pencere Sistemi kapsamında Ticaret Bakanlığı internet sayfasında (www.ticaret.gov.tr) yer alan “E-Hizmetler” ve “E-İşlemler” altındaki “İthalat Belge İşlemleri” bölümünde yer alan “E-İmza Uygulamalarına Giriş” kısmında elektronik imza ile yapılır. Ayrıca, e-Devlet (www.turkiye.gov.tr) üzerinden de başvurulabilir.

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

Değişikliğe ilişkin Tebliğ yayımı tarihinde yürürlüğe girmiştir.

6. Protez diş bağlantı parçalarının ithalinde uygulanan dampinge karşı önlem etkisiz kıldıkları belirlenen bazı Kore firmaları için önlem yeniden düzenlenmiştir.

14.04.2022 tarihli Resmî Gazete’de yayımlanan İthalatta Haksız Rekabetin Önlenmesine İlişkin Tebliğ (Tebliğ No: 2022/12) ile Kore Cumhuriyeti (“Kore”) menşeli 9021.29.00.00.00 gümrük tarife istatistik pozisyon (“GTİP”) numarasında sınıflandırılan “protez dişlerin bağlantı parçaları” tanımlı eşyanın Kore menşeli muhtelif firmalardan ithalinde; Dio Corporation firması için CIF bedelin %10’u, diğer firmalar için ise CIF bedelin %15 veya %25’i oranında dampinge karşı önlem yürürlüğe konulmuş; bahse konu eşyaya uygulanan önlemin, ihraç fiyatlarının düşürülmesi suretiyle etkisiz kılındığı yönündeki başvuru üzerine yapılan incelemede elde edilen bulgular sonucunda, 16.02.2024 tarihli Resmî Gazete’de yayımlanan İthalatta Haksız Rekabetin Önlenmesine İlişkin Tebliğ (Tebliğ No: 2024/7) ile önlem konusu ülkede yerleşik Megagen Implant Co. Ltd. ve Dio Corporation firmaları için soruşturma açılmıştır.

Yürütülen soruşturma neticesinde, Kore menşeli eşyanın ithalinde uygulanan önlemin Megagen Implant Co. Ltd. ve Dio Corporation firmaları tarafından ihraç fiyatlarının düşürülmesi ile etkisiz kılındığı sonucuna ulaşılmıştır. Ek olarak, Evidence Implant Inc. firmasının kendisi için geçerli olan önlem oranından ziyade Megagen Implant Co. Ltd için belirlenen önlem oranından faydalanmak suretiyle önlemleri etkisiz kıldığı tespit edilmiştir.

Bu tespit doğrultusunda, 20.02.2025 tarihli Resmî Gazete’de yayımlanan İthalatta Haksız Rekabetin Önlenmesine İlişkin Tebliğ (Tebliğ No: 2025/4) ile yürürlükte bulunan dampinge karşı önlem etkisiz kıldıkları tespit edilen firmalara miktar bazında önlem uygulanmasına karar verilmiş, diğer firmalara ilişkin önlemler herhangi bir değişikliğe gidilmemiştir.

Bu Tebliğ yayımı tarihinde yürürlüğe girmiştir.

İş ve sosyal güvenlikle son gelişmeler

Bu sayımızda sosyal güvenlik alanında geçen ay yaşanan önemli gelişmeler sizlerle paylaşılmıştır.

A. Dört puan teşvik uygulamasının detayları belirlendi

Bilindiği gibi, 15/01/2025 tarihli Resmî Gazete'de yayımlanan 7538 sayılı Kanun ile 5510 sayılı Kanun'un 81'inci maddesinin birinci fıkrasının (ı) bendinde düzenmiş olan 5 puan prim teşviki 4 puana indirilmiş, imalat sektöründe faaliyet gösteren işyerleri için ise eklenen geçici 108. madde ile teşvik 31/12/2026 tarihine kadar 5 puan olarak uygulanmaya devam edecek, Cumhurbaşkanı'na bu maddenin uygulanma süresini 31/12/2027 tarihine kadar uzatma yetkisi verilmiştir.

SGK tarafından yayımlanan 13/02/2025 tarih ve 2025/6 sayılı Genelge ile 4 puan uygulamasına dair detaylar açıklanmıştır.

Genelge'de özetle;

1. Malullük, yaşlılık ve ölüm sigortaları primlerinin işveren hissesinin hazine ve maliye bakanlığı tarafından karşılanacak kısmının hesaplanması

a. İmalat dışı sektörlerde 4 puan uygulaması 2025/Şubat ayından itibaren başladı.

2025/Şubat ayından/döneminden itibaren özel sektör işverenlerinin çalıştırdıkları sigortalıların prime esas kazançları üzerinden hesaplanan malullük, yaşlılık ve ölüm sigortaları primi işveren hissesi indirim oranı dört puan olarak uygulanacaktır.

b. İmalat sektöründe faaliyet gösteren iş yerleri için 2025/Şubat ila 2026/Aralık aylarında/dönemlerinde malullük, yaşlılık ve ölüm sigortaları primi işveren hissesinin beş puanlık kısmı Hazine ve Maliye Bakanlığı tarafından karşılanacaktır. İmalat sektöründe malullük, yaşlılık ve ölüm sigortaları primi işveren hissesinin beş puanlık kısmının karşılanma süresini 31.12.2027 tarihine kadar uzatmaya ilişkin Cumhurbaşkanına yetki verilmiştir. Cumhurbaşkanı tarafından bu sürenin uzatılması halinde imalat sektöründe malullük, yaşlılık ve ölüm sigortaları primi işveren hissesinin beş puanlık kısmı 2027/Ocak ila Aralık aylarında/dönemlerinde de Hazine ve Maliye Bakanlığı tarafından karşılanacaktır.

c. 5 puan uygulamasında işyeri NACE kodu esas alınacak.

Beş puanlık indirimden yararlanmaya devam edecek imalat sektörünün kapsamı belirlenirken, Nace Rev.2 Ekonomik Faaliyet Sınıflamasında "C (İmalat)" kısmında yer alan iş kolları dikkate alınacaktır.

d. NACE kodu değişikliği takip eden aydan itibaren dikkate alınacak.

Diğer taraftan, iş yerinin iş kolu kodunun (Nace Kodunun) değişmesi halinde malullük, yaşlılık ve ölüm sigortaları primi işveren hissesinde yapılacak indirim oranı, değişiklik tarihini takip eden aya/döneme ait aylık prim ve hizmet belgesinden/muhtasar ve prim hizmet beyannamesinden başlamak üzere iş yerine ait yeni iş kolu kodu dikkate alınarak hesaplanacaktır.

e. Geçmişe dönük iş kolu kodu değişikliklerinde ilgili dönemde yasal süresinde verilen işkolu kodu dikkate alınarak teşvik uygulanacaktır.

Genelge'nin yürürlüğe girmesinden sonra iş yerine ait iş kolu kodunun geçmişe yönelik olarak değişmesi ve herhangi bir nedenle malullük, yaşlılık ve ölüm sigortası primi işveren hissesi indirim oranı içeren kanun numaraları ile geçmişe yönelik olarak aylık prim

ve hizmet belgesi/muhtasar ve prim hizmet beyannamesi düzenlenmesi/işleme alınması durumunda, ilgili ay/döneme ait yasal süresi içerisinde verilmiş olan ilk belge dikkate alınarak bu belgenin düzenlendiği tarihte geçerli olan iş yerine ait iş kolu koduna göre malullük, yaşlılık ve ölüm sigortası primi işveren hissesi indirim oranı uygulanacaktır. İlgili ay/dönemde dikkate alınacak belge olmaması durumunda ise Kurum sistemindeki iş yerine ait iş kolu kodu geçerlilik tarihleri dikkate alınarak işlem yapılacaktır.

2. Malullük, yaşlılık ve ölüm sigortaları primlerinin işveren hissesinden indirim uygulamasının diğer teşviklerle birlikte uygulanması

Bilindiği gibi, malullük, yaşlılık ve ölüm sigortaları primi işveren hissesi indiriminin, diğer sigorta prim destekleriyle aynı dönem için birlikte uygulanması durumunda, iş yerleri bu indirimden öncelikle faydalanmaktadır. Bu durumda, sigortalının prime esas kazancı üzerinden malullük, yaşlılık ve ölüm sigortaları primi işveren hissesinden dört/beş puanlık indirim uygulandıktan sonra, kalan işveren hissesi dikkate alınarak diğer sigorta prim desteği uygulanacaktır.

Örnek 7: Konaklama sektöründe ve 2. bölgede faaliyet gösteren yatırım teşvik belgesi sahibi işveren (KL) limited şirketinin 2025/Mayıs ayında 16322 kanun numarasıyla bildirdiği sigortalı (A)'nın ilgili aydaki prim ödeme gün sayısının 30, prime esas kazancının 35.000,00 TL olduğu varsayıldığında, ilgili teşvik kanununda aranılan şartların sağlanması kaydıyla bu sigortalı için 2025/Mayıs ayında ödenmesi gereken prim tutarı aşağıdaki gibi olacaktır.

$35.000,00 \text{ TL} \times 37,75\% = 13.212,50 \text{ TL}$ Destek öncesi işveren tarafından ödenmesi gereken prim tutarı (sigortalı hissesi ve işveren hissesi)

$35.000,00 \text{ TL} \times 4\% = 1.400,00 \text{ TL}$ Hazine ve Maliye Bakanlığınca karşılanacak tutar, $26.005,50 \text{ TL} \times 16,75\% = 4.355,92 \text{ TL}$ Sanayi ve Teknoloji Bakanlığınca karşılanacak tutar, $7.456,50 \text{ TL}$ ($13.212,50 - 5.755,92$ ($1.400,00 + 4.355,92$)) Destek sonrası işveren tarafından ödenmesi gereken prim tutarı (sigortalı hissesi ve işveren hissesi).

3. Diğer hususlar

a. Gerçeğe aykırı NACE kodu değişiklikleri tespit edilirse teşvik tutarı gecikme cezası ve zammı ile geri alınır.

İş yerinin malullük, yaşlılık ve ölüm sigortaları primi işveren hissesinden yapılacak indirim oranından daha yüksek oranda yararlanabilmek için iş yerinin iş kolu kodunun gerçeğe aykırı beyan edilerek tescil edildiğinin sonradan tespit edilmesi halinde Hazinece karşılanan tutar gecikme cezası ve gecikme zammıyla birlikte işverenden geri alınır.

b. İndirim için daha önce olduğu gibi 5510 Kanun numarası seçilecek olup, imalat kapsamında olup olmadığı Nace koduna göre sistem tarafından tayin edilecektir.

Bu indirimden yararlanabilmek için ayrı bir kanun numarası oluşturulmayacak olup "5510" kanun numarası seçilmek suretiyle bu indirimden yararlanılmaya devam edilecektir. Yararlanılacak indirim oranı iş yerinin iş kolu koduna (Nace kodu) göre sistem tarafından otomatik belirlenecektir.

c. Bu hükümler 01.02.2025 tarihinden geçerli olmak üzere yürürlüğe girmiştir.

