

Vergide Gündem

Tax Agenda

Kasım / November 2024

Riskten korunmanın riski: Katma değer vergisi

Abdulkadir Kahraman

**İş gücü piyasalarındaki rekabet ihlallerine yönelik
kılavuz taslağı görüşe açıldı**

Cihan Bilaçlı

English Translation

Gümrükte Gündem

Sercan Bahadır

Çalışma Hayatında Gündem

Dr. Hakkı Demirci

Seçilmiş Yargı Kararları ve Muktezalar

Sirküler İndeks

Vergi Takvimi

Pratik Bilgiler

Practical Information



Building a better
working world

Riskten korunmanın riski: Katma değer vergisi

Finansal piyasalarda yüksek hacme sahip işlemlerin başında organize (vadeli işlemler ve opsiyon) ve/veya tezgâh üstü (OTC) piyasalarda gerçekleştirilen “vadeli işlemler” veya “türev araçlar” gelir. Vadeli (türev) işlemler, “riskten korunma” (hedge) ve/veya “spekülatif” amaçlı olabilir. BIS’in¹ türev istatistiklerine göre, 31 Aralık 2023 itibarıyla vadesi dolmamış OTC türevlerin değeri 667 trilyon ABD dolarıdır.

Türev araçların bir türü olan forward sözleşmeleri OTC piyasalarda gerçekleştirilir ve taraflara; vade serbestisi, standart dışı sözleşme tutar ve işleme konu varlık belirleme kolaylığı sağlarken; riskten korunma amacına erişimde taraflara işlem kolaylığı, hız ve esneklik sunar. Son üç yılda Türkiye’deki “dövizdeki oynaklık” nedeniyle hedge amacıyla sıklıkla kullanılan finansal araçların başında “forward sözleşmeler” gelmektedir.

Türkiye’de işletmelerin döviz kuru riskini yönetmede reel sektörün ilk tercihi forward işlemleri bugünlerde daha büyük bir risk tehdidi olmaya aday. Riskten korunma da riske dönüşebiliyor? Nedeni, Vergi Denetim Kurulu’nun (“VDK”) “nakdi uzlaşısı” ile sonlandırılmış bu işlemlerin katma değer vergisine tabi olması gerektiği yaklaşımıdır.

Yatırım ortamının iyileştirilmesi ve izaha davet

VDK, birkaç aydır mükelleflerin bankalar ile riskten korunma (“hedge”) amacıyla gerçekleştirdiği “türev ürünlerin” bir türü olan “forward işlemleri” ile ilgili mükelleflerden “izaha davet” istemektedir.

İzaha davet Ağustos 2016’da yürürlüğe giren 6728 sayılı “Yatırım Ortamının İyileştirilmesi Amacıyla Bazı Kanunlarda Değişiklik Yapılmasına Dair Kanun” ile Vergi Usul Kanunu’nun 370’inci maddesi değişikliği ile vergi mevzuatımıza yeni bir müessese olarak girdi. Kanun başlığından da anlaşılacağı üzere düzenleme “yatırım ortamının iyileştirilmesi” gerekçesi için yapıldı. Ancak “forward işlemleri” ile ilgili VDK’nın izaha davetleri tersine risk olma yolunda ilerliyor.

Vergide türev araçlara bakış

Türev ürünlere (forward işlemler dahil) dair tanımlar, Ocak 2012’de yayımlanan Kurumlar Vergisi ve Gider Vergileri Tebliği ile vergi mevzuatında yerini aldı. Bu düzenlemeler yapılırken türev ürünlerin “Katma Değer Vergisi Kanunu” (“KDVK”) karşısındaki durumuna dair bir tebliğ yayımlanmadı. Çünkü finans sektöründe gerçekleştirilen işlemler 6802 sayılı Gider Vergileri Kanunu ile düzenlemem “banka ve sigorta muameleleri vergisi” (“BSMV”) kapsamındadır ve verginin konusu, vergiyi doğuran olay 6802 sayılı Kanun’un 28’inci maddesinde hükme bağlanmıştır.

