

Vergide Gündem

Tax Agenda

Aralık / December 2025

KDV matrahının emsal bedel üzerinden belirlenmesinde haklı sebebin objektifliği sorunu
Dr. Mesut Karadağ

Dış ticarete stratejik bir araç: Gümrükte nihai kullanım
Orhan Bozkurt

English Translation

Gümrükte Gündem
Sercan Bahadır

Seçilmiş Yargı Kararları ve Muktezalar

Sirküler İndeks

Vergi Takvimi

Pratik Bilgiler

Practical Information

KDV matrahının emsal bedel üzerinden belirlenmesinde haklı sebebin objektifliği sorunu

1. Giriş

Türk vergi mevzuatının fiili durumlara uygulanmasına yönelik sorunlu alanlarından birisi de 3065 sayılı Katma Değer Vergisi Kanunu'nun (KDV) 27'nci maddesinde yer alan emsal bedel düzenlemesidir.

Bilindiği üzere, 3065 sayılı KDV Kanunu'nun 27'nci maddesinin 1'inci fıkrasında "Bedeli bulunmayan veya bilinmeyen işlemler ile bedelin mal, menfaat, hizmet gibi paradan başka değerler olması halinde, 2'nci fıkrasında ise "bedelin emsal bedeline veya emsal ücretine göre açık bir şekilde düşük olduğu ve bu düşüklüğün mükellefçe haklı bir sebeple açıklanamadığı hallerde" matrah olarak emsal bedeli veya emsal ücretinin esas alınacağı belirtilmektedir.

Bu noktada haklı sebebin nelerden oluştuğuna ilişkin Kanun ve ikincil mevzuatta bir belirleme yapılmamış olması, kuralın uygulamasında objektiflik sorununa yol açarak vergilemede adalet ve eşitlik ilkelerini ihlal edebilmektedir. Bu çalışmada, söz konusu vergilendirme sorununun detaylarına yer verilmiştir.

2. Teorik çerçeve: Haklı sebep kavramı ve objektiflik ilkesi

Yukarıda da belirtildiği üzere, KDV Kanunu'nun 27'nci maddesinin 1'inci fıkrası ile 2'nci fıkra düzenlemesinin uygulaması birbirinden ayrılmaktadır. Buna göre, 2'nci fıkra kapsamında emsal bedele başvurmak için, iki koşulun birlikte gerçekleşmesi gerekir:

- İşleme konu bedelin emsal bedelden **açık bir şekilde düşük olması**,
- Bu düşüklüğün mükellef tarafından **haklı bir sebeple açıklanamamış olması**.

Dolayısıyla, Kanun'un 27/2'nci maddesi kapsamında emsal bedel uygulamasına gidilmesi için, öncelikle incelenecek olan işleme konu bedelin emsal bedelden açık bir şekilde düşük olması gerekmektedir. Buradaki açık bir şekilde düşüklük, herhangi bir detaylı incelemeye gerek kalmaksızın tespit edilecek düşük fiyat uygulaması olarak nitelendirilebileceği gibi, emsal kabul edilen bedelden tutar olarak önemli ölçüde ayrışılması gerektiği şeklinde değerlendirilebilir. Bu açıdan bakıldığında emsal bedele yakın olarak fiyatlanan (yakın fiyatlandırma konusunda da sübjektif bir değerlendirme söz konusu olacaktır) durumlarda haklı sebep araştırmasına gerek olmayacağı değerlendirilebilir.

Haklı sebebin ne olduğu vergi mevzuatında tanımlanmış değildir. Gerek 3065 sayılı KDV Kanunu'nda gerekse KDV Genel Uygulama Tebliği'nde bir düzenleme ya da uygulamaya ilişkin bir açıklama bulunmamaktadır.

Kanunun emsal bedele ilişkin madde gerekçesi incelendiğinde; "... *mükelleflerin belli birtakım kişilere yaptıkları teslim ve hizmetler dolayısıyla düşük bedel göstererek muvazaalı yollarla, matrahı, dolayısıyla vergi miktarın azaltmaya yönelik davranışlarını da önlemek zorunlu bulunmaktadır.*" ifadelerine yer verildiği görülmektedir.

Madde gerekçesi incelendiğinde, Kanun koyucunun vergi matrahının aşınmasına yönelik bir önlem almaya çalıştığı, dolayısıyla bu yönüyle söz konusu düzenlemenin bir vergi güvenlik müessesesi olduğu belirtilebilir. Bununla birlikte, Kanun koyucunun önlem almak istediği husus, muvazaa yoluyla vergi miktarının azaltılması davranışdır. Bu çerçevede, muvazaa içermeyen, gerçek işlem bedeline dayalı olan ve her türlü ticari gerekçeyle açıklanabilen durumlar haklı sebep olarak nitelendirilebilecektir.

Diğer taraftan; Zübeyir Bakmaz, KDV Kanunu'nun emsal bedele ilişkin yukarıda yer verilen madde gerekçesindeki **"... mükelleflerin belli birtakım kişilere yaptıkları teslim ve hizmetler dolayısıyla ..."** ifadesinden yola çıkarak, söz konusu düzenlemenin aslında ilişkili kişilere yapılan teslim ve hizmetleri kavramak üzere ihdas edildiğini, ancak madde lafzının buna yönelik tanzim edilmediğinden dolayı **amaç-lafız uyumsuzluğu** bulunduğunu belirtmektedir¹. Bakmaz'ın belirttiği gibi, ilgili ifade ile ilişkili kişilerin kapsamak istediği kabul edilse bile, önlem alınacak işlemlerin muvazaa içermesi gerektiği unutulmamalıdır. Dolayısıyla, tarafların gerçek iradelerini yansıtan ve (basiretli tüccar yaklaşım kapsamında) ticari gerekçeye dayanan işlemlerin mükelleflerin haklı sebepleri kapsamında kabul edilerek değerlendirilmesi gerekmektedir.

Haklı sebepler, bazen faaliyet konusu fark etmeksizin tüm mükellefler için ya da bir sektördeki tüm mükellefler için aynı şekilde olabilir. Bu durumda, uygulamada objektifliğin en azından belli düzeyde yakalanması söz konusu olabilir. Örneğin;

- Yap-İşlet-Devret modeli çerçevesinde kurulan ve belirli bir süre işletilen tesislerin işletme süresi sonunda ilgili kuruma devredilmesinde (tesliminde) (60 no'lu KDV sirküleri),
- Finansal kiralama süresi sonunda malın kiracıya bedelsiz olarak veya sembolik bedelle devredilmesi,
- Özel eğitim kurumlarının eğitimle ilgili mevzuatın öngördüğü şekilde bedelsiz veya düşük bedelli öğrenim hizmeti vermeleri,

haklı sebep kapsamında değerlendirilerek, emsal bedel uygulamasına konu edilmemektedir². Diğer taraftan, hava yolu taşımacılığında yaygınlaşan uçuş zamanına göre bedelin farklılaşması, yıl içerisinde belli dönemlerde yapılan toplu indirimler (Süper Cuma, Efsane Cuma vb.), gece saatlerinde yapılan indirimler gibi haller de ticari açıdan gelenekselleşen ve işletmelerin haklı sebeplerini görece kolay olarak açıklayabilecekleri durumlar olarak değerlendirilmektedir.

Bunların dışında, mükelleflerin bireysel olarak haklı sebep olarak gördükleri hallerde işlem tesis etmeleri söz konusu olabilir. Bu tür durumlarda sübjektiflik derecesi artabilir.

Mükellefler gerek objektif koşulları (ekonominin ya da sektörün genelinde var olan somut koşulları) gerekse (mikro bazda, yani işletmesinin ticari anlayışı ya da koşulları gereği) sübjektif anlayışlarını haklı sebep olarak gösterebilirler. Haklı sebep, hacim farklılığına, bir müşterinin eski ve güvenilir, diğerinin ise yeni olmasına, garanti sürelerinin farklı olmasına, taksit sayısına ya da vadeye, yeni pazara girmek ya da pazarda tutunmak çabalarına, yeni girilmek istenen rekabetçi bir piyasaya, fiyatlandırma stratejilerinin farklılığına kadar genişletilebilir³. Bunların dışında, stok maliyetlerinden kurtulmak, emsal işletmelerde rekabet etmek, satışı yapılan mallara olan talebi korumak gibi sebepler haklı sebep kapsamında değerlendirilebilir. Zaman zaman işletmelerin personellerine ya da diğer ilişkili kişilere yaptıkları ve yukarıda sayılan ticari gerekçeleri içeren ve gerçek işlem bedelini yansıtan satışlar haklı sebep kapsamında olabilir.

Aşağıda konuyla ilgili bazı yargı kararları ile idarenin yaklaşımına değinilmiştir.

3. Konuyla ilgili yargı kararları ve idari yaklaşım

Konuyla ilgili yargı kararları incelendiğinde, 3065 sayılı KDV Kanunu'nun 27'nci maddesi ve haklı sebep kavramına değinen kararların çok büyük kısmının ikinci el araç satışlarındaki emsal bedelin tespitine ilişkin uyuşmazlıklarla ilgili olduğu görülmektedir. Araçların kaza durumları, yıpranma dereceleri gibi sübjektif unsurların ağır bastığı ve birbiriyle birebir aynı durumdaki araçların bulunmasının pek mümkün olmadığı uyuşmazlıklarda, emsaline göre düşük bedel ile yapılan satışların haklı sebep durumları incelenmiştir. Tekrar eden bu mahiyetteki kararlar, dar kapsamda olduğundan, bu kararların detaylarına yer verilmemiştir.

Danıştay 7'nci Dairesi'nin 2002 yılında verdiği bir kararda, davalı şirketin, ilişkili şirketlere yaptığı satışta haklı sebep gözetilmeksizin yapılan tarhiyatın kaldırılmasına hükmedilmiş ve aşağıdaki ifadelerle yer verilmiştir⁴:

Davacı Şirketin ...'da sattığı çimentonun fiyatının, emsal olarak alınan ...'da satılan çimentonun fiyatına göre düşüklüğü karşısında; ... satışları için 3065 sayılı Katma Değer Vergisi Kanununun 27'nci maddesinin 2'nci fıkrasına göre emsal bedeli uygulanması yerinde ise de; aynı maddede matrah olarak emsal bedelin esas alınabilmesi için aradaki fiyat farkının haklı bir sebeple açıklanamamış olmasını da aramaktadır. Oysa; davacı Şirketçe, dava dilekçesinde, ... ile ... arasında taşıma giderlerinin farklı olduğu, çimento satın aldığı fabrika ile aralarında yapılan sözleşme uyarınca 10 günlük sürede satılacak çimento miktarının 200 tonu geçmesi halinde o dönemdeki çimento alımlarının tümüne ton başına 400.000 lira iskonto yapılmasının öngörüldüğü, kendi firması olan şirketlere onların da kar etmesi amacıyla

¹ Zübeyir Bakmaz, Türk Vergi Hukukunda emsal bedel uygulaması, s. 207, (Çevrimiçi: <https://tez.yok.gov.tr/UlusalTezMerkezi/tezSorguSonucYeni.jsp>), Erişim Tarihi:29/11/2025

² Akif Akarca ve Dr. Mehmet Şafak, Emsal bedel ve KDV matrahı tespitinde önemi, 29 Kasım 2012 Köşe Yazısı, Çevrimiçi: <https://www.dunya.com/kose-yazisi/emsal-bedel-ve-kdv-matrah-tespitinde-onemi/14945>, (Erişim Tarihi:29/11/2025)

³ Zübeyir Bakmaz, age, s. 208

⁴ Danıştay 7'nci Dairesinin 06/03/2002 tarih ve E:2000/9759 K:2002/944 no'lu Kararı

perakende satış fiyatının altında satış yapıldığı, ..., ..., ... bölgesinde üretilen çimentonun da bölgede satılmasıyla rekabet şartları nedeniyle pazar payını düşürmemek amacıyla daha düşük fiyat uygulamasına gidildiği yolunda ticari gerçeklere uygun açıklamalar yapılmıştır.

Bu bakımdan; olayda emsal bedel uygulaması yerinde olmakla birlikte, ...'da satılan çimentonun fiyatının düşüklüğü haklı sebeplerle açıklandığından, emsal bedel uygulamasıyla bulunan matrah farkına dayalı olarak yapılan tarhiyatta yasal isabet görülmemiştir.