B. Geçici iş göremezlik ödeneklerinin hesabına esas alınacak günlük kazançlar yeniden belirlendi.

27.12.2024 tarihli Resmî Gazete yayımlanarak yürürlüğe giren 25.12.2024 tarihli ve 7537 sayılı Devlet Memurları Kanunu ile Bazı Kanun ve Kanun Hükmünde Kararnemelerde Değişiklik Yapılmasına Dair Kanun ile 5510 sayılı Sosyal Sigortalar ve Genel Sağlık Sigortası Kanunu'nun 17. maddesinde 21.12.2024 tarihinden itibaren geçerli olmak üzere değişiklik yapılmıştır.

Söz konusu Kanun değişikliğine dair 05/03/2025 tarih ve 2025/3 nolu SGK Genelgesi yayımlanmıştır. İşbu Genelge ile 29.09.2016 tarih ve 2016/21 sayılı önceki genelgenin "6.6.Geçici İş Göremezlik Ödeneğinin Hesaplanması" kısmı aşağıdaki şekilde değiştirilmiştir. Üç farklı döneme ait hesaplama farklılığı ortaya çıkmış bulunmaktadır.

1. 22.04.2021 tarihinden önce geçici iş göremezlik ödeneklerinin hesabına esas tutulacak günlük kazanç hesabı

Ödeneğe esas günlük kazanç, iş kazasının veya doğumun olduğu tarihten, meslek hastalığı veya hastalık halinde ise iş göremezliğin başladığı tarihten önceki on iki aydaki son üç ay içinde 80 inci maddeye göre hesaplanacak prime esas kazançlar toplamının, bu kazançlara esas prim ödeme gün sayısına bölünmesi suretiyle hesaplanacaktır.

2. 22.04.2021 tarihi ile 21.12.2024 tarihleri arasında geçici iş göremezlik ödeneklerinin hesabına esas tutulacak günlük kazanç hesabı

Ödeneğe esas günlük kazanç; İş kazasının olduğu, meslek hastalığında ise iş göremezliğin başladığı tarihten önceki on iki aydaki son üç ay içinde;

Analık ve hastalık halinde ise iş göremezliğin başladığı tarihten önceki on iki aydaki 80 inci maddeye göre hesaplanacak prime esas kazançlar toplamının, bu kazançlara esas prim ödeme gün sayısına bölünmesi suretiyle hesaplanacaktır. Ancak, iş göremezliğin başladığı tarihten önceki son bir yıl içerisinde 180 günden az kısa vadeli sigorta primi bildirilmiş olanlara hastalık ve analık halinde ödeneğe esas tutulacak günlük kazanç, iş göremezliğin başladığı tarihteki günlük prime esas kazanç alt sınırının iki katını geçmeyecektir.

Bu kapsamda hastalık ve analık hallerinde rapor bitiş tarihi, 22.04.2021 veya sonrasında ise yukarıda açıklanan hükme göre ödeneğe esas kazanç hesaplanacaktır.

3. 21.12.2024 tarihinden itibaren geçici iş göremezlik ödeneklerinin hesabına esas tutulacak günlük kazanç hesabı

27.12.2024 tarihli Resmî Gazete'de yayımlanarak yürürlüğe giren 25.12.2024 tarihli ve 7537 sayılı Kanun'un 25 inci maddesi ile 5510 sayılı Kanun'un 17'nci maddesinde değişiklik yapılmış ve değişikliğin 21.12.2024 tarihinden itibaren geçerli olmak üzere yürürlüğe gireceği belirtilmiştir.

Bu itibarla, iş kazası, meslek hastalığı, hastalık ve analık hallerinde verilecek ödeneklerin hesabına esas tutulacak günlük kazanç, iş kazasının veya doğumun olduğu tarihten, meslek hastalığı veya hastalık halinde ise iş göremezliğinin başladığı tarihten önceki on iki aydaki;

İş kazası ve meslek hastalığı halinde bağlanacak gelirin hesabına esas tutulacak günlük kazanç ise iş kazasının olduğu veya meslek hastalığında iş göremezliğinin başladığı tarihten önceki on iki aydaki son üç ay içinde, 80 inci maddeye göre hesaplanacak prime esas kazançlar toplamının, bu kazançlara esas prim ödeme gün sayısına bölünmesi suretiyle hesaplanacaktır. Ancak, tüm vaka türleri için geçerli olmak üzere önceki on iki ay içerisinde 180 günden az kısa vadeli sigorta primi bildirilmiş olanların geçici iş göremezlik ödeneğine esas tutulacak günlük kazanç tutarı, iş göremezliğinin başladığı tarihteki günlük prime esas kazanç alt sınırının iki katını geçmeyecektir.

Buna göre iş kazası tarihi; Kanun maddesinin yürürlüğe girdiği tarih olan 21.12.2024'ten önce olan raporlar için ödeneğe esas kazanç, iş kazasının olduğu tarihten önceki on iki aydaki son üç ay içinde bildirilen kazançlar üzerinden, 21.12.2024 tarihi ve sonrasında olanlar için ise iş kazasının olduğu tarihten önceki on iki aydaki kazançlar üzerinden hesaplanacaktır.

Meslek hastalığında ise istirahat raporu başlangıç tarihi; 21.12.2024 tarihinden önce olan raporlar için ödeneğe esas kazanç, rapor başlangıç tarihinden önceki on iki aydaki son üç ay içinde bildirilen kazançlar üzerinden, 21.12.2024 tarihi ve sonrasında olanlar için ise rapor başlangıç tarihinden önceki on iki aydaki kazançlar üzerinden hesaplanacaktır.

Ayrıca yukarıdaki bentlerde sayılan tüm tarihler için geçerli olmak üzere; on iki aylık dönemde çalışmamış ve ücret almamış olan sigortalı, çalışmaya başladığı ay içinde iş kazası veya meslek hastalığı nedeniyle iş göremezliğe uğrarsa verilecek ödeneklerin veya bağlanacak gelirlerin hesabına esas tutulacak günlük kazanç; çalışmaya başladığı tarih ile iş göremezliğinin başladığı tarih arasındaki sürede elde ettiği prime esas günlük kazanç toplamının, çalıştığı gün sayısına bölünmesi suretiyle hesaplanacaktır.

Çalışmaya başlanan gün iş kazasının gerçekleşmesi halinde ise aynı veya emsal işte çalışan benzeri bir sigortalının günlük kazancı esas alınacaktır. Bunun yanı sıra meslek hastalığında rapor başlangıç tarihi, iş kazasında ise kaza tarihi 21.12.2024 ve sonrasında olan raporlar için önceki on iki ay içerisinde 180 günden az kısa vadeli sigorta primi bildirilenlerin geçici iş göremezlik ödeneğine esas tutulacak günlük kazanç tutarı, iş göremezliğinin başladığı tarihteki günlük prime esas kazanç alt sınırının iki katını geçmeyecektir.

C. 7539 sayılı Kanun ile 2025 yılı asgari ücret desteği sigortalı başına 1.000 TL oldu.

30/01/2025 tarihinde TBMM' de kabul edilen 7539 sayılı "Bazı Kanunlarda Değişiklik Yapılmasına Dair Kanun" 04/02/2025 tarihli Resmî Gazete'de yayımlanmış olup, asgari ücret desteğine ilişkin 5'inci maddesi ile 5510 sayılı Kanun'a geçici 109'ncü madde eklenmiştir. Eklenen madde ile

01/01/2025-31/12/2025 dönemi için asgari ücret desteği 1.000 TL olarak kararlaştırılmıştır.

Özetle;

5510/4'üncü maddenin birinci fıkrasının (a) bendi kapsamında haklarında uzun vadeli sigorta kolları hükümleri uygulanan sigortalıları çalıştıran işverenlerce;

1. 2024 yılı öncesi tescil edilen işyerleri için 2024 yılının aynı ayına ilişkin Kuruma verilen aylık prim ve hizmet belgelerinde veya muhtasar ve prim hizmet beyannamelerinde kayıtlı prime esas günlük kazancı 1.000 Türk lirası, 6356 sayılı Kanun hükümleri uyarınca toplu iş sözleşmesine tabi özel sektör işverenlerine ait işyerleri için 2.000 Türk lirası ve 3213 sayılı Kanun'un ek 9'uncu maddesi uyarınca "Linyit" ve "Taşkömürü" çıkarılan işyerlerinde yer altında çalışan sigortalılar için 2.667 Türk lirası ve altında bildirilen sigortalıların toplam prim ödeme gün sayısını geçmemek üzere,

2. 2025 yılı içinde ilk defa bu Kanun kapsamına alınan işyerlerinden bildirilen sigortalılara ilişkin ise kazanç sınırı olmaksızın toplam prim ödeme gün sayısının, 2025 yılı Ocak ila Aralık ayları/dönemi için **günlük 33,33** Türk lirası ile çarpımı sonucu bulunacak tutar asgari ücret desteği olarak verilecektir.

2025 yılında tescil edilmiş veya edilecek olan işyerleri ile 2024 yılı öncesi tescil edilmiş olup 2024 yılında hiç bildirim yapılmayan işyerleri için uzun vadeli sigorta kollarını içeren belge türlerinden bildirilen tüm sigortalıların prim ödeme gün sayıları esas alınacaktır.

3. Destekten yararlanabilmek için en az sigortalı bildirim sınırı

2025 yılı öncesi tescil edilmiş olan işyerleri için; 2025/Ocak ile Aralık aylarında 5510/4-1 (a) bendi kapsamında uzun vade sigorta kollarından bildirilen sigortalı sayısının, 2024 yılı Ocak ila Aralık ayında 5510/4-1 (a) kapsamında uzun vade sigorta kollarından en az bildirim yapılan aydaki sigortalı sayısından az olmaması gerekmektedir. Aksi halde söz konusu aylar için destek verilmeyecektir.

4. Destekten yararlanmaya ilişkin usul ve esaslar

- Aylık prim ve hizmet belgelerinin veya muhtasar ve prim hizmet beyannamelerinin yasal süresinde verilmesi gerekir.
- Aylık prim ve hizmet belgelerinden veya muhtasar ve prim hizmet beyannamelerinden kaynaklanan sigorta primlerinin yasal süresinde ödenmesi gerekir.
- İşyerinin yasal ödeme süresi geçmiş sigorta primi, işsizlik sigortası primi, idari para cezası ile bunlara ilişkin gecikme cezası ve gecikme zammı borçlarının bulunmaması, borçlarının çeşitli kanunlar gereğince yapılandırılmış veya 6183 sayılı Kanun'un 48'inci maddesine istinaden tecil ve taksitlendirilmiş olması gerekir.
- 2025 yılı Ocak ila Aralık ayları/dönemi için sigorta primine esas kazancın eksik bildirildiğinin veya hiç bildirilmediğinin denetim ve kontrolle görevli memurlarca yapılan soruşturma ve incelemelerde veya mahkeme kararları neticesinde ya da kamu kurum ve kuruluşlardan alınan yazılardan anlaşılması halinde, 2025 yılı Ocak ila

Aralık ayları/dönemi için destekten yararlanamayacağı gibi yararlanılmış olması halinde, yararlandırılan tutarlar gecikme zammı ve gecikme cezası ile birlikte geri alınacaktır. Ancak 2025/Ocak ila Aralık aylarında/döneminde aylık brüt asgari ücretin onda birini (2.600,50 TL) geçmeyecek tutarda eksik prime esas kazanç bildirimi yapıldığının tespiti halinde ise SGK tarafından yapılacak tebliğ üzerine on beş günlük süre içinde söz konusu eksikliği gideren işyerleri hakkında asgari ücret desteği uygulaması devam edecektir.