Kurumlar Vergisi Kanunu (“KV”) ile ilgili 5 Nolu KV Tebliği’nde “forward sözleşmesi, taraflardan birinin sözleşmeye konu olan finansal varlığı sözleşmede belirlenen fiyat üzerinden gelecekteki belirli bir tarihte satın almasını, karşı tarafın da sözleşmeye konu finansal varlığı satmasını şart koşan bir sözleşme türüdür” şeklinde tanımlanmıştır.

¹ OTC derivatives statistics at end-December 2023, https://www.bis.org/publ/otc_hy2405.htm

KV Tebliği gibi 89 Nolu Gider Vergileri Kanunu Genel Tebliği ile vadeli işlemlerle ilgili BSMV uygulamasına yön verildi. 89 Nolu Tebliğin, "B-Kambiyo Muameleleri" bölümünde, "Türk Parası Kıymetini Koruma Hakkında 32 Sayılı Karar'ın 2'nci maddesinin (h) bendinde döviz (kambiyo); efektif dâhil yabancı parayla ödemeyi sağlayan her nev'i hesap, belge ve vasıtalar" tanımına yer verilmiş ve bu tanımdan hareketle, kambiyo olarak değerlendirilen söz konusu "hesap, belge ve vasıtaların" ana unsur olduğu işlemlerin kambiyo işlemi olarak değerlendirilmesi" gerektiği açıklanmıştır.

32 sayılı Karar ile yapılan tanımlara göre, forward dahil vadeli işlemler yabancı para ile ödeme imkânı veren araçlardan biri sayılması gerekirken, düzenleme öyle olmadı. 89 no.lu Tebliğ'de 32 Sayılı Karar'daki tanımda yer almamasına rağmen Tebliğ ile, "fiziki teslim" ve "nakdi uzlaş" tanımı yapılarak "fiziki teslimat" ve "nakdi uzlaş" vergi mevzuatında yerini aldı. Diğer bir deyişle, "vergiyi doğuran olayın dayandığı, "fiziki teslimat" ve "nakdi uzlaş" ne BSMV ne de 32 sayılı Karar'daki tanımlar arasında yer almayan tanımlara bağlandı.

Bu tebliğler dışında 2012'den beri türev ürünlerin KDV karşısındaki durumuna dair bir Tebliğ yayımlanmadı. Neden? Sebebi bu işlemlerin finans sektörüne özgü işlemler olmasından dolayı Katma Değer Vergisi Kanunu'ndaki istisna kapsamında değerlendirilmiş olmalı.

Forward sözleşmeleri ile kim, kime hizmet sunar?

Bugünlerde "nakdi uzlaş" ile sonuçlanan forward işlemlerinde Gelir İdaresi Başkanlığı'nın bir özeldesinden hareketle, bankaların reel sektör şirketlerinden "hizmet" aldığı ve bu hizmetin KDV'ye tabi tutulması gerektiği iddiası gündeme bomba gibi düştü.

Peki reel sektöründeki şirketin "bankalarca sunulan bir hizmeti" sunması mümkün mü? 5411 sayılı Kanun'un 4'üncü maddesinin (i) ve (j) bentlerinde, "ekonomik ve finansal göstergelere, sermaye piyasası araçlarına, mala, kıymetli madenlere ve dövizde dayalı; vadeli işlem sözleşmelerinin, opsiyon sözleşmelerinin, birden fazla türev aracı içeren basit veya karmaşık yapıdaki finansal araçların alımı, satımı ve aracılık işlemleri" ve "sermaye piyasası araçlarının alım ve satımı ile geri alım veya tekrar satım taahhüdü işlemleri" sayılmıştır. Bu faaliyetler ancak ve ancak bankacılık lisansı ve faaliyet belgesine sahip olanlarca verilebilir, aksi izinsiz bankacılık faaliyetidir.