Dava kararındaki ifadelerden anlaşıldığı üzere, ilişkili kişiye olan satış dahi olsa, satış yapan şirketin satış hacmine bağlı iskonto alacak olması, alıcı firmaların da kazanç elde edebilmesi, piyasaya rekabet getirilmesi gibi hususların ticari gerekçelere uygunluğu kabul edilerek haklı sebep sayılmıştır.

Danıştay 7'nci Dairesi'nin 2004 yılında verdiği başka bir kararda ise emsal bedelin altında olduğundan bahisle yapılan tarhiyata ilişkin olarak, "...inceleme elemanınca davacı şirketle aynı yerde faaliyette bulunan beş ayrı un fabrikasından ve ... Ticaret Odasından elde edilen verilere dayanılarak tespit edildiğinden; olayda, re'sen vergi tarh nedeni mevcut olup, davacı şirket tarafından kayıtlarında yer alan öğütme ücretinin emsaline nazaran düşüklüğünün haklı sebeplerle açıklanıp açıklanamadığı araştırılarak, bu araştırmanın sonucuna göre karar verilmesi gerekmektedir..." ifadelerine yer verilerek tarhiyatın iptaline karar verilmiştir⁵. Dolayısıyla, Danıştay'ın ilgili dairesi, emsal bedel düzenlemesine gidilmesi için haklı sebep araştırılması yapılması gerektiğine hükmetmiştir.

Konuyla ilgili idarenin özelgeleri incelendiğinde, ikinci el araç satışlarına ilişkin olarak verilenlerin dışında, haklı sebep unsuruna yönelik bu kapsamda incelenebilecek bir özelgeye rastlanmamıştır. Diğer taraftan, vergi incelemelerinde haklı sebep araştırması yapılmaksızın gerçekleştirilecek tarhiyatın uyuşmazlıklara konu olabileceği değerlendirilmektedir. Örneğin, personele yapılan ve emsal bedelden açıkça/bariz olarak düşüklük içermeyen, stok maliyetlerini azaltmak, personel aidiyetini korumak, emsal işletmelerle pazar payı ve iş gücü açısından rekabet edebilmek gibi sebepler, ticari gerekçelere uygun kabul edilecek midir? Mevcut düzenlemeler kapsamında, gerçek işlem bedelini yansıtan, muvazaa içermeyen durumlarda mükelleflerin basiretli tüccar yaklaşımı kapsamında belirtecekleri ticari gerekçelerin incelenmesi ve göz önünde bulundurulması gerekmektedir.

4. Değerlendirme ve sonuç

3065 sayılı KDV Kanunu'nun 27/2'nci maddesindeki emsal bedel uygulaması hem emsal bedelden "açık bir şekilde düşük olma" kriterine hem de durumun mükellefçe "haklı bir sebeple açıklanamadığı" durumlara bağlanmıştır. Ancak, her iki durum da sübjektif değerlendirmeler içererek vergilemede eşitlik ve adalet ilkelerine aykırı sonuçlar doğmasına sebep olabilir. Hatta Kanun koyucunun "muvazaa yoluyla vergi miktarının azaltılmasına yönelik işlemlerin önlenmesi" amacına aykırı şekilde ve haklı sebep araştırmasına gidilmeksizin gerçekleştirilen tarhiyatlar, kanunilik ilkesi açısından da uygun olmamakta, "akit yapma serbestisi" ve ticari hayatın olağan akışına haksız bir müdahale oluşturarak idari işlemlerin uyuşmazlık konusu edilmelerine neden olabilir.

Dolayısıyla, konuyla ilgili kanuni düzenleme başta olmak üzere, KDV Genel Uygulama Tebliği'nde yapılacak açıklayıcı ve örneklendirici düzenlemelerin konuyla ilgili sorunların çözümünde önemli olacağı değerlendirilmektedir. Mevcut durumda ise, vergi incelemelerinde haklı sebep araştırması yapılarak işlem tesis edilmesi vergi uyuşmazlıklarının önlenmesi ya da azaltılmasına katkı sağlayabilir.

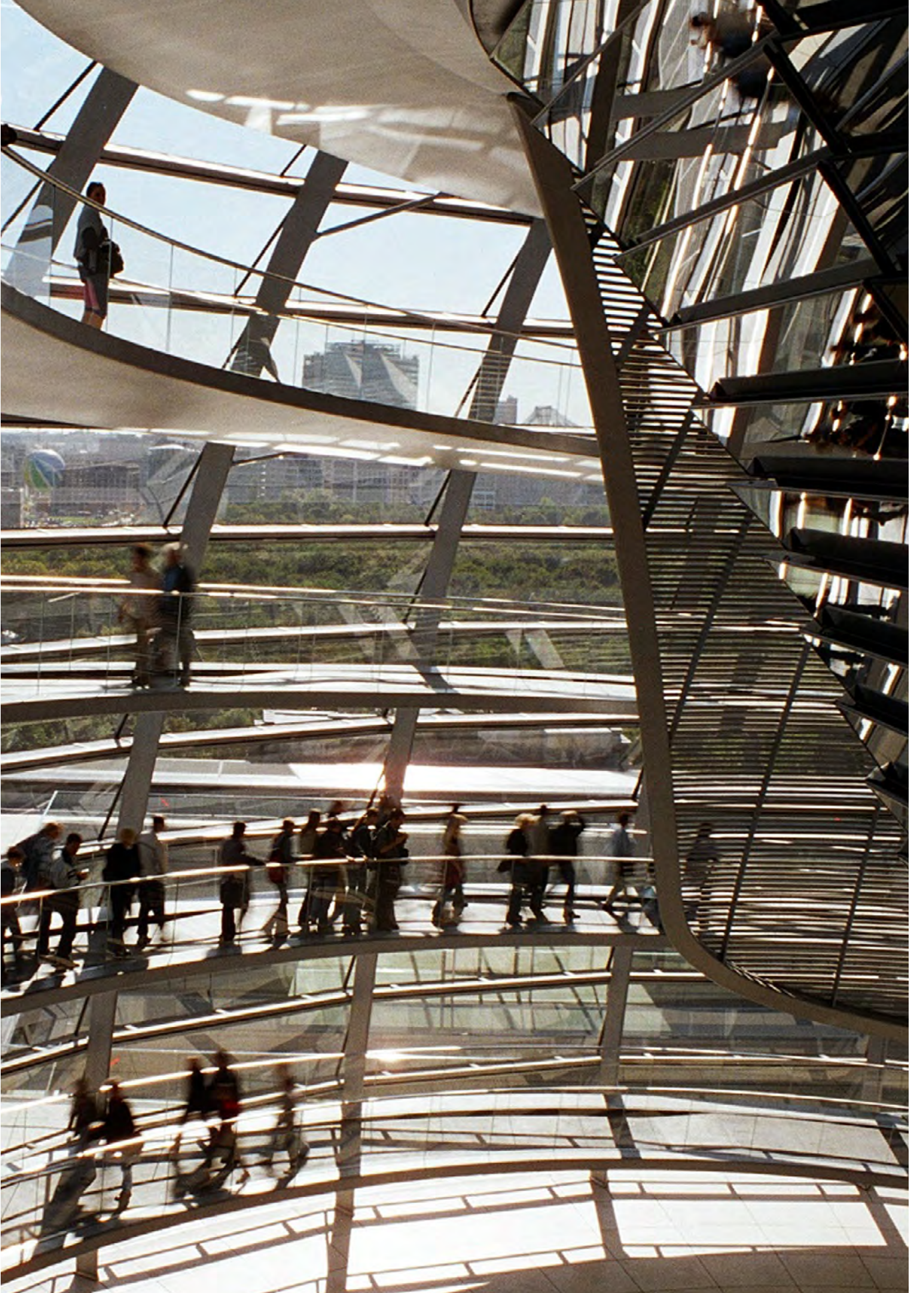
Kaynakça

- Akif Akarca ve Dr. Mehmet Şafak, Emsal bedel ve KDV matrahı tespitinde önemi, 29 Kasım 2012 Köşe Yazısı, Çevrimiçi: <https://www.dunya.com/kose-yazisi/emsal-bedel-ve-kdv-matrasi-tespitinde-onemi/14945> , (Erişim tarihi: 29/11/2025)
- Erdoğan Öcal, KDV ve Emsal Bedel, Vergi Sorunları Dergisi Köşe Yazısı, Çevrimiçi: <https://vergisorunlari.com.tr/yazi/erdogan-ocal/kdv-ve-emsal-bedel/61> (Erişim tarihi: 30/11/2025)
- Zübeyir Bakmaz, Türk Vergi Hukukunda emsal bedel uygulaması, s. 207, Çevrimiçi: <https://tez.yok.gov.tr/UlusalTezMerkezi/tezSorguSonucYeni.jsp> , (Erişim tarihi: 29/11/2025)
- 3065 Sayılı Katma Değer Vergisi Kanunu, m.27.
- KDV Genel Uygulama Tebliği
- 60 no'lu KDV Sirküleri

⁵ Danıştay 7'nci Dairesinin 24/03/2004 tarih ve E: 2001/2212 K: 2004/761 no'lu Kararı

⁶ Erdoğan Öcal, KDV ve Emsal Bedel, Vergi Sorunları Dergisi Köşe Yazısı, Çevrimiçi: <https://vergisorunlari.com.tr/yazi/erdogan-ocal/kdv-ve-emsal-bedel/61> (Erişim Tarihi: 30/11/2025)

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.



Dış ticarete stratejik bir araç: Gümrükte nihai kullanım

Nihai kullanım uygulaması, 4458 sayılı Gümrük Kanunu'nun ("Gümrük Kanunu") "Serbest Dolaşıma Giriş Rejimi" başlığı altında düzenlenen ve belirli eşyanın, özel kullanım amaçlarına tahsis edilmesi koşuluyla indirimli veya sıfır oranlı gümrük vergisinden yararlanmasına imkân tanıyan bir gümrük uygulamasıdır. Serbest dolaşıma giriş rejiminden temel farkı, gümrük vergisi (GV) ve ilave gümrük vergisi (İGV) açısından sağlanan indirimlerin teminat altına alınması, buna karşılık diğer vergilerin (ÖTV, KDV, KKDF, EMY vb.) ithalat sırasında peşin olarak tahsil edilmesidir.

Bu uygulamanın sunduğu imkanlardan yararlanmak için, öncelikle firmaların ithal ettiği ürünlerin GTİP'leri bazında, nihai kullanımın mümkün olup olmadığının tespiti gereklidir.

1. Nihai kullanımın Türk gümrük mevzuatındaki yeri

Nihai kullanım uygulamasına ilişkin hükümler:

- Gümrük Kanunu'nun 77. maddesi,
- 15481 sayılı, 4458 Sayılı Gümrük Kanunu'nun Bazı Maddelerinin Uygulanması Hakkında Karar'ın 4-12. maddeleri,
- Gümrük Yönetmeliği'nin 207-211. maddeleri,
- 29.09.2016 tarihli Gümrük Genel Tebliği (Nihai Kullanım) (Seri No: 1),

kapsamında düzenlenmiştir.

2. Nihai kullanıma tabi tutulabilecek eşya

Tarife cetvelindeki her eşya nihai kullanım kapsamında değerlendirilememektedir. Nihai kullanıma tabi tutulabilecek eşya listesi, ilgili mevzuat hükümleri uyarınca şu düzenlemelerde belirtilmiştir:

- Tarım ürünleri için İthalat Rejim Kararı eki VII sayılı liste,
- İthalat Rejim Kararı eki II sayılı liste: Dipnot bölümünde (a) dipnotu bulunan GTİP'ler,
- İGV Kararı eki liste: Dipnot bölümünde (a), (b), (g), (ğ), (h), (i), (j), (k) ve (l) dipnotu bulunan GTİP'ler.

Ayrıca, İthalat Rejim Kararı eki V Sayılı "Gümrük Vergisi Askıya Alınan Sanayi Ürünleri Listesi" kapsamındaki ürünlerde tanınan vergi indirimleri de çoğu zaman nihai kullanım uygulaması çerçevesinde değerlendirilebilmektedir. Ancak listede yer alan GTİP'lerin ağırlıklı olarak ilk 8 hanesi esas alınmakta ve spesifik eşya bazında uygulama yapılmaktadır.