5. Ortak hükümler

- Muvazaalı işlemlerin önlenmesi

Asgari ücret desteğinden yararlanmak amacıyla, mevcut bir işyerinin kapatılarak değişik bir ad veya ünvan ya da iş birimi olarak faaliyete geçirildiğinin anlaşılması halinde, bu nitelikteki işyeri işverenleri asgari ücret desteğinden yararlandırılmayacak, yararlanılmış olması halinde yararlandırılan tutarlar gecikme cezası ve gecikme zammı ile birlikte tahsil edilecektir.

- Devir, intikal ve adres değişikliklerinde asgari ücret desteğinden yararlanılması

İşyerlerinin devredilmesi veya intikal etmesi durumunda işyerini devralan veya işyeri intikal eden işverenler adına yeni bir dosya açılmayıp mevcut işyeri dosyası üzerinden işyeri bildirgesi alınmak suretiyle işlemler yürütüldüğünden asgari ücret desteği uygulamasında, devredilen veya intikal eden işyerleri bakımından işveren değişikliği üzerinde durulmaksızın işyeri bazında işlemlerin yapılması gerekmektedir.

- Asgari ücret desteğinin sigorta prim borçlarına mahsup edilmesi

Asgari ücret desteğiyle sağlanacak indirim tutarı, ilgili ayı takip eden ay/aylardan doğan sigorta prim borçlarına mahsup edilecektir.

- Asgari ücret desteğinden yararlanmak için başvuru şartı yoktur.

5510 sayılı Kanun'un geçici 96'ncı maddesinde yer alan asgari ücret desteğinden yararlanmak için işverenlerin başvuru şartı aranmayacak olup, belirtilen şartları taşıyan işverenler Kanun hükümlerinden yararlanacaktır.

- Yürürlük tarihi

Bu Kanun hükümleri 01.01.2025 tarihinden geçerli olmak üzere yayımı tarihi itibarıyla yürürlüğe girdi.

D. İstihdamı 2025 yılında koruyan işletmelere nakdi KOSGEB desteği başladı.

KOSGEB, istihdamı koruma destek programı ile imalat sanayinin emek yoğun sektörlerinde iş gücünün korunmasına katkı sağlamak için her bir çalışan için aylık, 30 prim gün için 2.500 TL, toplam destek üst limiti ise 249 çalışan üzerinden 360 prim gün çalışma karşılığı olarak 7.470.000 TL işletmelere destek sağlamaktadır.

a. Programın kapsamı

(1) Destek programı kapsamında, 2024 yılının son üç ayına ait ortalama prim gün sayısını 2025 yılında korumuş olan işletmelere geri ödemesiz olarak performans desteği sağlanır.

(2) Programın süresi

- a. Destek programının süresi 12 aydır.
- b. Programın başlangıç tarihi başvurunun uygulama birimi tarafından onaylandığı tarihtir.

b. Programdan yararlanma koşulları

(1) Programdan yararlanılabilmesi için işletmenin; sistemde kayıtlı, aktif durumda ve İşletme Beyanının güncel olması gerekir. Sisteme kayıt, KOSGEB Veri Tabanına Kayıt Sürecine İlişkin Usul ve Esaslar çerçevesinde gerçekleştirilir.

(2) Programdan yararlanılabilmesi için işletmenin, Türk Ticaret Kanunu'nda tanımlı gerçek veya tüzel kişi statüsünde olması gerekir.

(3) Programdan, KOSGEB tarafından desteklenen sektörlerde faaliyet gösteren, merkez veya şube ana faaliyet NACE Kodu; Kısım C - İmalat başlığı altında;

- 13- Tekstil Ürünlerinin İmalatı,
- 14- Giyim Eşyalarının İmalatı,
- 15- Deri ve İlgili Ürünlerin İmalatı,
- 31- Mobilya İmalatı olan işletmeler yararlanabilir.

(4) İşletmenin sektörü belirlenirken, 31 Aralık 2024 tarihi itibarıyla idari kayıtlarda yer alan ana faaliyet kodu esas alınır.

(5) İşletmeler, destek programından bir defa yararlanabilir.

c. Destek miktarı ve üst limiti

Program kapsamında istihdamını koruyan işletmelere, geri ödemesiz olarak performans desteği verilir.

Program kapsamında aylık, 30 prim gün için 2.500 TL destek sağlanır. Toplam destek üst limiti 249 çalışan üzerinden 360 prim gün çalışma karşılığı olarak 7.470.000 TL'dir.

Destek unsuru	Destek tutarı	Destek üst limiti	Destek oranı
Performans desteği	Aylık, 30 prim gün için 2.500 TL	Toplam destek üst limiti 249 çalışan üzerinden 360 prim gün çalışma karşılığı olarak 7.470.000 TL	%100 (Geri ödemesiz)



Seçilmiş Yargı Kararları ve Muktezalar

23.09.2024 tarihli ve E-38418978-120[89-2024/2]-541828 sayılı özelge (Ankara Defterdarlığı)

Konu: İlgide kayıtlı özelge talep formunda; tercüme ve sözlü tercüme faaliyetinden dolayı Etimesgut Vergi Dairesi Müdürlüğü'nün mükellefi olduğunuz, yurt dışındaki müşterilere tercüme ve sözlü tercüme hizmeti verdiğiniz belirtilerek, söz konusu hizmet nedeniyle elde edilen kazancın %80'inin 193 sayılı Gelir Vergisi Kanunu'nun 89'uncu maddesinin birinci fıkrasının (13) numaralı bendi kapsamında beyan edilen gelirden indirim konusu yapıp yapılmayacağı hususunda Defterdarlığımız görüşü talep edilmektedir.

193 sayılı Kanun'un "Diğer indirimler" başlıklı 89'uncu maddesinde, gelir vergisi mükelleflerinin yıllık beyanname ile beyan edecekleri gelirlerinden indirim konusu yapılabilecekler sayılmış olup, söz konusu maddenin birinci fıkrasının (13) numaralı bendinde; *"Türkiye'de yerleşmiş olmayan kişilerle, iş yeri, kanuni ve iş merkezi yurt dışında bulunanlara Türkiye'de verilen ve münhasıran yurt dışında yararlanılan mimarlık, mühendislik, tasarım, yazılım, tıbbi raporlama, muhasebe kaydı tutma, çağrı merkezi, ürün testi, sertifikasyon, veri saklama, veri işleme, veri analizi ve ilgili bakanlıkların görüşü alınmak suretiyle Maliye Bakanlığınca belirlenen mesleki eğitim alanlarında faaliyette bulunan hizmet işletmeleri ile ilgili bakanlığın izni ve denetimine tabi olarak eğitim ve sağlık alanında faaliyet gösteren ve Türkiye'de yerleşmiş olmayan kişilere hizmet veren işletmelerin münhasıran bu faaliyetlerinden elde ettikleri kazancın, elde edildiği takvim yılına ilişkin yıllık gelir vergisi beyannamesinin verilmesi gereken tarihe kadar tamamının Türkiye'ye transfer edilmesi şartıyla, %80'i. Bu indirimden yararlanılabilmesi için fatura veya benzeri belgenin yurt dışındaki müşteri adına düzenlenmesi şarttır. Bu bentte yer alan oranı, hizmet alanları ve kazanç tutarları itibarıyla sıfıra kadar indirmeye veya % 100'e kadar artırmaya ve Türkiye'ye transfer edilecek kazanç tutarını sıfıra kadar indirmeye veya kanuni seviyesine kadar artırmaya Cumhurbaşkanı, bu bendin uygulamasına ve denetime ilişkin usul ve esasları belirlemeye ilgili bakanlıkların görüşünü almak suretiyle Maliye Bakanlığı yetkilidir."* hükmüne yer verilmiştir.

Konuyla ilgili açıklamaların yer aldığı 1 Seri No.lu Kurumlar Vergisi Genel Tebliği'nin;

- "10.5.2.1. İndirimden faydalanabilecek şirketlerin ana sözleşmelerinde yazılı esas faaliyet konusu" başlıklı bölümünde; ilgili şirketlerin ana sözleşmelerinde yazılı esas faaliyet konuları arasında, mimarlık, mühendislik, tasarım, yazılım, tıbbi raporlama, muhasebe kaydı tutma, çağrı merkezi, ürün testi, sertifikasyon, veri saklama, veri işleme, veri analizi, mesleki eğitim, eğitim ve sağlık hizmetleri sunmak olması gerektiği,
- "10.5.2.2. Hizmetin, Türkiye'den münhasıran yurt dışı mukimi kişi ve/veya kurum için yapılmış olması" başlıklı bölümünde; mimarlık, mühendislik, tasarım, yazılım, tıbbi raporlama, muhasebe kaydı tutma, çağrı merkezi, ürün testi, sertifikasyon, veri saklama, veri işleme, veri analizi ve ilgili bakanlıkların görüşü alınmak suretiyle Maliye Bakanlığınca belirlenen mesleki eğitim hizmetlerinin, Türkiye'de yerleşmiş olmayan kişilerle, iş yeri, kanuni ve iş merkezi yurt dışında bulunanlara; eğitim veya sağlık hizmetlerinin de Türkiye'de yerleşmiş olmayan kişilere verilmesi gerektiği, söz konusu hizmetlerin fiilen verilmesi gerekmekte olup bu alanlarda sunulan asistanlık, danışmanlık ve aracılık gibi hizmetlerin bu kapsamda değerlendirilmesinin mümkün olmadığı,

- "10.5.2.3. Faturanın yurt dışı mukimi kişi ve/veya kurum adına düzenlenmesi" başlıklı bölümünde; yapılan hizmet ile ilgili olarak düzenlenecek faturanın, yurt dışı mukimi kişi ve/veya kurum adına düzenlenmesi gerektiği,
- "10.5.2.4. Türkiye'den verilen, mimarlık, mühendislik, tasarım, yazılım, tıbbi raporlama, muhasebe kaydı tutma, çağrı merkezi, ürün testi, sertifikasyon, veri saklama, veri işleme ve veri analizi hizmetlerinden yurt dışında yararlanılması" başlıklı bölümünde; verilen hizmetten yurt dışında yararlanılmış olması gerektiği, yurt dışı mukimi kişi ve/veya kurum için verilen hizmetin, bu kişilerin ve/veya kurumların Türkiye'deki faaliyetleri ile ilgisinin olmaması gerektiği,

açıklamalarına yer verilmiştir.