Şimdi VDK'nın mükelleflerin izahını kabul etmemesi halinde KDV tarhiyatı yapıldığını varsaydıysak, KDV tarh edilen şirketlere izinsiz bankacılık faaliyeti yapıldığı için işlem yapılacak mı? Yapılması olası.

Tekrar vergi mevzuatına dönelim.

Katma Değer Vergisi Kanunu'nun 17/4'üncü maddesinin "e" bendinde göre, "BSMV kapsamına giren işlemler" KDV'den istisnadır. Söz konusu istisna "banka ve sigorta işlemlerine" özgüdür. Nitekim AB ülkelerinde de finansal işlemler KDV'den muaftır.

KDVK'nın 17/4-e maddesi mükellefiyete özgü değil, faaliyete özgüdür ve reel sektör şirketlerinin "nakdi uzlaş" ile sonuçlanan forward işlemlerini "yetkisiz, lisanssız veya izinsiz yürütmesi" bu işlemlerin veya hizmetin KDV'ye tabi olduğu iddiasını engellemez mi? Temel vergileme ilkesi olan "kanunilik" esası bunu gerektirir. Diğer bir deyişle, bu şirketlerin verdiği hizmet BSMV'ne tabi olmalıdır.

Bu nedenlerle de forward işlemi ister "nakdi uzlaş" ile ister "fiziki teslimat" ile sonuçlansın bir hizmet sunulduğu iddiası dayanaksızdır. Bu işlemler dövizli işlemidir ve KDV'ye tabi değildir.

Danıştay'dan nakdi uzlaşya iptal

Benzer yaklaşım Mayıs 2020'de Gelir İdaresi'nin Türkiye Bankalar Birliği'ne verdiği "altın depo hesap işlemlerini kambiyo işlemi" ile ilgili görüşünde yaşanmış; işlemin iptali istemiyle açılan davada Danıştay 7. Dairesi² Mart 2023'te "yazı ile tesis edilen işlemi, vadesiz ve yatırım hesapları üzerinden fiziki teslimat olmaksızın yapılan altın alım-satım işlemlerinin kambiyo işlemi olarak değerlendirilmesine hukuki dayanak teşkil edebilecek herhangi bir hüküm bulunmadığı" gerekçesiyle iptal etti. Benzer yaklaşım nakdi uzlaş ile banka aleyhine sonuçlanan vadeli işlemlerdeki incelemelerde görülüyor. Danıştay'ın bu kararı da nakdi uzlaş ile fiziki teslimat arasında bir fark bulunmadığına örnek teşkil eder.

Finans sektörüne yaratılan risk: KDV sorumluluğu

Diğer taraftan KDVK'nın 9'uncu maddesi gereğince, "bankalar" özel alıcılar arasında sayıldığından bu kurumların kendilerine sunulan her türlü "hizmet alımlarından" KDV tevkifatı yapma yükümlülüğü bulunmaktadır. Eğer izahatlar kabul edilmez ve vergi incelemeleri sonucunda bir KDV tarhiyatı yapılırsa, tarh edilen KDV üzerinden bankaların da KDV tevkifat sorumluluğu olacak. Bu durumun, bankalarla reel sektör ve mükelleflerle vergi idaresi arasında uyumsuzluklar yaratması olasıdır.

Diğer taraftan nakdi uzlaşyla sonuçlanan forward işlemlerinden türetilen KDV yükünü bir kenara bıraksak bile döviz riskini vadeli işlemlerle yöneten şirketler "risk yönetim araçlarından" mahrum kalacaktır. Risk yönetim araçlarından mahrum kalmanın yol açabileceği önemli risk ise finans piyasalarında dalgalanmalar ve döviz erişimin maliyetindeki artışın fiyat istikrarına olumsuz yansımaları olabilir.

Bu yazı, Ekonomist dergisinin 13 Ekim 2024 tarihli 2024/21. sayısında yayınlanmıştır.

² Danıştay 7. Daire, E. No:2020/1362; K. No:2023/1758 Sayılı Kararı.

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.