Örnek 1: 84.43 tarife pozisyonu

Tabedici unsurlar aracılığıyla baskı yapmaya mahsus makine aksam ve parçalarının yer aldığı 84.43 tarife pozisyonu, nihai kullanım uygulamasının kullanılabildiği eşyalardan biridir. İthalat Rejim Kararı eki listelerde (a) dipnotu, nihai kullanım kapsamında ithalat yapılabileceğini göstermektedir:

Gümrük vergisi oranı (%)								
GTİP	Dipnot	1	2	3	GTS Ülkeleri			7
					4	5	6	
8443.91.10.00.00	(a)	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	1,70

"Dipnot (a): Gümrük mevzuatının nihai kullanıma ilişkin hükümlerine tabidir."

Tabloda görüldüğü üzere **8443.91.10.00.00** GTİP'inde **(a)** dipnotu bulunmakta olup bu eşyalar nihai kullanım kapsamında ithal edilebilmektedir.

Tarife cetveli açıklamalarına göre bu parçaların nihai kullanım çerçevesinde değerlendirilebilmesi için tarife cetvelinde de sınıflandırıldığı üzere, 8443.19.40 tarifesindeki tabedici unsular aracılığıyla baskı yapmaya mahsus makinalara ait olması gerekmektedir.

Tarife	Tarife tanımı
8443.19	- - Diğerleri
8443.19.40.00.00	- - - Yarı iletkenlerin üretiminde kullanılmaya mahsus olanlar

Tarife	Tarife tanımı
8443.91.10.00.00	- - - 8443.19.40 alt pozisyonunda yer alan cihazlara ait olanlar

AB tarife cetveli de Türk Gümrük Tarife Cetveli ile paralel tanım kullanmakta olup, bu uygulamanın AB mevzuatıyla uyumlu olduğu görülmektedir.

"8443 91 10 - - - Of apparatus of subheading 8443 19 40"

3. İlave gümrük vergisinde nihai kullanım: 3351 sayılı Karar

3351 sayılı "İthalatta İlave Gümrük Vergisi Uygulanmasına İlişkin Karar"ın Ek-1 listesinde bazı GTİP'lerde (a), (b), (g), (ğ), (h), (i), (j), (k) ve (l) dipnotları yer almakta olup söz konusu pozisyonlardaki eşya, nihai kullanım kapsamında İGV'den sıfır veya indirimli oran ile ithal edilebilmektedir.

Karar'ın 4/4 maddesi şu hükmü içermektedir:

"İthalat Rejimi Kararında nihai kullanım kapsamında ithal edilmesi halinde gümrük vergisi 'O' olarak uygulanan eşyaya, aynı amaçla ithal edilmesi halinde ilave gümrük vergisi uygulanmaz."

Dolayısıyla, İthalat Rejim Kararı'nda (a) dipnotu bulunan eşya için nihai kullanım uygulanıyorsa, İGV uygulamasında da aynı indirim geçerli olmaktadır.

Örnek 2: 72.28 tarifesindeki demir çelikten çubuklar:

İlave gümrük vergisi oranı (%)								
GTİP	Dipnot (*)	1	2	3	GTS Ülkeleri			7
					4	5	6	
7228.50.20.00.00	(i)	0,00	0,00	25,00	25,00	25,00	25,00	25,00

7228.50.20.00.00 GTİP'indeki demir & çelikten çubuklar için (i) dipnotu:

"Kendi üretimlerinde girdi olarak kullanmak üzere, motor supabı imal eden tesislerin ithalatında ilave gümrük vergisi geçici bir süre %0 uygulanır ve bu halde gümrük mevzuatının nihai kullanıma ilişkin hükümlerine tabi olur."

Bu düzenleme, yalnızca İGV açısından avantaj sağlamakta, gümrük vergisi oranını etkilemediği değerlendirilmektedir.

4. Uygulama süreci ve teminat işlemleri

Nihai kullanım, teknik olarak şartlı muafiyet uygulamalarından biri olmamakla birlikte uygulama süreci bakımından şartlı muafiyet rejimlerine benzer nitelikler taşımaktadır.

Bu uygulamadan yararlanabilmek için ithalat sırasında ilgili gümrük idaresinden, Tek Pencere Sistemi (TPS) üzerinden "nihai kullanım izni" alınması gerekmektedir. Söz konusu izin, idarece belirlenen süre dâhilinde geçerlidir.

4.1. İzin ve teminat

- Her ithalat işlemi için TPS üzerinden nihai kullanım izni alınması gerekir.
- Uygulanacak GV/İGV ile nihai kullanım kapsamında uygulanması öngörülen indirimli/sıfır oran arasındaki fark teminata bağlanır.
- Diğer vergiler (ÖTV, KDV, KKDF, EMY) peşin tahsil edilir.
- Dahilde İşleme Rejiminden farklı olarak gözetim muafiyeti ve KKDF muafiyeti bulunmamaktadır.

4.2. Kapatma süreci

Gümrük Yönetmeliği'nin 207/4 maddesine göre:

- İzin süresi içinde nihai ürünün üretilmesi gerekir.
- Sürenin bitimini izleyen 1 ay içinde taahhüt kapatma başvurusu yapılmalıdır.
- Eşyanın öngörülen kullanım amacı doğrultusunda kullanıldığı tespit edilirse teminat iade edilir (15481/12).
- Aksi durumda:
 - Kapatma için belirlenen süreyi izleyen her bir gün için usulsüzlük cezası uygulanabilir,
 - Teminat gecikme zammıyla birlikte irat kaydedilebilir.

Kapatma işlemi için YGM tarafından düzenlenen NK1 Raporu zorunludur. 2025 yılı YGM tarifesine göre:

- İlk NK1 raporu: 25.910,00 TL,
- Sonraki raporlar: 8.980,00 TL,
- Ay içinde 5'ten fazla rapor düzenlenmesi hâlinde aynı hesaplama yöntemi uygulanır.

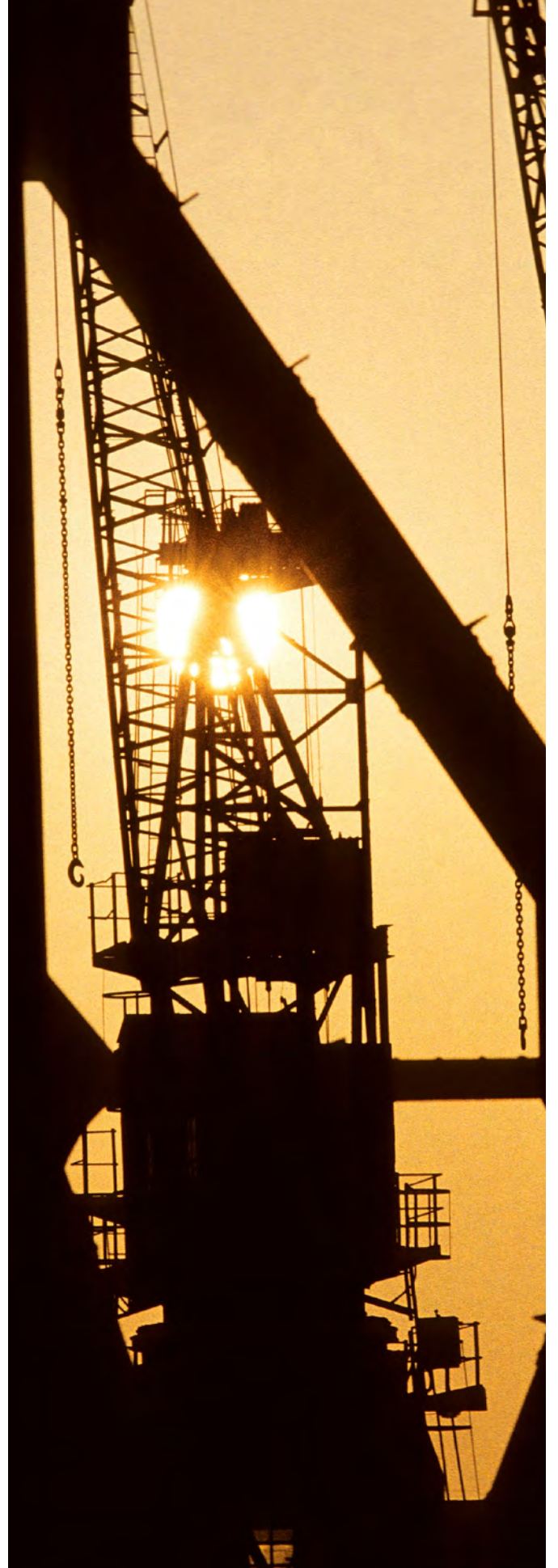
5. Sonuç

Nihai kullanım uygulamasının genel olarak sanayici firmaların yararlanabileceği bir imkân olarak karşımıza çıkmaktadır. Bu kapsamda işlem gören eşyanın indirimli veya sıfır vergi oranıyla ithal edilmesini sağlayarak üretim maliyetleri düşürülebilmekte ve bu sayede firmaların rekabet gücünü artırılmasına katkı sağlayacak bir seçenektir. Bu uygulama, işletmelerin kaynaklarını daha verimli kullanmasına imkân tanırken ülke ekonomisine de pozitif katkı sunar. Uygun maliyetli girdi temini iç pazarda fiyat istikrarına destek sağlayabilmekte ve güçlendirebilmektedir. Dolayısıyla nihai kullanım uygulaması, doğru uygulandığında ekonomik etkinliği ve küresel rekabet avantajını artıran önemli bir araç olabilmektedir.

Ancak tarife cetvelindeki her ürün için nihai kullanım imkânı bulunmamaktadır. Sanayici firmaların ithalini yaptığı ürünlerden nihai kullanım imkânı tanınıp tanınmayan eşyaları her yıl yayımlanan tarife cetvelinde kontrol ederek fizibilite yapması ve uygunluk kontrollerini değerlendirmesi, bu uygulama ve fırsattan yararlanmak açısından önem arz etmektedir.

Diğer yandan, nihai kullanım izin süreci ve kapama işlemlerinin takibi oldukça dikkat ve uzmanlık gerektiren karmaşık bir aşama haline gelebilmektedir. Eşyanın öngörülen amaç için kullanıldığının kanıtlanması, belgelerin doğru ve zamanında sunulması, işletme içi takibin eksiksiz yapılması gibi hususlar uygulayıcılar açısından ciddi bir operasyonel yük oluşturabilir. Bu nedenle, sürecin etkin yönetimi için güçlü bir dokümantasyon sistemi, düzenli iç kontroller ve gümrük idaresi ile doğru iletişim büyük önem taşıyor.

Bu makede yer alan açıklamalar, yazarının konu hakkındaki kişisel görüşünü yansıtmaktadır. Makededeki 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.



The problem of objectivity of just cause in determining the VAT base by relying upon the comparable asset value

Correct determination of the value added tax (VAT) base is of fundamental importance in terms of ensuring equality and fairness in taxation.

In accordance with Article 27/2 of the Value Added Tax Law; in the cases where the value is clearly lower than the comparable asset value or the comparable asset price and this lower amount cannot be justified by the taxpayer with a just cause, then the comparable asset value or comparable asset price is relied upon in terms of the tax base.

The concept of “just cause”, which is not defined in the law, causes the taxation process to deviate from its objectivity, as subjective evaluations are made in practice, or assessments are made without any investigation about the just cause. This situation may result in disputes between the administration and taxpayers.

It is considered that explanatory and illustrative regulations to be made under the VAT General Implementation Communiqué, including particularly legal regulations on the issue, will be important in resolving the problems related to the issue. And in the current situation, conducting just-cause investigations during tax audits and carrying out the relevant procedures accordingly may contribute to preventing or reducing tax disputes.

Strategic instrument in global trade: End-use customs procedure

End-use is a technical customs procedure under Article 77 of the Turkish Customs Law No. 4458 that allows the application of reduced or zero rates of Customs Duty (CD) and Additional Customs Duty (ACD) on certain goods, provided that they are allocated to a specific end-use. The granted duty advantage is secured by a customs guarantee, while other fiscal liabilities such as Special Consumption Tax (SCT), Value Added Tax (VAT), Resource Utilization Support Fund (RUSF) and similar charges are collected upfront at the time of importation. The scope of the procedure is limited and applicable only to tariff lines explicitly marked with specific footnotes in the legislation. In this context, the (a) footnote in Lists II and VII annexed to the Import Regime Decree, the footnotes (a, b, g, ğ, h, ı, i, k, l) in the annex of the Additional Customs Duty (ACD) Decree, and the Customs Duty Suspension List (List V of the Import Regime) constitute the technical legal basis for end-use. HS Code-based eligibility is assessed by reference to the specific description of goods, tariff heading explanations and subheading conditions.