Yukarıda yer alan hüküm ve açıklamalara göre, tercüme ve sözlü tercüme faaliyeti 193 sayılı Kanun'un 89'uncu maddesinin birinci fıkrasının (13) numaralı bendinde sayılan faaliyetler arasında bulunmadığından yurt dışındaki müşterilere sunmakta olduğunuz tercüme hizmetiniz nedeniyle anılan bentte yer alan indirimden yararlanmanız mümkün değildir.

16.09.2024 tarihli ve E-93996897-130-160899 sayılı özelge (Muğla Defterdarlığı)

Konu: İlgide kayıtlı özelge talep formunda; 552003 no.lu NACE faaliyet kodunda tanımlanan "Kendine ait veya kiralanmış mobilyalı evlerde bir aydan daha kısa süreli olarak konaklama faaliyetleri" ile iştiغال ettiğinizi, bugüne kadar İşyeri Açma ve Çalıştırma Ruhsatı veya Kültür ve Turizm Bakanlığından alınmış herhangi bir belgeniz bulunmadığından konaklama hizmeti için %20 oranında katma değer vergisi (KDV) uyguladığınızı, ancak daha sonra ilgili Bakanlıktan "Turizm Amaçlı Kiralanan Konut İzin Belgesi" aldığınızı belirterek bu belgenin alındığı tarihten itibaren söz konusu yerlerde verilen hizmetlere uygulanması gereken KDV oranı konusunda Başkanlığımız görüşü istenilmektedir.

Mal teslimi ve hizmet ifalarına uygulanan KDV oranları, 3065 sayılı KDV Kanunu'nun 28'inci maddesinin verdiği yetkiye dayanarak maddede yer alan sınırlar dahilinde, 700 sayılı Kanun Hükmünde Kararname ile değişmeden önce Bakanlar Kurulu, değişiklik sonrasında ise Cumhurbaşkanı tarafından belirlenmektedir.

Bu kapsamda KDV oranları, 2007/13033 sayılı Bakanlar Kurulu Kararı (BKK) eki (I) sayılı listede yer alan teslim ve hizmetler için %1, (II) sayılı listede yer alan teslim ve hizmetler için %10, bu listelerde yer almayan vergiye tabi işlemler içinse %20 olarak uygulanmaktadır.

Söz konusu BKK eki (II) sayılı listenin 25'inci sırası uyarınca, "Otel, motel, pansiyon, tatil köyü ve benzeri konaklama tesislerinde sunulan geceleme hizmeti" %10 oranında KDV'ye tabi bulunmaktadır.

Diğer taraftan, geceleme hizmetlerinde KDV oran uygulamasının usul ve esaslarına ilişkin ayrıntılı açıklamaların

yer aldığı KDV Genel Uygulama Tebliğinin (III/B-2.5) bölümünde; otel, motel, pansiyon, tatil köyü ve benzeri konaklama tesislerinde sunulan geceleme hizmetinin, bu işletmelerde oda veya yer tahsis etmek suretiyle verilen tesiste günlük yatma-barınma-kalma hizmeti olduğu belirtilmiştir.

Konaklama tesisleri konusunda Başkanlığımızca yapılan yazışma sonucunda Kültür ve Turizm Bakanlığının görüşü;

- 2634 sayılı Turizmi Teşvik Kanunu'nun "Konaklama ve plaj işletmelerinin belgelendirilmesi ve diğer işlemler" başlıklı 5'inci maddesindeki;

"Turizm sektöründe; bu Kanun ve diğer mevzuatta yer alan teşvik tedbirleri ile istisna, muafiyet ve haklardan yararlanabilmek için Bakanlıktan turizm yatırımı belgesi veya turizm işletmesi belgesi alınması zorunludur.

Yetkili idare tarafından iş yeri açma ve çalışma ruhsatı verilen konaklama işletmelerinin bu ruhsatı aldıkları tarihten itibaren altı ay içinde Bakanlıktan turizm işletmesi belgesi almaları zorunludur.

Bakanlık tarafından turizm işletmesi belgesi iptal edilen konaklama işletmelerinin, iptal kararının tebliğ tarihinden itibaren altı ay içinde yeniden turizm işletmesi belgesi almaları zorunludur.

Bu maddede belirtilen süreler içerisinde turizm işletmesi belgesi alamayan konaklama ve plaj işletmeleri, işletmeye açılmaz ve faaliyette bulunamaz. Bu işletmelerin iş yeri açma ve çalışma ruhsatı Bakanlıkça yapılan bildirim üzerine yetkili idare tarafından bir ay içinde iptal edilir ve faaliyetlerine son verilir. Bu fıkra kapsamında iş yeri açma ve çalışma ruhsatı iptal edilen işletmelere yetkili idarece yeniden iş yeri açma ve çalışma ruhsatı düzenlenmesi için tesisin belge alma koşullarını sağladığına dair Bakanlıktan alınan uygun görüş yazısının yetkili idareye ibrazı zorunludur." hükümleri,

- 18/7/2021 tarihli ve 7334 sayılı Turizmi Teşvik Kanunu ile Bazı Kanunlarda Değişiklik Yapılmasına Dair Kanun'un genel gerekçesinde yer alan; *"Ülkemiz turizm sektöründe belirli bir standardın geliştirilmesi için turizm tesislerinin Kültür ve Turizm Bakanlığının denetimi ve kontrolü altında olmasını sağlamak amacıyla, konaklama tesislerinin ve plaj işletmelerinin Bakanlıktan turizm belgesi almaları zorunluluğu getirilmektedir. Kamu kurum ve kuruluşlarının işlettiği konaklama tesisleri, misafirhaneler ile vilayetler evi ve ordu evlerinin bu düzenlemeden muaf tutulması öngörülmektedir. Bu belgenin alınmaması halinde faaliyetin sona erdirilmesi yaptırımı getirilmektedir. Halihazırda faaliyette bulunan, Bakanlık tarafından belgelendirme koşullarını sağlayamayan ancak Bakanlıkça belirlenecek asgari standartları sağlayabilecek konaklama tesislerine de basit konaklama tesisi turizm işletme belgesi verilerek bu tesisler de Bakanlık kontrolüne alınmakta ancak, uygulamada yaşanabilecek sorunların önlenmesini teminen Bakanlıktan turizm işletmesi belgeli tesislere getirilen bazı teşviklerden bu tesislerin yararlandırılmaması öngörülmektedir."*

ifadeleri çerçevesinde konaklama tesislerinin Kültür ve Turizm Bakanlığından işletme belgesi alınmadan işletmeye açılmayacağı ve faaliyette bulunamayacağı, bu belgenin alınmaması halinde faaliyetin sona erdirilmesi yaptırımının bulunduğu,

- 2634 sayılı Turizmi Teşvik Kanun'una dayanılarak yürürlüğe konulan Turizm Tesislerinin Niteliklerine İlişkin Yönetmeliğin ikinci kısmının birinci bölümünde konaklama tesisleri ve niteliklerine ilişkin düzenlemelerin yer aldığı,
- 7464 sayılı Konutların Turizm Amaçlı Kiralanmasına ve Bazı Kanunlarda Değişiklik Yapılmasına Dair Kanun ve Konutların Turizm Amaçlı Kiralanması Faaliyetlerinin Düzenlenmesine İlişkin Yönetmelik hükümleri doğrultusunda Kültür ve Turizm Bakanlığından izin belgesi olarak yerli veya yabancı kişilere tek seferde yüz gün veya yüz günden daha kısa süreyle turizm amaçlı kiralanılan konutların, Turizm Tesislerinin Niteliklerine İlişkin Yönetmelikte konaklama tesisleri arasında belirtilmediği,
- Bu kapsamda, Kültür ve Turizm Bakanlığından "Turizm Amaçlı Kiralanan Konut İzin Belgesi" alan konutların konaklama tesisi olarak nitelendirilmesinin mümkün olmadığı,

yönündedir.

Bu hüküm ve açıklamalar çerçevesinde; Kültür ve Turizm Bakanlığınca düzenlenen "*Turizm Amaçlı Kiralanan Konut İzin Belgesi*" alan konutlarda verilen geceleme hizmetinin; ilgili BKK eki (II) sayılı listenin 25'inci sırası kapsamında otel, motel, pansiyon, tatil köyü ve benzeri konaklama tesislerinde sunulan geceleme hizmeti olarak değerlendirilmesi mümkün bulunmadığından bu konutlarda verilen hizmet bedelleri üzerinden genel oranda (%20) KDV hesaplanması gerekmektedir.

02.05.2024 tarihli ve 39044742-130[Özelge]-569409 sayılı özelge (İstanbul Vergi Dairesi Başkanlığı)

Konu: İlgide kayıtlı özelge talep formunda, Şirketiniz ile herhangi bir ortaklık bağı bulunmayan ... mukimi unvanlı özel firmadan alınan krediye ilişkin ödenecek faiz tutarları üzerinden vergi kesintisi yapıp yapılmayacağı, söz konusu ödemelerin katma değer vergisine tabi olup olmayacağı ile Şirketiniz ile yurt dışı mukimi firma arasında imzalanacak kredi sözleşmesinin damga vergisine tabi olup olmayacağı hususlarında Başkanlığımız görüşü talep edilmektedir.

Kurumlar Vergisi Kanunu yönünden

5520 sayılı Kurumlar Vergisi Kanunu'nun 3'üncü maddesinin ikinci fıkrasında, Kanun'un 1'inci maddesinde sayılan kurumlardan kanuni ve iş merkezlerinin her ikisi de Türkiye'de bulunmayanların sadece Türkiye'de elde ettikleri kazançları üzerinden dar mükellefiyet esasında vergilendirilecekleri hüküm altına alınmış ve aynı maddenin üçüncü fıkrasında

da, dar mükellefiyette kurum kazancını oluşturan kazanç ve iratlar bentler halinde sayılmıştır.

Aynı Kanun'un dar mükellefiyette vergi kesintisinin düzenlendiği 30'uncu maddesinin birinci fıkrasında, dar mükellefiyete tabi kurumların Türkiye'de elde ettikleri kazanç ve iratları üzerinden, bu kazanç ve iratları avanslar da dahil olmak üzere nakden veya hesaben ödeyen veya tahakkuk ettirenler tarafından % 15 oranında vergi kesintisi yapılacağı hükme bağlanmış, anılan fıkranın (ç) bendinde de Gelir Vergisi Kanunu'nun 75'inci maddesinin ikinci fıkrasının (1), (2), (3) ve (4) numaralı bentlerinde sayılanlar hariç olmak üzere menkul sermaye iratları üzerinden vergi kesintisi yapılması hüküm altına alınmıştır.