İş gücü piyasalarındaki rekabet ihlallerine yönelik kılavuz taslağı görüşe açıldı

Rekabet Kurulu (Kurul) son dört yılda iş gücü piyasalarına dair soruşturmalar yürüttü ve farklı sektörlerdeki pek çok firmaya rekabeti ihlal ettikleri gerekçesiyle idari para cezaları uyguladı. Hatta halihazırda bazı ilaç üreticileri hakkında bu konuda bir soruşturmanın daha sürdüğü bilinmektedir¹. Söz konusu dosyada bazı taraflar Kurul’la uzlaşmış ve toplam 403.767.108 TL para cezası uygulanmıştır². Bu dosyaların konusunu temelde iş gücü piyasalarında maaşlar ve yan haklar gibi konularda rekabet edilmemesi ve çalışan hareketliliğinin kısıtlanması yönünde rakipler arası yapılan anlaşmalar oluştuyordu³. 2022 tarihli Özel Hastaneler kararı dışındaki kararların gerekçeli halleri henüz yayımlanmadığı için teşebbüsler açısından bazı belirsizlikler mevcuttu ve Kurul Başkanı Sn. Birol Küle’nin açıklamaları sonrasında bir kılavuz yayımlanması bekleniyordu⁴. Uzun bekleyiş nihayet sona erdi ve taslak kılavuz görüşe açıldı. Taslak nihai halini aldıktan sonra ABD⁵, Avrupa Komisyonu⁶, Birleşik Krallık⁷ ve Kanada⁸ ile birlikte ülkemiz de yol gösterici bir politika metnine kavuşmuş olacak. Taslakta öne çıkan başlıkları aşağıda paylaşıyoruz.

I. Teşebbüsler hangi sektörde faaliyet gösterirse gösterebilir emek piyasası bakımından birbirinin rakibidir.

Kurul yürüttüğü dosyalarda temel faaliyet alanı birbirinden tamamen farklı olsa da teşebbüsleri emek istihdamı açısından rakip olarak kabul etmişti. Örneğin bir telekomünikasyon firması ile bir tekstil firması bu bağlamda değerlendirilmişti. Taslakta bu konuya ikinci paragrafta “Teşebbüsler, diğer piyasalarda olduğu gibi iş gücü piyasalarında da çalışanlarını ellerinde tutmak ya da birbirlerinin çalışanlarını istihdam etmek için rekabet halindedir”; 13. paragrafta “işverenlerin çıktığı piyasalarında rakip olmaları aranmamakta, dolayısıyla farklı alanlarda faaliyet gösteren teşebbüsler de istihdam bakımından benzer talep yapısına sahip oldukları takdirde iş gücü pazarında rakip olarak kabul edilmektedir” cümleleriyle değinilmektedir. Dolayısıyla nihai olarak hangi sektörde faaliyet gösterdikleri önemli olmaksızın emek piyasaları bakımından tüm teşebbüslerin rakip olarak kabul edildiği yaklaşımın sürdüğü görülmektedir.

¹ <https://www.rekabet.gov.tr/tr/Guncel/cogunlugu-ilac-sektorunde-faaliyet-goste-eb6c0b7fc28eee118eca00505685da39>.

² Rekabet Kurumu - Bilim İlaç Sanayi ve Ticaret AŞ ve DrogSan İlaçları Sanayi ve Ticaret AŞ Hakkında Yürütülen Soruşturma Sonuçlandı. ve Rekabet Kurumu - Abdi İbrahim İlaç Sanayi ve Ticaret Anonim Şirketi ve GlaxoSmithKline İlaçları Sanayi ve Ticaret AŞ Hakkında Yürütülen Soruşturma Sonuçlandı.

³ Bu konuyu incelediğimiz önceki yazılarımıza paylaştığımız linklerden ulaşılabilir: İş gücü piyasalarına dair yürüyen soruşturma cezaıyla sonuçlandı | EY - Türkiye Emek piyasasında sağlayıcı ve alıcı ilişkisi | EY - Türkiye

⁴ Rekabet Kurumu - Rekabet Kurumu Başkanı Birol Küle, işgücü pazarlarındaki rekabetçi sorunlara yönelik olarak Anadolu Ajansı'na açıklamalarda bulundu.