For each import transaction, obtaining an End-Use Authorization through the Single Window System (TPS) is mandatory. At the declaration stage, a guarantee equal to the difference between the standard CD/ACD rate and the reduced/zero end-use rate is lodged. Although end-use is not classified as a conventional special customs procedure with conditional relief, it is technically similar in terms of guarantee requirements, proof of use and authorization validity periods. The authorization period is determined by the

customs administration, and within this period the imported goods must be used or processed in accordance with the prescribed end-use defined in the relevant legislation.

Following the expiry of the authorization period, companies must apply for commitment closure within one month. At the closure stage, proof that the goods were used in accordance with the approved end-use is mandatory. For this purpose, the NK1 Report prepared by an Authorized Customs Broker (Yeminli Gümrük Müşaviri - YGM) constitutes the main document of the closure file, and its fee is determined according to the applicable annual Authorized Customs Broker tariff. If the use is verified, the guarantee is released; otherwise, the guarantee may be forfeited with late-payment interest and an administrative fine may be imposed for each day of delay pursuant to Article 207/4 of the Customs Regulation.

End-use is an effective tool particularly for manufacturing facilities seeking to reduce input costs; however, its successful implementation depends on accurate interpretation of legislative footnotes, timely acquisition of TPS authorizations, diligent management of guarantees and inventory records, complete maintenance of internal production documentation, and closure procedures carried out in compliance with technical requirements. Therefore, the procedure constitutes a customs mechanism requiring a high level of technical regulatory expertise and a strong internal control framework.



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

Gümrükte Gündem

Sercan Bahadır

Kasım ayı “Gümrükte Gündem”i belirleyen başlıca gelişmeler, posta ve hızlı kargo yoluyla taşınan eşyanın gümrük işlemlerine konu Tebliğ’inde değişiklik yapılmasına dair Karar, naylon veya diğer poliamidlerden mamul ipliklerin ithalatı sırasında 3 yıl süreyle korunma önlemi getirilmesi ve tıraş makinaları ile saç kesme makinalarının ithalinde gözetim uygulamasının getirilmesi olmuştur.

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

1. Tıraş makinaları ile saç kesme makinalarının ithalinde gözetim uygulaması getirildi.

06.11.2025 tarihli Resmî Gazete’de yayımlanan İthalatta Gözetim Uygulamasına İlişkin Tebliğ (Tebliğ No: 2025/10) uyarınca 8510.10.00.00.00 ve 8510.20.00.00.11 gümrük tarife istatistik pozisyon (“GTİP”) numaralarında sınıflandırılan tıraş makinaları ve saç kesme makinalarından birim gümrük kıymeti aşağıda gösterilen eşik değerinin altında kalanların ithalinde, Ticaret Bakanlığı’nca (İthalat Genel Müdürlüğü) düzenlenecek gözetim belgesi aranacaktır.

GTİP	Eşya tanımı	Birim gümrük kıymeti (ABD doları/adet)
8510.10.00.00.00	Tıraş makinaları	10,5
8510.20.00.00.11	Saç kesme makinaları	10,5

Yukarıda belirtilen eşik değerinin altında birim kıymete sahip eşya ancak gözetim belgesi ile ithal edilecektir. Gözetim belgesi taleplerine ilişkin başvurular, Gümrükler Tek Pencere Sistemi kapsamında Ticaret Bakanlığı internet sayfasında (<https://www.ticaret.gov.tr/>) yer alan “E-Hizmetler” ve “E-İşlemler” altındaki “İthalat Belge İşlemleri” bölümünde yer alan “E-İmza Uygulamalarına Giriş” kısmında elektronik imza ile yapılır. Ayrıca, e-Devlet (www.turkiye.gov.tr) üzerinden de başvurulabilir.

Elektronik ortamda yaşanabilecek sıkıntılar nedeniyle başvuru yapılamaması halinde, başvurular fiziksel olarak da yapılabilir. Bu durumda Tebliğ’in 1 no.lu ekinde yer alan başvuru formu kullanılır ve başvuru sahibinin ticaret sicil tasdiknamesi başvuru formuna eklenir. Bu Tebliğ yayımı tarihini takip eden otuzuncu gün (06.12.2025) yürürlüğe girecektir.

2. Posta ve Hızlı Kargo Yoluyla Taşınan Eşyanın Gümrük İşlemlerine İlişkin Tebliğ (Seri No:1)’de değişiklik yapılmasına dair Tebliğ yayımlandı.

Posta ve Hızlı Kargo Yoluyla Taşınan Eşyanın Gümrük İşlemlerine İlişkin Tebliğ (Seri No:1)’de Değişiklik Yapılmasına Dair Tebliğ (Seri No: 4) 6 Kasım 2025 tarihli Resmî Gazete’de yayımlanmıştır.

Yapılan değişiklikler aşağıda şekilde sınıflandırmak mümkündür:

a. Gelen eşyanın beyanında kullanılacak tarife pozisyonu bilgisi

Posta yoluyla (PTT/Posta İdaresi) gelen gönderiler için daha önce kullanılan eşyanın sekizli tarife alt pozisyonu bilgisi altılı tarife alt pozisyonu olarak değiştirilmiştir. Söz konusu değişik posta yoluyla gelen gönderileri kapsamakta olup, hızlı kargo operatörleri aracılığıyla yapılan ithalat işlemlerinde eşyanın sekizli tarife alt pozisyonu bilgisi kullanılmaya devam edilecektir.

b. Hava yolu ve kara yolu ile yapılan hızlı kargo taşımacılığına konu eşyanın gümrük işlemlerinde yetkili gümrük müdürlükleri

Hava yolu ile hızlı kargo taşımacılığına konu eşyanın gümrük işlemleri havalimanı gümrük müdürlüklerinden gerçekleştirileceği, kara yolu ile hızlı kargo taşımacılığına konu eşyanın gümrük işlemlerini gerçekleştirmeye yetkili gümrük müdürlükleri Bakanlıkça (Gümrükler Genel Müdürlüğü) belirleneceği hüküm altına alınmıştır.

Böylelikle, daha önce Tebliğ kapsamında kara yolu ile hızlı kargo taşımacılığına konu eşyanın gümrük işlemlerini yapacak Gümrük Müdürlükleri tahdidi olarak belirlenmiş iken yeni düzenleme ile bu yetki Gümrükler Genel Müdürlüğü'ne bırakılmıştır.

c. Konsinye ihracat kapsamında sınır ötesi e- ticaret

Tebliğ ile birlikte basitleştirilmiş gümrük beyannamesi kapsamında konsinye ihracat yapılmasına ilişkin usul ve esaslar belirlenmiştir. Buna göre;

- Miktarı brüt 300 kilogramı ve değeri 15000 Avro'yu geçmeyen ihracat rejimine konu eşya Bakanlıkça (Gümrükler Genel Müdürlüğü) belirlenen muafiyet kodu ile rejim kodu kullanılarak ve proforma fatura eklenerek basitleştirilmiş gümrük beyannamesi ile beyan edilecektir.
- Konsinye olarak gönderilen eşyanın ihraç tarihinden itibaren bir yıl içinde kesin satışının yapılması gerekir ve bu süre uzatılmaz.
- Konsinye ihraç izin süresi içinde satılamaması halinde, eşyanın gümrük mevzuatı çerçevesinde geri getirilmesi gerekir.
- Konsinye olarak gönderilen eşyanın herhangi bir nedenle geri getirilmesi durumunda, bu Tebliğ'in 13'üncü maddesinin birinci ve ikinci fıkralarında belirtilen "Geri Gelen Eşya" çerçevesinde işlemleri yapılır.

d. Hızlı kargo operatörlerine uygulanacak müeyyide

Tebliğ'in 17'nci maddesine 5'inci fıkraya eklenmiş olup, bu çerçevede Tebliğ'de düzenlenen hususlara aykırı hareket ettiği tespit edilen operatörler hakkında (fiilin daha ağır bir cezai yaptırımını gerektirmemesi halinde), Gümrük Kanunu'nun 241'inci maddesinin birinci fıkrası uyarınca işlem yapılacak gümrük beyanı ikiye ayrılmıştır:

- 2009/15481 sayılı Karar'ın 126'ncı maddesinin birinci fıkrasının (a) ve (c) bentleri kapsamında yapılan beyanda, basitleştirilmiş gümrük beyannamesi içeriği birden fazla taşıma senedinde düzeltmeye konu veri alanının aynı mahiyette olması durumunda, Kanun'un 241'inci maddesinin birinci fıkrası yalnızca basitleştirilmiş gümrük beyannamesi için uygulanacaktır.
- Yukarıda belirtilen durum dışında Tebliğde düzenlenen hususlara aykırı hareket ettiği tespit edilen operatörler hakkında basitleştirilmiş gümrük beyanı kapsamı her bir taşıma senedi bazında ayrı Kanun'un 241'inci maddesinin birinci fıkrası uyarınca müeyyide uygulanacaktır.

Bu Tebliğ, yayımı tarihinde yürürlüğe girmiştir.

3. Naylon veya diğer poliamidlerden mamul ipliklerin ithalatında 3 yıl süreyle korunma önlemi getirildi.

19.06.2025 tarihli Resmî Gazete'de yayımlanan İthalatta Korunma Önlemlerine İlişkin Tebliğ (Tebliğ No: 2025/5) ile yerli üreticinin başvurusu üzerine, 5402.31, 5402.32, 5402.45, 5402.51 ve 5402.61 gümrük alt tarife pozisyon numaralarında sınıflandırılan naylon veya diğer poliamidlerden mamul ipliklerin ithalinde korunma önlemi uygulanması için soruşturma açılmış, soruşturmanın usul ve esasları belirlenmiştir.

Ticaret Bakanlığınca yürütölen soruşturma neticesinde, 19.11.2025 tarihli Resmî Gazete'de yayımlanan 2025/7 sayılı İthalatta Korunma Önlemlerine İlişkin Tebliğ'le, 3 (üç) yıl süreyle uygulanması öngörölen ek mali yükümlölük için Cumhurbaşkanlığına öneride bulunulmasına karar verilmiştir.

19.11.2025 tarihli Resmî Gazete'de yayımlanan 18.11.2025 tarih ve 10578 sayılı Cumhurbaşkanı Kararı ile Naylon veya Diğer Poliamidlerden İpliklerin İthalatında Korunma Önlemi Uygulanmasına İlişkin Karar yürürlüğe konulmuştur.

Bu Karar uyarınca, 5402.31, 5402.32, 5402.45, 5402.51 ve 5402.61 gümrük alt tarife pozisyonlarında sınıflandırılan eşya ithalatında 21.11.2025 tarihinden itibaren aşağıdaki tabloda gösterilen tutarlarda korunma önlemi olarak ek mali yükümlölük tahsil edilecektir.

GTİP	Eşya tanımı	Ek mali yükümlülük (\$/Kg)		
		1. dönem	2. dönem	3. dönem
		(21.11.2025-20.11.2026)	(21.11.2026-20.11.2027)	(21.11.2027-20.11.2028)
5402.31	Naylon veya diğer poliamidlerden (tek katının her biri 50 teksi geçmeyenler)	0,24	0,23	0,22
5402.32	Naylondan veya diğer poliamidlerden (tek katının her biri 50 teksi geçenler)			
5402.51	Naylondan veya diğer poliamidlerden			
5402.61	Naylondan veya diğer poliamidlerden			
5402.45	Diğerleri, naylonlardan veya diğer poliamidlerden	0,0475	0,045	0,0425

Bahse konu Karar'ın 4'üncü maddesi uyarınca, Karar ekinde yer alan listede bulunan ülkeler ve gümrük bölgeleri menşeli eşyanın ek mali yükümlülüğünden muaf tutulması amacıyla, tarife kontenjanı açılmıştır.

Tarife kontenjanı miktarı, ek mali yükümlülüğün uygulandığı her bir dönem için 2.986 ton olarak belirlenmiş olup her bir ülke ve gümrük bölgesi menşeli eşya için bir dönemde verilecek tarife kontenjanı 995 tonu geçemeyecektir.

Yukarıda yer verilen Cumhurbaşkanlığı Kararı 21.11.2025 tarihinde yürürlüğe girmiştir. 2025/7 sayılı Tebliğ yayımı tarihinde yürürlüğe girmiştir.