Anılan maddenin sekizinci fıkrası ile Bakanlar Kuruluna verilen yetkiye istinaden yayımlanan 2009/14593 sayılı Bakanlar Kurulu Kararı'nın 1'inci maddesinin (5) numaralı bendinde, her nevi alacak faizlerinden yapılacak vergi kesintisi oranları belirlenmiş olup söz konusu bendin; (a) alt bendiyle yabancı devletler, uluslararası kurumlar veya yabancı bankalardan ya da bulunduğu ülkede mutad olarak kredi vermeye yetkilendirilmiş olup sadece ilişkili bulunduğu kurumlara değil tüm gerçek ve tüzel kişilere kredi veren kurumlardan alınan her türlü krediler için ödenecek faizlerden yapılacak tevkifat oranı (katılım bankalarının kendi usullerine göre yurt dışından sağladıkları fonlar ve benzeri kaynaklar için ödedikleri kâr payları dahil) % 0, (ç) alt bendiyle de diğer alacak faizi ödemeleri üzerinden yapılacak tevkifat oranı % 10 olarak belirlenmiştir.

193 sayılı Gelir Vergisi Kanunu'nun 75'inci maddesinin (6) numaralı bendinde ise kaynağı ne olursa olsun her nevi alacak faizlerinin (Adi, imtiyazlı, rehinli, senetli alacaklarla cari hesap alacaklarından doğan faizler ve kamu tüzel kişilerince borçlanılan ve senede bağlanmış olan meblağlar için ödenen faizler dahil.) menkul sermaye iradı sayılacağı hüküm altına alınmıştır.

TCMB Sermaye Hareketleri Genelgesi'nin; 32'nci maddesinin ikinci fıkrasında, yurt dışı kredi kuruluşları ifadesinden, bu kuruluşların mukimi bulundukları ülkenin mevzuatına göre mali kaynak sağlamaya yetkili olan ve esas faaliyet konularından birisi kredi vermek olan kuruluşların anlaşılması gerektiği, 23'üncü maddesinin üçüncü fıkrasında da yurt dışından sağlanan krediye aracılık eden Türkiye'de yerleşik bankanın, kredi kuruluşunun mahiyeti hakkında tereddüde düşmesi durumunda, kredi kullanıcısının kredi aldığı kuruluşun ilgili ülke mevzuatına göre kredi vermeye yetkili kuruluş olduğunu tevsik etmesini isteyeceği, kredi kullanıcısının, kredi veren kuruluşun ilgili ülke resmi makamlarından aldığı kredi kullandırmaya yetkili olduğunu gösteren belgeyi, ilgili ülkede bulunan Türkiye diplomatik temsilcililiğine ya da ekonomi müşavirliğine onaylatıp ilgili bankaya ibraz edeceği belirtilmiştir.

Özelge talep formu ekinde yer alan Şirketinize kredi veren ... mukimi firmaya ait izahnamenin incelenmesinden söz konusu firmanın gerçek ve tüzel kişilere kredi veren bir kurum ve ilgili ülke mevzuatı gereğince banka veya kredi vermeye

yetkili kuruluş olduğu anlaşılmaktadır. Diğer taraftan, kredi kuruluşunun mahiyeti hakkında tereddüde düşülmesi durumunda, Sermaye Hareketleri Genelgesinde yer alan açıklamalara göre ilgili ülke mevzuatına göre kredi vermeye yetkili kuruluş olduğunun tevsik edilmesi istenebilecektir.

Bu hüküm ve açıklamalara göre, Şirketinize kredi veren mukimi firmaya ödeyeceğiniz faizler %0 oranında vergi kesintisine tabi olacaktır.

Katma Değer Vergisi Kanunu yönünden

3065 sayılı Katma Değer Vergisi (KDV) Kanunu'nun;

- 1/1'inci maddesinde, Türkiye'de ticari, sınai, zirai faaliyet ve serbest meslek faaliyeti çerçevesinde yapılan teslim ve hizmetlerin KDV'ye tabi olduğu,
- 17/4-e maddesinde, banka ve sigorta muameleleri vergisi kapsamına giren işlemler ve sigorta aracılarının sigorta şirketlerine yaptığı sigorta muamelelerine ilişkin işlemleri ile 5520 sayılı Kanun'un 4'üncü maddesinin birinci fıkrasının (1) ve (p) bentlerinde belirtilen kurumların kredi teminatı sağlama işlemlerinin KDV'den istisna tutulduğu hüküm altına alınmıştır.

KDV Genel Uygulama Tebliği'nin "Banka ve Sigorta Muameleleri Kapsamına Giren İşlemler" başlıklı (II/F-4.5.) bölümünün "Banka ve Bankerlik İşlemleri" başlıklı (II/F-4.5.1.) alt bölümünde,

"Banka ve sigorta muameleleri vergisinin konusunu, banka ve sigorta şirketlerinin Finansal Kiralama Kanununa göre yaptıkları işlemler hariç olmak üzere, her ne şekilde olursa olsun yapmış oldukları bütün muameleler dolayısıyla kendi lehlerine aldıkları paralar oluşturmakta; bankerlerin yapmış oldukları banka muamele ve hizmetleri dolayısıyla kendi lehlerine almış oldukları paralar da aynı verginin kapsamına girmektedir. Bu işlemler Kanun'un (17/4-e) maddesi ile KDV'den istisna edilmiştir.

Ayrıca, Türkiye'de banka ve sigorta muameleleri vergisine tabi tutulmamış olan yurt dışı kredi işlemlerinin mahiyet itibarıyla banka ve sigorta muameleleri vergisine tabi olan yurt içi bankacılık hizmetlerinden farksız olduğu açıktır. Dolayısıyla, yurt dışı kredi işlemlerinde de Kanunun (17/4-e) maddesi hükmü uyarınca KDV hesaplanmaz."

açıklamalarına yer verilmiştir.

Buna göre, mukimi firmaya ait izahnamenin incelenmesinden, söz konusu firmanın ilgili ülke mevzuatına göre kredi vermeye yetkili kuruluş olduğu anlaşıldığından, bu firmanın Şirketinize kredi verme işlemleri KDV'ye tabi olmayacaktır.

Damga Vergisi Kanunu yönünden

488 sayılı Damga Vergisi Kanunu'nun 1'inci maddesi uyarınca, damga vergisinin konusunu Kanuna ekli (1) sayılı tabloda yazılı kağıtlar oluşturmakta olup, söz konusu

kağıtların ne şekilde vergilendirileceği hususunun her bir kağıdın taraflarına, içeriğine ve mahiyetine göre tayin edilmesi gerekmektedir.

Buna göre, damga vergisinin konusunu kağıtların oluşturduğu dikkate alındığında özelge talep formu ekinde somut olaya ilişkin düzenlenen imzalı kağıt örnekleri yer almadığından, Damga Vergisi Kanunu yönünden değerlendirme yapılamamıştır.

Danıştay Vergi Dava Daireleri Kurulunun 2024/985 esas numaralı ve 2024/1324 karar numaralı kararı:

Konu: ... Bölge İdare Mahkemesi ... Vergi Dava Dairesinin ... tarih ve E:..., K:... sayılı kararının temyizen incelenerek bozulması istenmektedir.

Özet: Karayolları Genel Müdürlüğü 10. Bölge Müdürlüğü tarafından ihale edilen "Şalpazarı - İskenderli (Dokap) İl Yolu Km: 0+000 - 12+343,756 Arası (Acısu - Sisdağı Bağlantı Yolu Km: 0+000 - 1+300 Arası Dahil) Toprak İşleri, Sanat Yapıları, Köprü İşleri ve Üstyapı İşleri Yapılması (İkmal) İş'i" uhdesinde kalan davacı iş ortaklığı tarafından, yargı kararı uyarınca Kamu İhale Kurulunca verilen karara istinaden sözleşmenin feshedilmesi üzerine ihale kararı ve sözleşmeden doğan damga vergilerinin iadesi istemiyle yapılan düzeltme başvurusunun reddi üzerine yapılan şikâyet başvurusunun reddine dair işlemin sözleşmeden doğan damga vergisine ilişkin kısmının iptali ve bu kapsamda ödenen verginin faiziyle birlikte iadesi istemiyle dava açılmıştır.

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

488 sayılı Damga Vergisi Kanunu'na ekli (1) sayılı Tablo'nun "II. Kararlar ve mazbatalar" başlıklı bölümünün (2) numaralı fıkrasına 6728 sayılı Kanun'un 28. maddesiyle eklenen ve 09/08/2016 tarihinde yürürlüğe giren parantez içi hükümde, 4734 sayılı Kamu İhale Kanunu kapsamındaki kurum ve kuruluşlara şikâyet veya Kamu İhale Kurumuna itirazın şikâyet ya da yargı kararı üzerine ihalenin iptal edilmesi hâlinde, bu ihale kararının hükmünden yararlanılmayan kısma isabet eden damga vergisinin ret ve iade olunacağı, sözleşmenin düzenlenmiş olması durumunda sözleşmeye ilişkin damga vergisinin ret ve iade edilmeyeceği belirtilmiştir.

Bu durumda, sözleşmenin imzalanmasıyla vergiyi doğuran olayın gerçekleştiği ve sözleşmeye ilişkin damga vergisinin kanunen iadesine olanak bulunmadığı görüldüğünden, düzeltme-şikâyet başvurusunun reddine dair işlemin dava konusu edilen kısmında hukuka aykırılık bulunmamaktadır.

Vergi Mahkemesi bu gerekçeyle davayı reddetmiştir.

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

Yargı kararları ile istikrar kazandığı üzere, ancak kanunda belirtilen durumlarla sınırlı olarak, hukuki ihtilaf içermeyen,

basit ve açık hatalar, düzeltme ve şikâyet yoluna başvurulmak suretiyle dava konusu edilebilir.

Davacının sözleşme feshedildikten sonra sözleşmeye ait damga vergisinin tarafına iadesini düzeltme ve şikâyet yoluyla istediği, ancak olayda vergi hatasının bulunmadığı, davacının iddialarının süresinde açılan bir davada ileri sürülebilecek iddialar kapsamına girdiği anlaşıldığından, düzeltme-şikâyet başvurusunun reddine dair işlemin dava konusu edilen kısmında bu gerekçeyle hukuka aykırılık bulunmamaktadır.

Vergi Dava Dairesi bu gerekçeyle istinaf istemini reddetmiştir.

Davacının temyiz istemini inceleyen Danıştay Dokuzuncu Dairesinin 24/10/2023 tarih ve E:2022/3601, K:2023/3871 sayılı kararı:

488 sayılı Damga Vergisi Kanunu'na ekli (1) sayılı Tablo'nun "II. Kararlar ve mazbatalar" başlıklı bölümünün (2) numaralı fıkrasına 6728 sayılı Kanun'un 28. maddesiyle eklenen ve 09/08/2016 tarihinde yürürlüğe giren parantez içi hükmün "Sözleşmenin düzenlenmiş olması durumunda sözleşmeye ilişkin damga vergisi ret ve iade edilmez." şeklindeki son cümlesi Anayasa Mahkemesinin 13/12/2022 tarih ve E:2022/125, K:2022/162 sayılı kararıyla iptal edilmiş olup anılan karar 28/02/2023 tarihli Resmî Gazete'de yayımlanmıştır.