Seçilmiş Yargı Kararları ve Muktezalar

Danıştay 9. Daire Başkanlığının 11.06.2025 tarihli ve 2023/6513 E., 2025/2873 K. sayılı kararı

Konu: Davacı tarafından, iş akdinin karşılıklı feshi sonucu eski işvereni ... A.Ş. ile akdedilen ... tarihli ikale sözleşmesi çerçevesinde, belirtilen şirket tarafından davacıya yapılan ödemeler üzerinden kesinti yapılarak vergi dairesine yatırılan gelir vergisinin iadesi talebiyle yapılan düzeltme başvurusunun kısmen reddi üzerine, davalı idareye yapılan 15.09.2020 tarihli şikayet başvurusunun reddine ilişkin ... tarihli ve ... sayılı işlemin iptali ile ödenen gelir vergisinin tecil faiziyle birlikte iadesi istemine ilişkindir.

Özet: Vergi Mahkemesi, davacıya yapılan "Rekabet Etmeme Ödemesi"nin işsizlik veya sosyal güvenlik kapsamında bir ödeme olmadığını, bu ödemenin işverenin faaliyet gösterdiği sektörde çalışmama karşılığında yapıldığını belirterek, bu ödemenin ücret olarak değerlendirilmesi gerektiğine karar vermiştir. Ayrıca, "Takdiri Ödeme" adı altında yapılan ödemenin de daha önceki hizmetlere karşılık ek bir ücret olduğunu vurgulamıştır. Bu nedenle, dava konusu işlemde hukuka aykırılık bulunmadığı gerekçesiyle davanın reddine karar verilmiştir.

Bölge İdare Mahkemesi kararının özeti: İstinaf başvurusuna konu Vergi Mahkemesi kararının hukuka uygun olduğu ve davacı tarafından ileri sürülen iddiaların kararın kaldırılmasını gerektirecek nitelikte olmadığı belirtilerek istinaf başvurusu reddedilmiştir.

Temyiz edenin iddiaları: İş akdinin sona ermesi ve işsizlik nedeniyle yapılan ödemenin ücret niteliği taşımadığı, Vergi Dava Daireleri Kurulu'nun emsal kararlarının bulunduğu iddiasıyla kararın aleyhe kısmının bozulması talep edilmiştir.

Danıştay Tetkik Hakimi'nin düşüncesi: İş sözleşmesiyle kurulan iş ilişkisinin sonucu olarak ortaya çıkan rekabet yasağının, sözleşmede hüküm bulunmasına bağlı olduğu, işçinin rekabet yasağını kabul etmesi karşılığında işverence bir bedel ödeneceğinin kararlaştırılması durumunda, bu bedelin gelir vergisi kesintisine tabi ücret niteliğinde olmadığı, dolayısıyla ikale tazminatının işsizlik sebebiyle verilen tazminat ve yardımlar kapsamında bulunduğu sonucuna varılmıştır. Bu nedenle, ikale sözleşmesi kapsamında yapılan ödemelerin gelir vergisinden muaf olduğu düşünülmektedir.

İnceleme ve gerekçe:

Maddi olay: Davacı, iş akdinin karşılıklı feshi sonucu eski işvereni ... A.Ş. ile akdedilen 07.05.2014 tarihli ikale sözleşmesi uyarınca yapılan ödemeler üzerinden kesinti yapılarak vergi dairesine yatırılan gelir vergisinin iadesi için düzeltme başvurusunda bulunmuş, bu başvuru kısmen reddedilmiştir.

İlgili mevzuat: 193 sayılı Gelir Vergisi Kanunu'nda, ücretin işverene tabi çalışanlara verilen hizmet karşılığı sağlanan menfaatler olduğu belirtilmiştir. Ayrıca, işsizlik sebepleriyle yapılan tazminatların gelir vergisinden istisna olduğu ifade edilmiştir.

Hukuki değerlendirme: İşveren tarafından yapılan ödemelerin ücret niteliğinde olduğu, ancak 27/03/2018 tarihinden önce ikale sözleşmesi kapsamında yapılan tazminatların gelir vergisine tabi olmadığı belirtilmiştir. Bu nedenle, davacıya yapılan takdiri ödeme ve rekabet etmeme ödemelerinin gelir vergisine tabi olmadığı sonucuna varılmıştır.

Sonuç olarak, davacının temyiz isteminin kabulü ile Bölge İdare Mahkemesi kararının bozulmasına ve dosyanın yeniden değerlendirilmek üzere ilgili mahkemeye gönderilmesine karar verilmiştir.

Danıştay 9. Daire Başkanlığının 04.06.2025 tarihli ve 2023/3707 E. , 2025/2801 K. sayılı kararı

Konu: Davacı adına 2016 yılı vergi ziyai cezalı gelir vergisi, 2016/Nisan-Haziran, Temmuz-Eylül dönemlerine ilişkin geçici vergiler üzerinden kesilen üç kat vergi ziyai cezası ve 2016/Nisan-Eylül dönemlerine ilişkin vergi ziyai cezalı katma değer vergisi ile hesaplanan gecikme faizinin tahsili amacıyla düzenlenen ... tarih ve ... sayılı ödeme emrinin istemine ilişkindir.

Özet: Vergi Mahkemesi, dava konusu ödeme emri içeriğindeki borçların dayanağı olan vergi/ceza ihbarnamelerinin davacıya 28/06/2021 tarihinde imzası karşılığında bizzat tebliğ edildiğini, bu ihbarnamelere karşı süresinde dava açılmadığını ve vadesinde ödeme yapılmadığını belirterek, dava konusu ödeme emrinin düzenlendiğini ifade etmiştir. İhbarnamelerin tebliğine ilişkin dosyaya sunulan tebliğ alıncısındaki imza benzerlikleri nedeniyle tebliğin usulüne uygun yapıldığına ve dolayısıyla ödeme emrinin hukuka aykırı olmadığına karar verilmiştir.

Bölge İdare Mahkemesi kararının özeti: İstinaf başvurusuna konu Vergi Mahkemesi kararının hukuka ve usule uygun olduğu, kararın kaldırılmasını gerektiren bir neden bulunmadığı belirtilerek, davalı istinaf başvurusunun reddine karar verilmiştir.

Temyiz edenin iddiaları: İhbarnamelerin tebliğine ilişkin mazbatadaki imzanın davacıya ait olmadığı, imza incelemesi yapılması gerektiği, ihbarnamelerin kanunda öngörülen şekil şartlarına uygun olmadığı ve inceleme raporunun eklenmediği iddialarıyla kararın bozulması talep edilmiştir.

Danıştay Tetkik Hakimi'nin düşüncesi: Temyiz isteminin geçici vergiler üzerinden kesilen bir katı aşan vergi ziyai cezalarına ilişkin kısmı yönünden kabulü, diğer kısımlara yönelik temyiz isteminin ise reddi gerektiği düşünülmektedir.

İnceleme ve gerekçe:

Maddi olay: Davacı adına, 2016 yılı vergi ziyai cezalı gelir vergisi, 2016/Nisan-Haziran, Temmuz-Eylül dönemlerine ilişkin geçici vergiler üzerinden kesilen üç kat vergi ziyai cezası ve 2016/Nisan-Eylül dönemlerine ilişkin vergi ziyai cezalı katma değer vergisi borçları ile hesaplanan gecikme faizinin tahsili amacıyla düzenlenen ... tarih ve ... sayılı ödeme emrinin istemine ilişkindir.

İlgili mevzuat: 6183 sayılı Amme Alacaklarının Tahsil Usulü Hakkında Kanun'un 54. maddesi, müddeti içinde ödenmeyen amme alacaklarının cebren tahsil edileceğini belirtmektedir. 55. maddesinde, amme alacağını vadesinde ödemeyenlere 15 gün içinde borçlarını ödemeleri veya mal bildiriminde bulunmaları gerektiği bildirilmiştir. 58. maddesinde ise kendisine ödeme emri tebliğ olunan şahsın, böyle bir borcu olmadığı veya kısmen ödediği veya zamanaşımına uğradığı hakkında tebliğ tarihinden itibaren 15 gün içinde vergi mahkemesinde dava açabileceği ifade edilmiştir.

Hukuki değerlendirme: Bölge İdare Mahkemesi kararlarının temyizden bozulması, 2577 sayılı İdari Yargılama Usulü Kanunu'nun 49. maddesinde belirtilen sebeplerden birinin varlığı halinde mümkündür. Bölge İdare Mahkemesi kararının, dava konusu ödeme emri içeriği borçlardan; 2016 yılı vergi ziyai cezalı gelir vergisi, 2016/Nisan-Eylül dönemlerine ilişkin vergi ziyai cezalı katma değer vergisi, 2016/Nisan-Haziran, Temmuz-Eylül dönemlerine ilişkin geçici vergiler üzerinden kesilen vergi ziyai cezasının bir katı tutarındaki kısmı ile bu vergilere ilişkin gecikme faizlerine yönelik davacı tarafından ileri sürülen temyiz nedenleri, kararın bozulmasını gerektirecek nitelikte görülmemiştir.

Bununla birlikte, 193 Sayılı Gelir Vergisi Kanunu'nun mükerrer 120. maddesinin 5. fıkrasında, geçmiş dönemlere ait geçici verginin %10'unu aşan tutarda eksik beyan edildiği tespit edilirse, bu kısım için re'sen veya ikmalen geçici vergi tarh edileceği ve gecikme faizi ile cezanın tahsil edileceği belirtilmiştir. Bu durumda, geçici vergi üzerinden ceza kesilmesi yukarıda belirtilen hükme uygun olup, yıllık vergiye mahsuben peşin alınan bir vergi niteliği taşıyan geçici vergi nedeniyle yol açılan vergi kaybından dolayı bir kat vergi ziyai cezası uygulanması gerektiği sonucuna varılmıştır.

Sonuç olarak, 2016/Nisan-Haziran, Temmuz-Eylül dönemlerine ilişkin geçici vergi üzerinden kesilen vergi ziyai cezasının bir katı aşan kısmı için düzenlenen ödeme emrinde ve bu kısma ilişkin gecikme faizinde hukuka uyarlık bulunmadığı, bu nedenle açılan davayı anılan kısım yönünden reddeden Vergi Mahkemesi kararının bu kısmına yönelik davacı tarafından yapılan istinaf başvurusunu reddeden Bölge İdare Mahkemesi kararının anılan kısmında hukuka uyarlık görülmemiştir.

Karar sonucu:

Davacının temyiz isteminin kısmen kabulüne, kısmen reddine; ... Bölge İdare Mahkemesi ... Vergi Dava Dairesinin ... tarih ve E:..., K:... sayılı kararının dava konusu ödeme emri içeriğinde yer alan 2016/Nisan-Haziran, Temmuz-Eylül dönemlerine ilişkin geçici vergiler üzerinden kesilen vergi ziyai cezasının bir katı aşan kısmı ile bu kısma ilişkin gecikme faizi yönünden bozulmasına, diğer kısımların onanmasına, temyiz isteminde bulunan davacıdan ...-TL maktu harç alınmasına, yeniden bir karar verilmek üzere dosyanın ... Bölge İdare Mahkemesi ... Vergi Dava Dairesine gönderilmesine, 04.06.2025 tarihinde kesin olarak oybirliğiyle karar verildi.

27.06.2025 tarihli ve E-11395140-105[VUK-3-4253]-798105 sayılı özelge (İstanbul Defterdarlığı Gelir Kanunları Usul Grup Müdürlüğü)

Konu: Serbest meslek erbabının e-Fatura uygulamasına geçme zorunluluğu hakkında

Özet: İligide kayıtlı özelge talep formunun tetkikinden; serbest meslek kazancı yönünden mükellefiyetin bulunduğu, hizmet satışları dolayısıyla e-Serbest Meslek Makbuzu düzenlediği, e-Serbest Meslek Makbuzu düzenlemesine rağmen e-Fatura

uygulanmasına geçme zorunluluğunu bulunup bulunmadığı hk.

213 sayılı Vergi Usul Kanunu'nun;

- 236'ncı maddesinde;

"Serbest meslek erbabı, mesleki faaliyetlerine ilişkin her türlü tahsilatı için iki nüsha serbest meslek makbuzu tanzim etmek ve bir nüshasını müşteriye vermek, müşteri de bu makbuzu istemek ve almak mecburiyetindedir."

-*"Makbuz Muhteviyatı"* başlıklı 237'nci maddesinde,

"Serbest meslek makbuzlarına:

Makbuzu verenin soyadı, adı veya unvanı, adresi, vergi dairesi ve hesap numarası;

Müşterinin soyadı, adı veya unvanı ve adresi;

Alınan paranın miktarı;

Paranın alındığı tarih;

Yazılır ve bu makbuzlar serbest meslek erbabı tarafından imzalanır. Serbest meslek makbuzları seri ve sıra numarası dahilinde teselsül ettirilir."

hükümlerine yer verilmiştir.

Aynı Kanun'un mükerrer 242'nci maddesinin ikinci fıkrasında, Hazine ve Maliye Bakanlığının, elektronik defter, belge ve kayıtların oluşturulması, kaydedilmesi, iletilmesi, muhafazası ve ibrazı ile defter ve belgelerin elektronik ortamda tutulması, düzenlenmesi ve ibraz edilmesi uygulamasına ilişkin usul ve esasları belirlemeye yetkili olduğu; bu Kanun ve diğer vergi kanunlarında defter, kayıt ve belgelere ilişkin olarak yer alan hükümlerin elektronik defter, kayıt ve belgeler için de geçerli olduğu; Hazine ve Maliye Bakanlığının, elektronik defter, belge ve kayıtlar için diğer defter, belge ve kayıtlara ilişkin usul ve esaslardan farklı usul ve esaslar belirlemeye yetkili olduğu hüküm altına alınmıştır.

Anılan Kanun'un mükerrer 257'nci maddesinin birinci fıkrasının (3) numaralı bendinde Hazine ve Maliye Bakanlığının, tutulması ve düzenlenmesi zorunlu defter, kayıt ve belgelerin mikro film, mikro fiş veya elektronik bilgi ve kayıt araçlarıyla yapılması, bu kayıt ortamlarında saklanması veya ibraz edilmesi hususunda izin vermeye veya zorunluluk getirmeye yetkili olduğu hükme bağlanmıştır.

Diğer taraftan, 19.10.2019 tarihli ve 30923 sayılı Resmî Gazete'de yayımlanarak yürürlüğe giren 509 Sıra No.lu Vergi Usul Kanunu Genel Tebliğinin;

-*"IV.1. e-Fatura Uygulaması"* -*"IV.1.1. Genel Olarak"* başlıklı bölümünde;

"e-Fatura uygulamasına kayıtlı mükelleflerin, bu Tebliğin "V.7." ve "VIII." numaralı bölümlerinde belirtilen istisnai durumlar haricinde, birbirlerine sattıkları mallar ve ifa ettikleri hizmetler için düzenledikleri faturaları e-Fatura olarak göndermeleri ve almaları zorunludur. e-Fatura uygulamasına kayıtlı olan mükellefler, uygulamaya kayıtlı olmayan mükelleflere yaptıkları mal teslimi ve hizmet ifası için

genel hükümler çerçevesinde kâğıt ortamdaki fatura (e-Arşiv uygulamasına dahil olanlar/dahil olma zorunluluğu getirilenler ise uygulamaya dahil oldukları/zorunluluklarının başladığı tarihten itibaren e- Arşiv Fatura) düzenlemek zorundadırlar."

-*"IV.2. e-Arşiv Fatura Uygulaması"* -*"IV.2.1. Genel Olarak"* başlıklı bölümünde;

"Bu Tebliğ kapsamında Başkanlıktan e-Arşiv Fatura uygulamasına dahil olma izni alan mükellefler, e-Fatura uygulamasına kayıtlı olmayan kullanıcılara (vergi mükellefleri veya vergi mükellefi olmayanlar) düzenleyecekleri faturaları da elektronik ortamda e-Arşiv Fatura olarak oluşturur, alıcının talebine göre e-Arşiv Faturayı kâğıt veya elektronik ortamda iletir ve düzenleyene ait nüshayı ise elektronik ortamda muhafaza ve ibraz ederler."

-*"IV.4. e-Serbest Meslek Makbuzu Uygulaması"* -*"IV.4.1. Genel Olarak"* başlıklı bölümünde;

"Serbest meslek erbapları tarafından mesleki faaliyetlerine ilişkin tahsilatları için düzenlenen serbest meslek makbuzunun elektronik ortamda düzenlenebilmesi amacıyla, Kanun'un 236'ncı maddesine göre hali hazırda kâğıt ortamda düzenlenmekte olan 'serbest meslek makbuzu'nun, elektronik belge olarak düzenlenmesi, muhatabının talebi doğrultusunda elektronik ortamda veya kâğıt olarak iletilebilmesi, elektronik ortamda muhafaza ve ibraz edilebilmesi ve Başkanlığa elektronik ortamda iletilmesi veya raporlanabilmesine ilişkin düzenlemeler bu bölümün konusunu oluşturmaktadır.

Bu Tebliğ'de düzenlenen e-Serbest Meslek Makbuzu, yeni bir belge türü olmayıp, kâğıt ortamdaki 'Serbest Meslek Makbuzu' ile aynı hukuki niteliklere sahiptir."

-*"IV.4.4. e-Serbest Meslek Makbuzu Uygulamasına Geçiş Zorunluluğu"* başlıklı bölümünde;

"Vergiden muaf olmayan serbest meslek erbaplarının bu Tebliğin 'IV.4.5.' numaralı bölümünde belirtilen sürelerde e-Serbest Meslek Makbuzu uygulamasına dahil olması ve belirtilen tarihlerden itibaren serbest meslek makbuzlarını 'e-Serbest Meslek Makbuzu' olarak düzenlemeleri zorunludur."

-*"IV.4.5. e-Serbest Meslek Makbuzu Uygulamasına Geçiş Süresi"* başlıklı bölümünde;

"Serbest meslek erbaplarından;

a) 1/2/2020 tarihi itibarıyla faaliyetine devam etmekte olanların 1/6/2020 tarihine,

b) 1/2/2020 tarihinden (bu tarih dâhil) itibaren faaliyetine başlayacak olanların ise işe başladıkları ayı izleyen 3'üncü ayın sonuna kadar e-Serbest Meslek Makbuzu uygulamasına dahil olmaları ve bu tarihlerden itibaren bu Tebliğin "V.7." ve "VIII." numaralı bölümlerinde belirtilen istisnai durumlar haricinde, e-Serbest Meslek Makbuzu düzenlemeleri zorunludur."

düzenlemelerine yer verilmiştir.

Yukarıda yer alan hüküm ve düzenlemelere göre, e-Fatura uygulamasına kayıtlı olunması, e-Fatura uygulamasına kayıtlı mükelleflerin birbirlerine sattıkları mallar ve ifa ettikleri hizmetler için düzenlenecek faturaların e-Fatura olarak düzenlenmesi ve alınması yükümlülüğü getirmektedir.

Serbest meslek faaliyetiniz nedeniyle fatura düzenleme yükümlülüğünüzün bulunmadığı ve bu faaliyet için e- Serbest Meslek Makbuzu düzenlenmesi gerektiğinden, e-Fatura uygulamasına geçme zorunlu bulunmamaktadır.

Diğer taraftan, e-Fatura uygulamasına kayıtlı olunması nedeniyle tarafa düzenlenecek faturaların; e-Fatura uygulamasına kayıtlı olan mükellefler tarafından e-Arşiv fatura, e-Fatura uygulamasına kayıtlı olmayan mükellefler tarafından ise 509 Sıra No.lu Vergi Usul Kanunu Genel Tebliği'nin "IV.2.4.3. e-Arşiv Fatura Olarak Düzenlenme Zorunluluğu Getirilen Diğer Faturalar" başlıklı bölümünde yer alan açıklamalar da dikkate alınarak kâğıt ya da e-Arşiv fatura olarak düzenlenmesi gerektiği tabiidir.

29.07.2025 tarihli ve E-93767041-125- sayılı özelge (Kocaeli Defterdarlığı Gelir Kanunları Grup Müdürlüğü)

Konu: Bursluluk indirimi

Kurumlar Vergisi Kanunu yönünden değerlendirme:

5580 sayılı Özel Öğretim Kurumları Kanunu'nun 13. maddesi, özel öğretim kurumlarının öğrenci sayısının en az %3'ü kadar ücretsiz öğrenci okutma zorunluluğunu ve bu oranın Bakanlık tarafından %10'a kadar artırılabilirliğini belirtmektedir. Bu düzenleme, özel öğretim kurumlarının sosyal sorumluluklarını yerine getirmeleri ve eğitimde fırsat eşitliğini sağlamaları amacıyla getirilmiştir. Bu bağlamda, özel okulların daha fazla öğrenciye destek olabilmesi için öğrenim bursu verme hususları da yönetmelikle düzenlenmiştir. Böylece, ekonomik durumu yetersiz olan öğrencilerin eğitim alabilmesi teşvik edilmektedir.

2012 tarihli Millî Eğitim Bakanlığı Özel Öğretim Kurumları Yönetmeliği'nin 57-63. maddeleri, ücretsiz veya burslu öğrenci ve kursiyerlere ilişkin düzenlemeleri kapsamaktadır. Bu yönetmelik, okullarda öğrencilere burs verilmesini ve bunun şekillerini detaylandırarak, eğitim kurumlarının burs verme süreçlerini daha şeffaf hale getirmeyi amaçlamaktadır. Yönetmeliğin 63. maddesi, okullarda öğrencilere, öğrenim ücreti ve kırtasiye masrafının karşılanması, Millî Eğitim Bakanlığı'nın resmi okul öğrencileri için tespit ettiği en az burs miktarı kadar harçlık ve benzeri şekillerde burs verilmesini öngörmektedir. Bu düzenlemeler, özel okulların eğitimdeki rolünü güçlendirmekte ve toplumsal faydayı artırmaktadır.

5520 sayılı Kurumlar Vergisi Kanunu'nun 6. maddesi, kurumlar vergisinin mükelleflerin elde ettikleri safi kazanç üzerinden hesaplanacağını belirtmektedir. Gelir Vergisi Kanunu'nun 40. maddesi, ticari kazancın elde edilmesi için yapılan giderlerin indirim konusu yapılabileceğini ifade

etmektedir. Bu durum, özel öğretim kurumlarının finansal yönetiminde önemli bir yer tutmaktadır. Kurumlar, eğitim hizmetlerini sunarken yaptıkları harcamaları doğru bir şekilde belgeleyerek, vergi avantajlarından yararlanabilirler.

Ticari kazançta gelir elde etme tahakkuk esasına bağlıdır. Bu nedenle, ücretsiz veya burslu öğrencilerden öğrenim bedelinin tahsil edilmemesi durumunda, emsal bedel esas alınarak hesaplanan tutarın ticari kazançta dahil edilmesi gerekmektedir. Bu durum, kurumların mali tablolarında doğru bir şekilde yansıtılmalıdır. Ayrıca, bu süreçte dikkat edilmesi gereken en önemli husus, eğitim hizmetlerinin sunumu sırasında tahsil edilmeyen tutarların nasıl kaydedileceğidir.

Ücretsiz veya burslu okutulan öğrencilerin öğrenim ücretinin belirli bir kısmının veya tamamının karşılanması durumunda, ilgili mevzuatta belirlenen oranın altında kalan tutarlar için hasılat kaydı yapılmasına gerek yoktur.

Ancak, bu oranın üzerinde kalan tutarlar için emsal bedel üzerinden hasılat kaydı yapılması zorunludur. Bu, kurumların vergi yükümlülüklerini yerine getirmeleri açısından kritik bir noktadır. Bu bağlamda, özel okulların finansal raporlamalarında bu ayrımın net bir şekilde yapılması gerekmektedir.

Başarılı öğrencilere yönelik eğitim ve bu öğrencilerin başarılarının tanıtımına katkı sağlaması nedeniyle yapılan giderler, pazarlama ve reklam gideri olarak değerlendirilebilir. Bu kapsamda, ilgili oranın üzerinde ücretsiz veya burslu okutulan öğrencilerden tahsil edilmeyen tutarlar, pazarlama gideri olarak indirim konusu yapılabilir. Bu durum, kurumların tanıtım faaliyetlerine ve öğrenci çekme stratejilerine katkı sağlamaktadır. Ayrıca, başarılı öğrencilerin teşvik edilmesi, kurumların prestijini artırmakta ve daha fazla öğrenci çekmelerine yardımcı olmaktadır.

Burslu veya ücretsiz okutulan öğrencilerin kırtasiye masraflarının karşılanması ve harçlık gibi burs ödemeleri, gider olarak dikkate alınabilir. Bu tür harcamalar, kurumların sosyal sorumluluk projeleri kapsamında değerlendirilebilir ve bu sayede eğitimde fırsat eşitliği sağlanmasına katkıda bulunulabilir.