Bu durumda anılan iptal kararı dikkate alınarak uyumsuzluk hakkında yeniden bir karar verilmesi gerekmektedir.

Daire bu gerekçeyle kararı bozmuştur.

Hâkimler ve Savcılar Kurulunun iş bölümü kararı uyarınca dosyanın devredildiği ... Bölge İdare Mahkemesi ...Vergi Dava Dairesinin ...tarih ve E:..., K:....İsrar kararı:

Anayasa Mahkemesince verilen iptal kararı dava konusu damga vergisinin davacıdan tahsilinden hatta düzeltme ve şikâyet başvurularının reddedilmesinden sonra yayımlanmıştır. Başka bir anlatımla iptal edilen kanun hükmü damga vergisi kesintisinin yapıldığı ve düzeltme ve şikâyet başvurularının reddedildiği tarihlerde yürürlükteydi. Dolayısıyla vergilendirme işlemi ile iade isteminin reddine dair işlem yürürlükte olan mevzuata uygun olarak yapılmıştır.

Vergilendirme işleminin dayanağı kanun hükmünün sonradan Anayasa Mahkemesince iptal edilmesi durumunda yürürlükte olduğu dönemde bu kanun hükmüne istinaden yapılmış tahsilatların iade edilip edilmeyeceği hususu hukuki bir ihtilaf içermekte olup uyumsuzluğun vergi hatası kapsamında olmadığı anlaşıldığından, düzeltme-şikâyet başvurusunun reddine dair işlemin dava konusu edilen kısmında hukuka aykırılık bulunmamaktadır.

Vergi Dava Dairesi ilk kararında yer alan hukuksal nedenler ve gerekçeyle ek olarak bu gerekçeyle ısrar etmiştir.

Açıklanan nedenlerle;

- 1- Davalının temyiz isteminin KABULÜNE,
- 2- ... Bölge İdare Mahkemesi ... Vergi Dava Dairesinin ... tarih ve E:..., K:.... sayılı kararının BOZULMASINA,
- 3- Yeniden verilecek kararda karşılanacağından, yargılama giderleri hakkında hüküm kurulmasına gerek bulunmadığına,25/12/2024 tarihinde oy birliğiyle kesin olarak karar verildi.

Danıştay Vergi Dava Daireleri Kurulunun 2024/876 esas numaralı ve 2024/986 karar numaralı kararı:

Konu: ... Bölge İdare Mahkemesi ... Vergi Dava Dairesinin ... tarih ve E:..., K:.... sayılı ısrar kararının aleyhe olan hüküm fıkrasının temyizen incelenerek bozulması istenilmektedir.

Özet: Davacı adına, gerçek bir emtia teslimi veya hizmet ifasına dayanmaksızın komisyon karşılığı fatura düzenleyerek elde ettiği geliri beyan dışı bıraktığı yolundaki saptamaları içeren vergi tekniği raporunun esas alındığı takdir komisyonu kararları uyarınca re'sen tarh edilen 2011 yılının Nisan ila Aralık dönemlerine ilişkin katma değer vergileri ile vergilerin üç katı tutarında kesilen vergi ziyai cezalarının kaldırılması istemiyle dava açılmıştır.

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

i. Usul yönünden değerlendirme:

29/04/2011 tarihli Türkiye Ticaret Sicili Gazetesi'nde yayımlanan ilana göre Ramazan Yıldız beş yıl süreyle davacı şirkete müdür olarak seçilmiştir. Şirket müdürünün görev süresi sona ermesine rağmen davacı şirkete yeni bir müdür atanmamıştır. 6102 sayılı Türk Ticaret Kanunu'nda, görev süresi sona eren şirket müdürü yerine yeni bir müdürün seçilememesi durumuna özgü veya görev süresi sona eren mevcut müdürün bu sıfatının devam etmeyeceğine ilişkin herhangi bir kural öngörülmemiştir. Bu nedenle görev süresi sona eren müdürün, şirket genel kurul toplantısı yapıp yeni bir müdür atanıncaya kadar mevcut görevine devam edeceği sonucuna varılmıştır. Aksi halde, şirketin temsil organından mahrum kalması gibi bir durum ortaya çıkacaktır. Sonuç itibarıyla ...'ın davacı şirketi temsil etme yetkisi bulunduğundan, davalı idarenin ehliyet yönünden ileri sürdüğü iddiasına itibar edilmemiştir.

ii. Esas yönünden değerlendirme:

Davacı adına düzenlenen vergi tekniği raporunda yer alan tespitler ışığında, davacının düzenlediği faturaların gerçek bir emtia teslimine veya hizmet ifasına dayalı olmadığı sonucuna varıldığından, %2 oranında elde edilen komisyon geliri üzerinden tarh edilen vergiler ve kesilen cezalarda hukuka aykırılık bulunmamaktadır.

iii. Karar sonucu:

Vergi Mahkemesi bu gerekçeyle davayı reddetmiştir. Davacının istinaf istemini inceleyen ... Bölge İdare Mahkemesi ... Vergi Dava Dairesinin ... tarih ve E:..., K:... sayılı kararı: Davacı adına aynı maddi olay nedeniyle tarh edilen üç kat vergi ziyai cezalı kurumlar vergisine karşı açılan davada, ... Vergi Mahkemesinin ... tarih ve E:..., K:... sayılı kararıyla davanın kısmen kabulüne, kısmen reddine karar verilmiştir.

Anılan karara taraflarca yöneltilen istinaf istemini inceleyen ... Bölge İdare Mahkemesi ... Vergi Dava Dairesince, davacı tarafından beyan edilen katma değer vergisi matrahı (18.017.512,13) ile beyan edilen hesaplanan katma değer vergisinin (1.945.463,10) toplanması sonucunda bulunan tutarın (19.962.975,23) %2'si alınarak hesaplanan tutarın 399.259,50 TL olduğu belirlenmiş olup bu tutardan beyan edilen kurumlar vergisi matrahının düşülmesi sonucunda (399.259,50 - 8.047,02) bakiye tutarın 391.212,48 TL olduğu görülmüş ve hükme esas alınmıştır. Buna göre ... Bölge İdare Mahkemesi ... Vergi Dava Dairesinin ... tarih ve E:..., K:... sayılı kararıyla, davacının istinaf istemi kısmen kabul edilerek, anılan mahkeme kararının, dava konusu vergi ve cezaların, takdir edilen matrahın 391.212,48 TL'yi aşan kısmı ile 2011 yılının Nisan-Haziran ila Ekim-Aralık dönemlerine ilişkin kesilen vergi ziyai cezalarının, tarh edilen geçici verginin iki katına isabet eden kısmı ve vergi ziyai cezasının tekerrür nedeniyle arttırılan kısmı yönünden davanın reddine ilişkin hüküm fıkraları kaldırıldıktan sonra vergi ve cezaların anılan kısımları kaldırılmış, istinaf istemine konu kararın diğer hüküm fıkralarına yöneltilen istinaf istemleri reddedilmiştir. Bu durumda, ... Bölge İdare Mahkemesi ... Vergi Dava Dairesinin anılan kararında belirtilen nedenler ve gerekçenin, işbu davaya konu edilen vergi ziyai cezalı katma değer vergisi bakımından da dikkate alınması gerekir Vergi Dava Dairesi bu gerekçeyle davacının istinaf istemi kısmen kabul ederek anılan mahkeme kararının, dava konusu vergi ve cezaların, takdir edilen matrahın 391.212,48 TL'yi aşan kısmı yönünden davanın reddine ilişkin hüküm fıkrasını kaldırdıktan sonra vergi ve cezaların anılan kısımlarını kaldırmış, kararın diğer hüküm fıkrasına yöneltilen istinaf istemini reddetmiştir. Tarafların temyiz istemini inceleyen Danıştay Dördüncü Dairesinin 10/04/2023 tarih ve E:2021/1485, K:2023/2091 sayılı kararı: Davacı tarafından temyiz dilekçesinde ileri sürülen iddialar, temyize konu kararın, davacının istinaf isteminin reddine dair hüküm fıkrasının bozulmasını sağlayacak nitelikte bulunmamıştır. Temyize konu karar, ... Bölge İdare Mahkemesi ... Vergi Dava Dairesince verilen kararın gerekçesi ve sonucu dikkate alınmak suretiyle verilmiştir. Ancak anılan kararın, temyize konu kararda hükme esas alınan hüküm fıkrası, Danıştay Dördüncü Dairesinin 10/04/2023 tarih ve E:2020/1473, K:2023/2092 sayılı kararıyla bozulmuştur. Söz konusu bozma kararı üzerine oluşan hukuki durum dikkate alınarak Vergi Dava Dairesince yeniden karar verilmesi gerekmektedir. Daire bu gerekçeyle temyize konu kararın, davacının istinaf isteminin reddine ilişkin hüküm fıkrasını onamış, kararın diğer hüküm fıkrasını bozmuştur. ... Bölge İdare Mahkemesi ... Vergi Dava Dairesinin ... tarih ve E:..., K:... sayılı kararına: ... Bölge İdare Mahkemesi ... Vergi Dava Dairesince, davacı

adına tarh edilen vergi ziyai cezalı kurumlar vergisinin, takdir edilen matrahın 391.212,48 TL'yi aşan kısmı kaldırılmış ve bu yönden ısrar kararı verilmiştir. Vergi Dava Dairesi, ilk kararında yer alan hukuksal nedenler ve gerekçeye ek bu gerekçeyle ısrar etmiştir.

Açıklanan nedenlerle;

- 1- Davalının temyiz isteminin kısmen REDDİNE, kısmen KABULÜNE,
- 2- ... Bölge İdare Mahkemesi ... Vergi Dava Dairesinin ... tarih ve E:..., K:... sayılı kararının, dava konusu vergi ve cezaların, takdir edilen matrahın ... TL'yi aşan kısmının, davacının beyan ettiği katma değer vergisi matrah toplamına %18 katma değer vergisi oranı uygulanmak suretiyle hesaplanan tutar yönünden kaldırılmasına ilişkin hüküm fıkrasının ONANMASINA,
- 3- Temyiz istemine konu ısrar kararının, dava konusu vergi ve cezaların, takdir edilen matrahın ... TL'yi aşan kısmının, davacı tarafından beyan edilen kurumlar vergisi matrahı yönünden kaldırılmasına ilişkin hüküm fıkrasının BOZULMASINA,
- 4- Yeniden verilecek kararda karşılanacağından, yargılama giderleri hakkında hüküm kurulmasına gerek bulunmadığına,

23/10/2024 tarihinde oy çokluğuyla kesin olarak karar verildi.