Vergi Usul Kanunu yönünden değerlendirme:

213 sayılı Vergi Usul Kanunu'nun 227. maddesi, kayıtların tevsik edilmesi gerektiğini belirtmektedir. İspat yükümlülüğü, vergiyi doğuran olayın gerçek mahiyetinin ispatını gerektirir. Bu durum, vergi mükelleflerinin mali kayıtlarını düzenli ve doğru bir şekilde tutmalarını zorunlu kılmaktadır. Vergi Usul Kanunu, mükelleflerin kayıtlarının güvenilirliğini artırmak amacıyla çeşitli düzenlemeler içermektedir.

Fatura düzenleme zorunluluğu, malın teslimi veya hizmetin ifasından itibaren azami yedi gün içinde yapılmalıdır. Bu süre içinde düzenlenmeyen faturalar, hiç düzenlenmemiş sayılır. Bu durum, vergi mükelleflerinin fatura düzenleme süreçlerini dikkatli bir şekilde yönetmelerini gerektirir. Faturaların zamanında düzenlenmesi, vergi denetimlerinde sorun yaşamamak için önemlidir.

Bu bağlamda, eğitim ve öğretim hizmetlerinizden:

Kurumlar vergisi uygulaması bakımından: Hasılat kaydı yapılması ve KDV hesaplanması gerekmeyen hizmetlerde, hizmet bedelinin sıfır olduğu fatura düzenlenmeli ve "Ücretsiz/Burslu okutulan öğrenci" ibaresi eklenmelidir. Bu, kurumların şeffaflık ilkesine uygun hareket etmelerini sağlar.

KDV uygulaması bakımından: Hasılat kaydı yapılması gereken hizmetlerde, emsal bedel üzerinden fatura düzenlenmeli ve işlemin mahiyetine ilişkin açıklama yapılmalıdır. Bu, vergi denetimlerinde sorun yaşamamak için önemlidir.

Kısmi burs uygulanan hizmetlerde: İşlemin karşılığını teşkil eden bedel üzerinden, iskonto/kısmi burs tutarına ve "Kısmi burslu okutulan öğrenci" ibaresine yer verilerek fatura düzenlenmelidir. Bu, burs uygulamalarının doğru bir şekilde belgelenmesini sağlar.

Burslu/ücretsiz okutulan öğrencilerin kırtasiye masraflarının karşılanması ve burs ödemeleri, gider pusulası ile tevsik edilebilir. Bu tür belgeler, vergi incelemelerinde önemli bir delil niteliği taşır. Ayrıca, bu belgelerin düzenli bir şekilde saklanması, mükelleflerin yasal yükümlülüklerini yerine getirmeleri açısından kritik öneme sahiptir.

Katma Değer Vergisi Kanunu yönünden değerlendirme:

KDV Kanunu'nun 17/2-b maddesi, özel okullar tarafından verilen bedelsiz eğitim hizmetlerinin KDV'den istisna olduğunu belirtmektedir. Bu istisna, ilgili dönemdeki kapasitenin %10'unu geçmemek şartıyla geçerlidir. Bu durum, özel öğretim kurumlarının sosyal sorumluluklarını yerine getirmelerine olanak tanır.

%10'u aşan ücretsiz eğitim hizmetleri için KDV hesaplanması gerekmektedir. Bu, vergi mükelleflerinin yükümlülüklerini yerine getirmeleri açısından önemlidir.

%10'luk burslu öğrenci kontenjanı doldurulduktan sonra yapılan iskontolar, ticari teamüllere uygun olması halinde KDV matrahına dahil edilmemektedir. Bu durum, kurumların mali yönetiminde esneklik sağlar.

Sonuç:

Bu bilgiler ışığında, başvurunuza konu eğitim ve öğretim hizmetlerinizin KDV ve kurumlar vergisi yönünden nasıl düzenleneceği ve belgelerin nasıl tevsik edileceği açıklanmıştır. Kurumların bu düzenlemelere uygun hareket etmeleri hem yasal yükümlülüklerini yerine getirmeleri hem de mali sürdürülebilirliklerini sağlamaları açısından kritik öneme sahiptir. Eğitim kurumlarının, bu süreçleri dikkatli bir şekilde yönetmeleri hem finansal başarılarını artıracak hem de toplumsal faydayı maksimize edecektir.

11.08.2025 tarihli ve 38418978-125[5746-25/1]-442335 sayılı özelge (Ankara Defterdarlığı Gelir Kanunları Gelir Vergileri Grup Müdürlüğü)

Konu: Sipariş üzerine gerçekleştirilen Ar-Ge faaliyetleri hk.

Özet: İlgide kayıtlı özelge talep formunun ve eklerin incelenmesinden;

- Şirketin ... Teknoloji Geliştirme Bölgesinde faaliyette bulunduğu,
- ... Sanayi A.Ş.'a sipariş usulüne göre teslim edilmek üzere Şubat/2023 döneminde, projesinin teknokentte başlatıldığı,
- Tarafa teslim edilmek üzere anılan proje kapsamındaki kavramsal tasarım aşamalarının, ... Sanayii A.Ş.'nin Ar-Ge merkezinde sipariş usulüne göre gerçekleştirildiği,
- ... Sanayii A.Ş.'nin sipariş üzerine projesi kapsamında Ar-Ge merkezinde gerçekleştirdiği harcamalarının yarısını indirim konusu yapmadığı ve 5746 sayılı Kanun'un 3'üncü maddesinin dokuzuncu fıkrası uyarınca tarafa yazı ile bildirdiği belirtilerek, teknokentte sipariş usulüne göre yapılan projeden elde edilen gelirin 4691 sayılı Kanun kapsamında kurumlar vergisinden istisna edilip edilemeyeceği ile ... Sanayii A.Ş.'nin Ar-Ge merkezinde projeye bağlı olarak yaptığı Ar-Ge harcamalarının yarısının, 5746 sayılı Kanun'un 3'üncü maddesinin dokuzuncu fıkrası kapsamında tarafınızca indirim konusu yapıp yapılamayacağı hususlarında görüş talep edildiği anlaşılmaktadır.

4691 sayılı Teknoloji Geliştirme Bölgeleri Kanunu'nun geçici 2'nci maddesinde, "Yönetici şirketlerin bu Kanun uygulaması kapsamında elde ettikleri kazançlar ile Bölgede faaliyet gösteren gelir ve kurumlar vergisi mükelleflerinin, münhasıran bu Bölgedeki yazılım, tasarım ve AR-GE faaliyetlerinden elde ettikleri kazançları 31/12/2028 tarihine kadar gelir ve kurumlar vergisinden müstesnadır." hükmü yer almaktadır.

Söz konusu madde hükmünden yararlanılabilmesi için;

- Bu Kanunda tanımlanan teknoloji geliştirme bölgelerinde faaliyet gösterilmesi,
- Kazancın, münhasıran bu bölgedeki yazılım, tasarım ve Ar-Ge faaliyetlerinden elde edilen kazançlardan olması,
- Bölge içi ve dışı faaliyetlerden elde edilen kazanç ayrımının yapılması

gerekmektedir.

1 seri no.lu Kurumlar Vergisi Genel Tebliği'nin "5.12.2.2. Yazılım, tasarım ve Ar-Ge faaliyetlerinden elde edilen kazançlarda kurumlar vergisi istisnasının kapsamı" başlıklı bölümünde, "Yapılan düzenlemeyle teknoloji geliştirme bölgelerinde faaliyet gösteren mükelleflerin, münhasıran bu bölgedeki yazılım, tasarım ve Ar-Ge faaliyetlerinden elde ettikleri kazançlar, faaliyete başlanılan tarihten bağımsız olmak üzere, 31.12.2023 tarihine kadar kurumlar vergisinden istisna edilmiştir.

Bölgede faaliyette bulunan mükelleflerin bölge dışında gerçekleştirdikleri faaliyetlerinden elde ettiği kazançlar, yazılım, tasarım ve Ar-Ge faaliyetlerinden elde edilmiş olsa dahi istisnadan yararlanamaz..."

açıklamasına yer verilmiştir.

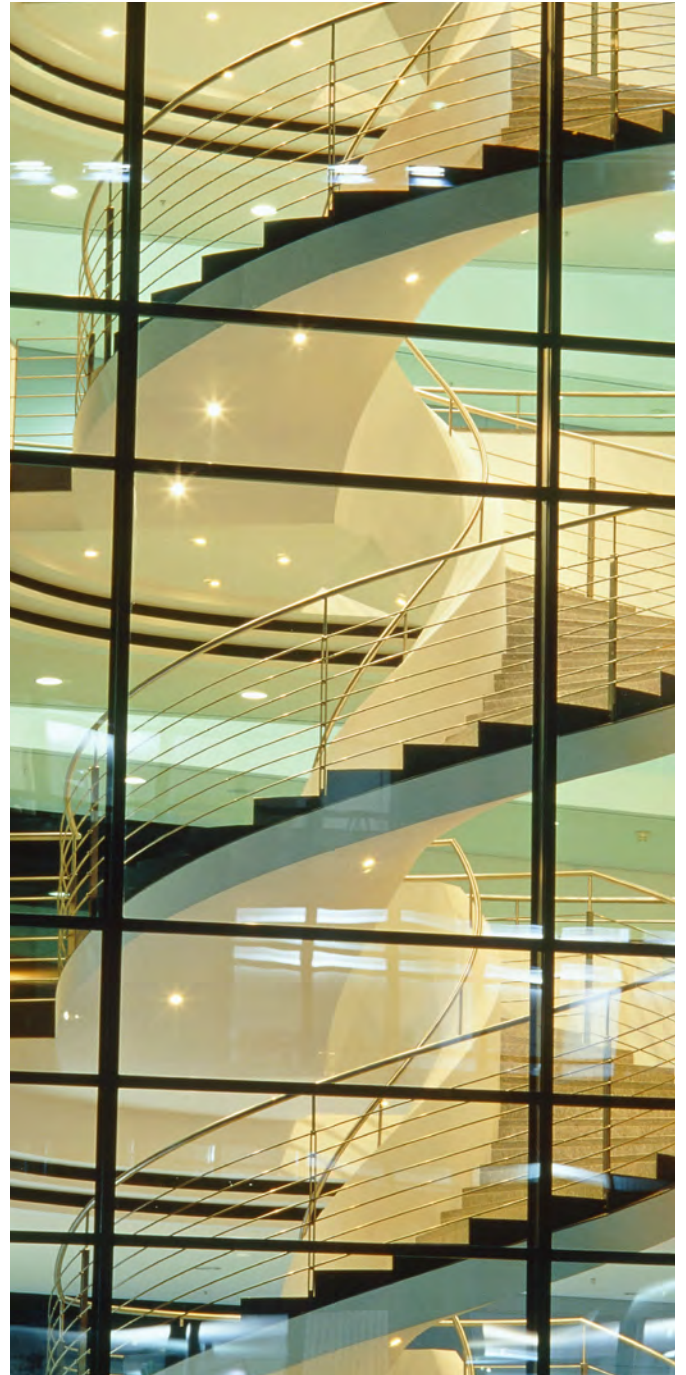
5746 sayılı Araştırma, Geliştirme ve Tasarım Faaliyetlerinin Desteklenmesi Hakkında Kanun'un 3'üncü maddesinin;

- Birinci fıkrasında, "Ar-Ge ve tasarım indirimi: Teknoloji merkezi işletmelerinde, Ar-Ge merkezlerinde, kamu kurum ve kuruluşları ile kanunla kurulan veya teknoloji geliştirme projesi anlaşmaları kapsamında uluslararası kurumlardan ya da kamu kurum ve kuruluşlarından Ar-Ge projelerini desteklemek amacıyla fon veya kredi kullanan vakıflar tarafından veya uluslararası fonlarca desteklenen Ar-Ge ve yenilik projelerinde, rekabet öncesi işbirliği projelerinde ve teknogirişim sermaye desteklerinden yararlananlarca gerçekleştirilen Ar-Ge ve yenilik harcamalarının tamamı ile bu Kanun kapsamında yukarıda sayılan kurum ve kuruluşlar tarafından desteklenen tasarım projelerinde ve tasarım merkezlerinde gerçekleştirilen münhasıran tasarım harcamalarının tamamı, 13/6/2006 tarihli ve 5520 sayılı Kurumlar Vergisi Kanunu'nun 10'uncu maddesine göre kurum kazancının ve 31.12.1960 tarihli ve 193 sayılı Gelir Vergisi Kanunu'nun 89'uncu maddesi uyarınca ticari kazancın tespitinde indirim konusu yapılır..."
- Dokuzuncu fıkrasında, "Bu Kanun kapsamında Ar-Ge merkezlerinin sözleşme çerçevesinde siparişe dayalı olarak yürüttükleri Ar-Ge ve yenilik faaliyetleri ile tasarım merkezlerinin sözleşme çerçevesinde siparişe dayalı olarak yürüttükleri tasarım faaliyetleri bu maddede belirtilen indirim, istisna, destek ve teşvik unsurlarından yararlanabilir. Ancak Ar-Ge veya tasarım merkezleri tarafından siparişe dayalı olarak yürütülen Ar-Ge veya tasarım faaliyetlerine ilişkin olarak yapılan harcamaların sadece yüzde ellisi bu merkezler tarafından, bu harcamaların kalan yüzde ellisi ise siparişi veren gelir ve kurumlar vergisi mükellefleri tarafından indirim olarak dikkate alınabilir. Bu oranları ayrı ayrı veya birlikte iki katına kadar artırmaya veya kanuni oranlarına kadar indirmeye Cumhurbaşkanı yetkilidir. Sipariş verenin gelir ve kurumlar vergisi mükellefiyetinin olmaması halinde Ar-Ge veya tasarım harcamasının tamamı Ar-Ge veya tasarım merkezi tarafından indirilebilir. Sipariş verenler, Ar-Ge veya tasarım indirimi ile sipariş verilmesine ilişkin kâğıtlara ait damga vergisi istisnası dışındaki teşvik ve destek unsurlarından yararlanamaz."

hükümleri yer almaktadır.

Buna göre;

- Teknokentte yürütülen projenin bir bölümünün, teknoloji geliştirme bölgesi dışındaki Ar-Ge merkezinde gerçekleştirilmesi nedeniyle, söz konusu projeden elde edilen kazancın 4691 sayılı Kanun'da yer alan kurumlar vergisi istisnasından yararlanması mümkün bulunmamaktadır.
- Ar-Ge merkezi tarafından siparişe dayalı yürütülen Ar-Ge faaliyetine ilişkin yapılan harcamaların yüzde ellisi siparişi veren gelir ve kurumlar vergisi mükellefleri tarafından indirim konu edilebileceğinden, ... Sanayii A.Ş.'nin Ar-Ge merkezinde gerçekleştirdiği siparişe dayalı Ar-Ge projesi kaynaklı Ar-Ge indiriminin sadece yüzde ellisinin siparişi veren şirketiniz tarafından indirim olarak dikkate alınabileceği tabiidir.



Sirküler İndeks

No	Tarih	Konu
098	28.11.2025	2024 yılı Yerel Asgari Tamamlayıcı Kurumlar Vergisi beyan dönemi yaklaşıyor.
097	28.11.2025	Transfer fiyatlandırması kapsamında Genel Rapor (Master File) yükümlülüğü
096	27.11.2025	2025 yılına ilişkin yeniden değerlendirme oranı %25,49 olarak açıklandı.
095	19.11.2025	Belçika QDMTT beyannamesi son tarihi 30 Haziran 2026'ya uzatıldı.
094	13.11.2025	Yıllık tecil faizi oranı %39'a düşürüldü.
093	13.11.2025	Gecikme zammı oranı aylık %3,7'ye düşürüldü.
092	24.10.2025	Cep telefonlarının ÖTV oranlarına esas ÖTV matrahları yükseltildi.
091	24.10.2025	Sigaraların ÖTV oranları, maktu ve asgari maktu vergi tutarları yeniden belirlendi.
090	22.10.2025	Enflasyon düzeltmesi işlemlerinde kullanılacak 2025/Temmuz-Eylül aylarına ait ortalama ticari kredi faiz oranları açıklandı.
089	20.10.2025	17 Ekim'de TBMM'ye sunulan Kanun Teklifi'nin vergi mevzuatında değişiklik içeren düzenlemeleri.
088	03.10.2025	Yerel ve Küresel Asgari Tamamlayıcı Kurumlar Vergisi Uygulama Genel Tebliğ Taslağı yayımlandı.
087	03.10.2025	Sahte Belgeyle Mücadele Stratejisi - Kuruluş Gözetimli Analiz (KURGAN) Rehberi yayımlandı.
086	17.09.2025	Vergi Usul Kanunu uyarınca yapılan reeskont işlemlerinde kullanılan oran %42,25 olarak belirlendi.
085	09.09.2025	Gerçek usulde vergilendirilecek mükellefler belirlendi.
084	09.09.2025	Finansal faaliyet harçları artırıldı.
083	09.09.2025	Yurt dışına çıkış harcı 1.000 TL'ye yükseltildi.
082	08.09.2025	Yat, kotra, tekne ve gezinti gemilerine ÖTV getirildi.
081	08.09.2025	Silah ruhsatlarına ilişkin maktu harç tutarları artırıldı.
080	08.09.2025	1 Ekim 2025 tarihinden geçerli olmak üzere beyannamelere ilişkin damga vergileri artırıldı.
079	05.09.2025	KDV Genel Uygulama Tebliği'nde bazı değişiklikler yapıldı.
078	05.09.2025	Menkul kıymetlerden 2025 yılında elde edilen gelirlerin vergilendirilmesine ilişkin tablomuz güncellendi.
077	04.09.2025	5746 sayılı Kanun kapsamında istihdam edilen Ar-Ge, tasarım ve destek personeline ödenen ücretlerdeki gelir vergisi teşviki ile damga vergisi istisnasına ilişkin açıklamalar yapıldı.
076	04.09.2025	4691 ve 6550 sayılı Kanunlar kapsamında istihdam edilen Ar-Ge, tasarım ve destek personeline ödenen ücretlerdeki gelir vergisi teşviki ile gelir ve damga vergisi istisnası uygulamasına ilişkin açıklamalar yapıldı.
075	04.09.2025	Ulusal güvenlik kuruluşlarının taşıt alımlarında uygulanan ÖTV istisnasına ilişkin usul ve esaslar belirlendi.
074	04.09.2025	İndirimli kurumlar vergisi uygulamasında 7555 sayılı Kanun'la gerçekleştirilen değişikliklere ilişkin açıklamalar yapıldı.
073	01.08.2025	Devlet tahvili ve Hazine bonoları ile HM VKŞ tarafından ihraç edilen kira sertifikaları için geçerli olan %0 oranlı tevkifatın uygulanma süresi uzatıldı.
072	24.07.2025	Binek otomobillerin ÖTV oranları ile ÖTV oranlarına esas ÖTV matrahları yeniden belirlendi.
071	24.07.2025	7555 sayılı Kanun'un vergi mevzuatında değişiklik içeren düzenlemeleri.
070	21.07.2025	Enflasyon düzeltmesi işlemlerinde kullanılacak 2025/Nisan-Haziran aylarına ait ortalama ticari kredi faiz oranları açıklandı.
069	18.07.2025	Bazı kredilerde uygulanan KKDF kesintisi oranlarında değişiklikler yapıldı.
068	16.07.2025	Mücbir sebep hali devam eden mükelleflerin 7256 ve 7326 sayılı Kanunlar kapsamındaki taksit ödeme süreleri uzatıldı.
067	16.07.2025	7440 sayılı Kanun'a ilişkin başvuru ve ödeme sürelerinin mücbir sebep kapsamında uzatılmasına ilişkin Tebliğ yayımlandı.
066	10.07.2025	Menkul kıymetlerden 2025 yılında elde edilen gelirlerin vergilendirilmesine ilişkin tablomuz güncellendi.

2025 Aralık ayı mali yükümlölükler takvimi

1 Aralık 2025 Pazartesi	Ekim 2025 dönemi haberleşme vergisinin beyanı ve ödenmesi Veraset ve intikal vergisi (VİV) 2. taksit ödemesi Emlak vergisi ve çevre temizlik (konut dışı binalar için) vergilerinin 2. taksit ödemesi Ekim 2025 dönemi sosyal güvenlik primlerinin (SGP) ödenmesi Ekim 2025 dönemi dijital hizmet vergisinin (DHV) beyanı ve ödenmesi
10 Aralık 2025 Çarşamba	16-30 Kasım 2025 dönemi özel tüketim vergisi beyannamesinin (Petrol ve doğalgaz ürünleri) verilmesi ve verginin ödenmesi
15 Aralık 2025 Pazartesi	Kasım 2025 dönemi özel tüketim vergisi beyannamesinin (Alkollü ve alkolsüz içecekler ile tütün mamulleri) verilmesi ve verginin ödenmesi Kasım 2025 dönemi özel tüketim vergisi beyannamesinin (Dayanıklı tüketim malları ve diğer mallar) verilmesi ve verginin ödenmesi Kasım 2025 dönemi özel tüketim vergisi beyannamesinin (Tescile tabi olmayan motorlu taşıtlar) verilmesi ve verginin ödenmesi Kasım 2025 dönemi banka ve sigorta muameleleri vergisi (BSMV) beyannamesinin verilmesi ve verginin ödenmesi Kasım 2025 dönemi özel iletişim vergisi (ÖİV) beyannamesinin verilmesi ve verginin ödenmesi Kasım 2025 dönemi kaynak kullanımını destekleme fonu (KKDF) kesintilerinin bildirimi ve ödenmesi
22 Aralık 2025 Pazartesi	Kasım 2025 dönemi şans oyunları vergisi (ŞOV) beyannamesinin verilmesi ve verginin ödenmesi
25 Aralık 2025 Perşembe	1-15 Aralık 2025 dönemi özel tüketim vergisi beyannamesinin (Petrol ve doğalgaz ürünleri) verilmesi ve verginin ödenmesi Kasım 2025 dönemi sorumlu sıfatıyla katma değer vergisi (KDV) beyannamesinin verilmesi ve verginin ödenmesi
26 Aralık 2025 Cuma	Kasım 2025 dönemi muhtasar ve prim hizmet beyannamesinin (MPHB) verilmesi ve verginin ödenmesi Kasım 2025 dönemi damga vergisinin (DV) beyanı ve ödenmesi Kasım 2025 dönemi konaklama vergisinin beyanı ve ödenmesi
29 Aralık 2025 Pazartesi	Kasım 2025 dönemi katma değer vergisinin (KDV) beyanı ve ödenmesi
31 Aralık 2025 Çarşamba	Kasım 2025 dönemi haberleşme vergisinin beyanı ve ödenmesi 2026 yılında kullanılacak olan yasal defterlere ilişkin açılış tasdiki Kasım 2025 dönemi sosyal güvenlik primlerinin (SGP) ödenmesi Kasım 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)
01.07.2024 - 31.12.2024	41.828,42
01.01.2025 - 30.06.2025	46.655,43
01.07.2025 - 31.12.2025	53.919,68

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

Tecil faizi oranları (Yıllık)

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

Yeniden değerlendirme oranları

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

Fatura düzenleme sınırı

Uygulandığı yıl	Tutar (TL)
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 (%)
28.12.2024-07.03.2025	48,25	49,25	49,25
08.03.2025-16.09.2025	43,25	44,25	44,25
17.09.2025'ten itibaren	41,25	42,25	42,25

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	1.000,00 TL*
Kurumlar vergisi beyannamesi	1.350,00 TL*
Katma değer vergisi beyannameleri	665,00 TL*
Muhtasar ve prim hizmet beyannameleri	790,00 TL*

* 01.10.2025 tarihinden itibaren.

Veraset ve İntikal Vergisi

İstisnalar (2025)

Evlatlıklar dâhil fûruğ ve eşten her birine isabet eden miras hisselerinde	2.316.628 TL
Fûruğ 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)
01.07.2024 - 31.12.2024	41,828.42
01.01.2025 - 30.06.2025	46,655.43
01.07.2025 - 31.12.2025	53,919.68

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

Deferral interest rates (Annual)

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

Revaluation rates

Year	Rate (%)
2023	58.46
2024	43.93
2025	25.49

Limit for issuing invoice

Year	Amount (TRL)
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 (%)
28.12.2024-07.03.2025	48.25	49.25	49.25
08.03.2025-16.09.2025	43.25	44.25	44.25
Since 17.09.2025	41.25	42.25	42.25

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 1,000.00*
Corporate tax return	TRL 1,350.00*
Value added tax returns	TRL 665.00*
Withholding and premium service returns	TRL 790.00*

* Since 01.10.2025.

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 geleceği 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