Sirküler İndeks

No	Tarih	Konu
033	28.02.2025	KDV Genel Uygulama Tebliği'nde bazı değişiklikler yapıldı.
032	21.02.2025	İndirimli orana tabi teslimlerle ilgili olarak mahsup yoluyla iadesi gerçekleşmeyen tutarların ocak ayı KDV beyannamesine dahil edilmesi gerekiyor.
031	17.02.2025	Sadece LPG Dağıtıcı Lisansı ile LPG Otogaz Bayilik Lisansı sahiplerine yönelik indirimli teminat uygulamasına son verildi.
030	17.02.2025	2025 yılının birinci, ikinci ve üçüncü geçici vergi dönemleri itibarıyla enflasyon düzeltmesi yapılmayacağına ilişkin Tebliğ yayımlandı.
029	13.02.2025	Akaryakıt ve LPG sektöründe faaliyet gösteren ve mücbir sebep hali devam eden mükelleflerin teminat verme sürelerine ilişkin açıklama yapıldı.
028	12.02.2025	Bağımsız denetime tabi şirketlerce TL cinsinden kredi kullanımına uygulanan yabancı para nakdi varlıkların sorgulanması zorunluluğu kaldırıldı.
027	10.02.2025	Bazı ülkelerde Sütun 2 (Pillar 2) kapsamında yapılması gereken bildirim yükümlülükleri.
026	07.02.2025	Menkul kıymetlerden 2025 yılında elde edilen gelirlerin vergilendirilmesi.
025	04.02.2025	Cazibe Merkezleri Programı'nın başvuru süresi uzatıldı.
024	03.02.2025	Mücbir sebep hali devam eden mükelleflerin 7256 ve 7326 sayılı Kanunlar kapsamındaki taksit ödeme süreleri uzatıldı.
023	01.02.2025	Bankalarca ihraç edilen tahviller ile ipotek finansmanı kuruluşlarınca ihraç edilen bazı menkul kıymetler için geçerli olan indirimli tevkifat oranı uygulamasına son verildi.
022	01.02.2025	Yatırım fonu katılma belgelerinden elde edilen kazançlara ilişkin tevkifat oranı yükseltildi.
021	01.02.2025	Kur korumalı mevduat hesaplarında uygulanan tevkifat oranları yeniden belirlendi.
020	01.02.2025	Mevduat faizleri ile katılım bankalarınca ödenen kâr paylarına ilişkin tevkifat oranları yeniden belirlendi.
019	01.02.2025	Devlet tahvili ve Hazine bonoları ile HM VKŞ tarafından ihraç edilen kira sertifikaları için geçerli olan %0 oranlı tevkifatın uygulanma süresi uzatıldı.
018	28.01.2025	Borsada rayici olmayan yabancı paraların 31.12.2024 tarihi itibarıyla değerlendirilmesinde kullanılacak kurlar açıklandı.
017	24.01.2025	İlaç ve tıbbi cihaz ticareti yapan mükelleflere teknik kılavuzdaki geliştirmeleri yapmaları için verilen süre uzatıldı.
016	24.01.2025	Bazı yurt dışı kredilerin bankalar aracılığı olmadan kullanılabilmesine ilişkin uygulamaya son verildi.
015	17.01.2025	Mücbir sebep hali 30.11.2024'te sona eren mükelleflerin e-Defter oluşturma ve imzalama süresi ile e-Defter ve beratları yükleme süresi uzatıldı.
014	15.01.2025	Engellilerin ÖTV istisnasının uygulanmasına ilişkin açıklamalar yapıldı.
013	13.01.2025	Deprem bölgesindeki mükelleflerden cirosu 2,5 milyon liranın altında olanların mücbir sebep hali 31 Mayıs 2025 tarihine kadar uzatıldı.
012	13.01.2025	2025 yılında uygulanacak yurt dışı gündelik tutarları belirlendi.
011	13.01.2025	Enflasyon düzeltmesi işlemlerinde kullanılacak 2024/Ekim-Aralık aylarına ait ortalama ticari kredi faiz oranları açıklandı.
010	08.01.2025	Ocak 2025 döneminden itibaren büyük defterlerin GİB bilgi işlem sistemine yüklenmesi zorunluluğu kaldırıldı.
009	08.01.2025	Elektronik ürün senedi (ELÜS) işlem sonuç belgesi, VUK uyarınca düzenlenmesi zorunlu belgeler kapsamına alındı.
008	08.01.2025	"İlaç ve Tıbbi Cihaz Teslimlerine İlişkin Fatura Teknik Kılavuzu" yayımlandı.
007	06.01.2025	Gelir vergisinden istisna yurt içi ve yurt dışı gündelik tutarları (01.01.2025-30.06.2025).
006	06.01.2025	Gelir vergisinden istisna kıdem tazminatı tavanı ve çocuk yardımı tutarları (01.01.2025-30.06.2025).
005	03.01.2025	ÖTV'ye tabi içecekler ve alkollü içkiler ile sigara ve tütün mamullerinin ÖTV'si enflasyon oranında artırıldı.
004	03.01.2025	Envanter defterinin ihtiyari olarak e-Defter şeklinde tutulabilmesine imkân sağlandı.

2025 Mart ayı mali yükümlülükler takvimi

10 Mart 2025 Pazartesi	16-29 Şubat 2025 dönemi özel tüketim vergisi beyannamesinin (Petrol ve doğalgaz ürünleri) verilmesi ve verginin ödenmesi
17 Mart 2025 Pazartesi	Şubat 2025 dönemi özel tüketim vergisi beyannamesinin (Alkollü ve alkolsüz içecekler ile tütün mamulleri) verilmesi ve verginin ödenmesi Şubat 2025 dönemi özel tüketim vergisi beyannamesinin (Dayanıklı tüketim malları ve diğer mallar) verilmesi ve verginin ödenmesi Şubat 2025 dönemi özel tüketim vergisi beyannamesinin (Tescile tabi olmayan motorlu taşıtlar) verilmesi ve verginin ödenmesi Şubat 2025 dönemi banka ve sigorta muameleleri vergisi (BSMV) beyannamesinin verilmesi ve verginin ödenmesi Şubat 2025 dönemi özel iletişim vergisi (ÖİV) beyannamesinin verilmesi ve verginin ödenmesi Şubat 2025 dönemi kaynak kullanımını destekleme fonu (KKDF) kesintilerinin bildirimi ve ödenmesi
20 Mart 2025 Perşembe	Şubat 2025 dönemi şans oyunları vergisi (ŞOV) beyannamesinin verilmesi ve verginin ödenmesi
25 Mart 2025 Salı	1-15 Mart 2025 dönemi özel tüketim vergisi beyannamesinin (Petrol ve doğalgaz ürünleri) verilmesi ve verginin ödenmesi Şubat 2025 dönemi sorumlu sıfatıyla katma değer vergisi (KDV) beyannamesinin verilmesi ve verginin ödenmesi
26 Mart 2025 Çarşamba	Şubat 2025 dönemi muhtasar ve prim hizmet beyannamesinin (MPHB) verilmesi ve verginin ödenmesi Şubat 2025 dönemi damga vergisinin (DV) beyanı ve ödenmesi Şubat 2025 dönemi konaklama vergisinin beyanı ve ödenmesi
28 Mart 2025 Cuma	Şubat 2025 dönemi katma değer vergisinin (KDV) beyanı ve ödenmesi
2 Nisan 2025 Çarşamba	2024 yılına ilişkin yıllık gelir vergisi beyannamesinin verilmesi ve 1. taksit ödemesi Şubat 2025 dönemi haberleşme vergisinin beyanı ve ödenmesi Şubat 2025 dönemi sosyal güvenlik primlerinin (SGP) ödenmesi Şubat 2025 dönemi dijital hizmet vergisinin (DHV) beyanı ve ödenmesi

Gelir Vergisi

Gelir vergisi tarifesı - 2025 (Ücretler)

Gelir dilimi	Vergi oranı %
158.000 TL'ye kadar	15
330.000 TL'nin 158.000 TL'si için 23.700 TL, fazlası	20
1.200.000 TL'nin 330.000 TL'si için 58.100 TL, fazlası	27
4.300.000 TL'nin 1.200.000 TL'si için 293.000 TL, fazlası	35
4.300.000 TL'den fazlasının 4.300.000 TL'si için 1.378.000 TL, fazlası	40

Gelir vergisi tarifesı - 2025 (Diğer gelirler)

Gelir dilimi	Vergi oranı %
158.000 TL'ye kadar	15
330.000 TL'nin 158.000 TL'si için 23.700 TL, fazlası	20
800.000 TL'nin 330.000 TL'si için 58.100 TL, fazlası	27
4.300.000 TL'nin 800.000 TL'si için 185.000 TL, fazlası	35
4.300.000 TL'den fazlasının 4.300.000 TL'si için 1.410.000 TL, fazlası	40

Gelir vergisinden istisna günlük yemek yardımı (KDV hariç)	
Uygulandığı dönem	Tutar (TL)
01.01.2023-31.12.2023	110,00
01.01.2024-31.12.2024	170,00
01.01.2025-31.12.2025	240,00

Gelir vergisinden istisna günlük ulaşım bedeli (KDV hariç)	
Uygulandığı dönem	Tutar (TL)
01.01.2023-31.12.2023	56,00
01.01.2024-31.12.2024	88,00
01.01.2025-31.12.2025	126,00

Engellilik indirimi

Uygulandığı yıl	Birinci derece engelliler için	İkinci derece engelliler için	Üçüncü derece engelliler için
2023	4.400	2.600	1.100
2024	6.900	4.000	1.700
2025	9.900	5.700	2.400

Konut kira geliri istisnası

Gelirin elde edildiği yıl	Tutar (TL)
2023	21.000
2024	33.000
2025	47.000

Tevkifata tabi tutulmuş menkul ve gayrimenkul sermaye iratlarında beyan sınırı

Gelirin elde edildiği yıl	Tutar (TL)
2023	150.000
2024	230.000
2025	330.000

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

Gelirin elde edildiği yıl	Tutar (TL)
2023	8.400
2024	13.000
2025	18.000

Değer artış kazançlarında istisna (Menkul kıymetler hariç)

Kazancın sağlandığı yıl	Tutar (TL)
2023	55.000
2024	87.000
2025	120.000

Arızı kazançlara ilişkin istisna

Kazancın sağlandığı yıl	Tutar (TL)
2023	129.000
2024	200.000
2025	280.000

Gelir vergisinden istisna kıdem tazminatı tavanı

Uygulandığı dönem	Tutar (TL)
01.01.2024 - 30.06.2024	35.058,58
01.07.2024 - 31.12.2024	41.828,42
01.01.2025 - 30.06.2025	46.655,43

Kurumlar Vergisi

Nakdi sermaye indirimi faiz oranları

Uygulandığı yıl	Oran (%)
2022	13,47
2023	53,11
2024	55,58

Gider yazılabilecek binek otomobil aylık kira tutarı

Uygulandığı yıl	Tutar (TL)
2023	17.000
2024	26.000
2025	37.000

Binek otomobili iktisabında gider yazılabilecek ÖTV ve KDV tutarı

Uygulandığı yıl	Tutar (TL)
2023	440.000
2024	690.000
2025	990.000

Binek otomobillerinde amortismanına tabi tutulabilecek iktisap bedeli

Uygulandığı yıl	Tutar (TL)	
	ÖTV ve KDV hariç ilk iktisap bedeli	ÖTV ve KDV dahil iktisap bedeli
2023	500.000	950.000
2024	790.000	1.500.000
2025	1.100.000	2.100.000

Vergiye uyumlu mükelleflere vergi indirimi üst sınırı

Beyannamenin verildiği yıl	İndirim tutarı (TL)
2023	4.400.000
2024	6.900.000
2025	9.900.000

Vergi Usul Kanunu ve 6183 Sayılı Kanun

Gecikme zammı ve gecikme faizi oranları (Aylık)

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

Tecil faizi oranları (Yıllık)

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

Yeniden değerlendirme oranları

Yıl	Oran (%)
2022	122,93
2023	58,46
2024	43,93

Fatura düzenleme sınırı

Uygulandığı yıl	Tutar (TL)
2023	4.400
2024	6.900
2025	9.900

Amortisman sınırı

Uygulandığı yıl	Tutar (TL)
2023	4.400
2024	6.900
2025	9.900

Reeskont ve avans işlemlerinde iskonto ve faiz oranları

Uygulandığı dönem	Reeskont işlemlerinde (%)	Avans işlemlerinde (%)	VUK-Reeskont işlemlerinde (%)
23.12.2023-31.03.2024	43,25	44,25	44,25
01.04.2024-27.12.2024	50,75	51,75	51,75
28.12.2024'ten itibaren	48,25	49,25	49,25

Damga Vergisi

Azami damga vergisi (Her bir kâğıt için)

Uygulandığı yıl	Tutar (TL)
2023	10.732.371,80
2024	17.006.516,30
2025	24.477.478,90

Damga vergisi oran ve tutarları (2025)

Damga vergisine tabi kâğıtlar	Oran/Tutar
Sözleşmeler	Binde 9,48
Ücretler (Avanslar dâhil)	Binde 7,59
Kira sözleşmeleri	Binde 1,89
Bilanço	518,20 TL
Gelir tablosu	247,40 TL
Yıllık gelir vergisi beyannamesi	672,40 TL
Kurumlar vergisi beyannamesi	898,20 TL
Katma değer vergisi beyannameleri	443,70 TL
Muhtasar ve prim hizmet beyannameleri	526,00 TL

Veraset ve İntikal Vergisi

İstisnalar (2025)

Evlatlıklar dâhil fûrûğ ve eşten her birine isabet eden miras hisselerinde	2.316.628 TL
Fûrûğ bulunmaması halinde, eşe isabet eden miras hissesinde	4.636.103 TL
İvazsız suretle meydana gelen intikallerde	53.339 TL
Para ve mal üzerine düzenlenen yarışma ve çekilişler ile şans oyunlarında kazanılan ikramiyelerde	53.339 TL

Vergi tarifesi (2025)

Matrah dilim tutarları	Vergi oranı	
	Veraset yoluyla intikal	İvazsız intikal
İlk 2.400.000 TL için	%1	%10
Sonra gelen 5.700.000 TL için	%3	%15
Sonra gelen 12.000.000 TL için	%5	%20
Sonra gelen 24.000.000 TL için	%7	%25
Matrahın 44.100.000 TL'yi aşan bölümü için	%10	%30

Asgari Ücret ve Sosyal Güvenlik

Asgari ücret ve yasal kesintiler (TL)

Ödemeler / kesintiler	01.01.2024-31.12.2024	01.01.2025-31.12.2025
Brüt asgari ücret	20.002,50	26.005,50
Sosyal güvenlik primi işçi payı (%14)	2.800,35	3.640,77
İşsizlik sigortası primi işçi payı (%1)	200,03	260,06
Gelir vergisi matrahı	0,00	0,00
Hesaplanan gelir vergisi	0,00	0,00
Damga vergisi	0,00	0,00
Kesintiler toplamı	3.000,38	3.900,83
Net asgari ücret	17.002,12	22.104,67

Yıllık brüt asgari ücret

Uygulandığı yıl	Tutar (TL)
2023	140.535
2024	240.030
2025	312.066

Sosyal güvenlik primine esas aylık kazançların alt ve üst sınırları

Uygulandığı dönem	Alt sınır (TL)	Üst sınır (TL)
01.07.2023-31.12.2023	13.414,50	100.608,90
01.01.2024-31.12.2024	20.002,50	150.018,90
01.01.2025-31.12.2025	26.005,50	195.041,40

Income Tax

Income tax tariffs - 2025 (Salaries)

Income bracket	Tax rate %
Up to TRL 158,000	15
For TRL 330,000; for the first TRL 158,000, TRL 23,700, for above	20
For TRL 1,200,000; for the first TRL 330,000, TRL 58,100, for above	27
For TRL 4,300,000; for the first TRL 1,200,000, TRL 293,000, for above	35
For more than TRL 4,300,000, for TRL 4,300,000, TRL 1,378,000, for above	40

Income tax tariffs - 2025 (Other income)

Income bracket	Tax rate %
Up to TRL 158,000	15
For TRL 330,000; for the first TRL 158,000, TRL 23,700, for above	20
For TRL 800,000; for the first TRL 330,000, TRL 58,100, for above	27
For TRL 4,300,000; for the first TRL 800,000, TRL 185,000, for above	35
For more than TRL 4,300,000, for TRL 4,300,000, TRL 1,410,000, for above	40

Daily meal allowance exempt from income tax (VAT excluded)

Period	Amount (TRL)
01.01.2023-31.12.2023	110.00
01.01.2024-31.12.2024	170.00
01.01.2025-31.12.2025	240.00

Daily transportation amount exempted from income tax (VAT excluded)

Period	Amount (TRL)
01.01.2023-31.12.2023	56.00
01.01.2024-31.12.2024	88.00
01.01.2025-31.12.2025	126.00

Disability allowance

Year	For 1 st degree disabled	For 2 nd degree disabled	For 3 rd degree disabled
2023	4,400	2,600	1,100
2024	6,900	4,000	1,700
2025	9,900	5,700	2,400

Exemption for house rental income

Year when the income is derived	Amount (TRL)
2023	21,000
2024	33,000
2025	47,000

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

The year of income	Amount (TRL)
2023	150,000
2024	230,000
2025	330,000

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

The year of income	Amount (TRL)
2023	8,400
2024	13,000
2025	18,000

Exemption in capital gains (Except securities)

Year when the gain is derived	Amount (TRL)
2023	55,000
2024	87,000
2025	120,000

Exemption in incidental income

Year when the income is derived	Amount (TRL)
2023	129,000
2024	200,000
2025	280,000

The upper limit of severance pay exempt from income tax

Period	Amount (TRL)
01.01.2024 - 30.06.2024	35,058.58
01.07.2024 - 31.12.2024	41,828.42
01.01.2025 - 30.06.2025	46,655.43

Corporate Tax

Interest rates in terms of capital decrease in cash

Year	Rate (%)
2022	13.47
2023	53.11
2024	55.58

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

Year	Amount (TRL)
2023	17,000
2024	26,000
2025	37,000

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

Year	Amount (TRL)
2023	440,000
2024	690,000
2025	990,000

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
2023	500,000	950,000
2024	790,000	1,500,000
2025	1,100,000	2,100,000

Tax reduction cap of tax compliant taxpayers

Return submission year	Reduction amount (TRL)
2023	4,400,000
2024	6,900,000
2025	9,900,000

Tax Procedures Law (TPL) and Law No. 6183**Delay charge and delay interest rates (Monthly)**

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

Deferral interest rates (Annual)

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

Revaluation rates

Year	Rate (%)
2022	122.93
2023	58.46
2024	43.93

Limit for issuing invoice

Year	Amount (TRL)
2023	4,400
2024	6,900
2025	9,900

Depreciation limit

Year	Amount (TRL)
2023	4,400
2024	6,900
2025	9,900

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

Period	In rediscount transactions (%)	In advance transactions (%)	In rediscount transactions under TPL (%)
23.12.2023-31.03.2024	43.25	44.25	44.25
01.04.2024-27.12.2024	50.75	51.75	51.75
Since 28.12.2024	48.25	49.25	49.25

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

Year	Amount (TRL)
2023	10,732,371.80
2024	17,006,516.30
2025	24,477,478.90

Stamp duty rates and amounts (2025)

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 518.20
Income statement	TRL 247.40
Annual income tax return	TRL 672.40
Corporate tax return	TRL 898.20
Value added tax returns	TRL 443.70
Withholding and premium service returns	TRL 526.00

Inheritance and Transfer Tax**Exemptions (2025)**

For shares of inheritance corresponding to each descendant including adopted children and the spouse	TRL 2,316,628
For share of inheritance corresponding to the spouse if there is no descendant	TRL 4,636,103
For transfers conducted without any consideration	TRL 53,339
For the lottery prizes won from contests and draws and game of chances organized based on money and goods	TRL 53,339

Tax tariff (2025)

Tax base bracket amounts	Tax rate	
	Transfer through inheritance	Transfer without any consideration
For the first TRL 2,400,000	1%	10%
For the next TRL 5,700,000	3%	15%
For the next TRL 12,000,000	5%	20%
For the next TRL 24,000,000	7%	25%
For the tax base portion exceeding TRL 44,100,000	10%	30%

Minimum Wage and Social Security**Minimum wage and withholdings (TRL)**

Payments / withholdings	01.01.2024-31.12.2024	01.01.2025-31.12.2025
Gross minimum wage	20,002.50	26,005.50
Social security premium employee's contribution (14%)	2,800.35	3,640.77
Unemployment insurance premium employee's contribution (1%)	200.03	260.06
Income tax base	0.00	0.00
Income tax calculated	0.00	0.00
Stamp duty	0.00	0.00
Total withholdings	3,000.38	3,900.83
Net minimum wage	17,002.12	22,104.67

Annual gross minimum wage

Year	Amount (TRL)
2023	140,535
2024	240,030
2025	312,066

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

Period	Lower limit (TRL)	Upper limit (TRL)
01.07.2023-31.12.2023	13,414.50	100,608.90
01.01.2024-31.12.2024	20,002.50	150,018.90
01.01.2025-31.12.2025	26,005.50	195,041.40

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 şekillendiriyoruz.

© 2025 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

www.vergidegundem.com

www.linkedin.com/ernstandyoung

www.instagram.com/eyturkiye

www.X.com/EY_Turkiye

www.facebook.com/ErnstYoungTurkiye