⁵ <https://www.justice.gov/atr/file/903511/dl>

⁶ https://competition-policy.ec.europa.eu/document/download/adb27d8b-3dd8-4202-958d-198cf0740ce3_en

⁷ <https://www.gov.uk/government/publications/avoid-breaking-competition-law-advice-for-employers/employers-advice-on-how-to-avoid-anti-competitive-behavior>

⁸ <https://competition-bureau.canada.ca/how-we-foster-competition/education-and-outreach/enforcement-guidelines-wage-fixing-and-no-poaching-agreements>

II. Rakiplerin ücret tespiti ve çalışma koşulları üzerinde anlaşması amaç bakımından rekabet ihlali teşkil etmektedir.

Taslakta ücret tespiti anlaşmaları, teşebbüslerin çalışanlarının; ücretleri, ücretlere ilişkin zam oranları, çalışma süreleri, yan hakları, tazminatları, fiziki çalışma şartları, izin hakları, rekabet etmeme yükümlülükleri gibi çalışma koşullarını birlikte belirledikleri anlaşmalar olarak tanımlanmaktadır. Bu unsurlar üzerinde yapılan doğrudan veya dolaylı anlaşmalar, piyasanın çıktı tarafında ortaya çıkan fiyat tespiti anlaşmaları ile aynı çerçevede değerlendirilmektedir. Bu anlamda, amaç bakımından ihlal teşkil eden ücret tespiti anlaşmaları kartel olarak kabul edilmektedir. Bu nitelendirme sebebiyle temel para cezası oranı "diğer ihlaller" kategorisi için belirlenen %0,5 yerine "karteller" için dört kat yüksek belirlenen %2 oranında hesaplanmaya başlanmaktadır. Ayrıca bu halde anlaşmanın etkisi olup olmadığına bakılmaksızın rekabet ihlali tespiti yapılmaktadır ve muafiyet alamamaktadır. Bir başka deyişle anlaşmanın uygulanmadığı, taraflar arasında halihazırda çalışan transferi olduğu gibi savunmalar kabul görmemektedir.

III. Rakiplerin birbirlerinin çalışanlarını istihdam etmeme üzerinde anlaşması amaç bakımından rekabet ihlali teşkil etmektedir.

Çalışan ayartmama anlaşmaları rakip işverenlerin birbirinden çalışan almama, transfer etmeme veya başvuruları kabul etmeme konularında uzlaşmaya varmasını ifade eder. Taslakta bu anlaşma türünü de pazar veya müşteri paylaşımından farklı olmadığını belirtilerek kartel olarak değerlendirildiği vurgulanmalıdır. Dolayısıyla, yukarıda ücret sabitleme anlaşmaları için bahsettiğimiz sonuçlar bu anlaşmalar için de geçerli olacaktır.

Bunun yanında taslakta Türk Borçlar Kanunu veya Türk Ticaret Kanunu hükümleri uyarınca konulan rekabet yasaklarının rekabet hukuku kapsamında değerlendirilmeyeceği hususuna yer verilmemiştir. Ancak iş akdinin sona ermesinden itibaren iki yıl rekabet etmeme yükümlülüğü altına girmiş bir çalışanın iddialarını ele aldığı *Kimyasal Üreticileri* kararında bu konudaki yaklaşımına net bir sınır çizildiği söylenebilir: *Başvuruya konu edilen rekabet etmeme yükümlülüğü ise iki teşebbüs arasında değil, teşebbüsle gerçek kişi olan çalışanlar arasındaki bir hususa ilişkindir. Bu durumda, teşebbüsler tarafından çalışanlara getirilen rekabet yasakları, 4054 sayılı Kanun'un 2. maddesinde yer alan kapsama girmemektedir.*

IV. Rakip teşebbüslerin birbirleriyle işgücü piyasalarına ilişkin bilgi paylaşması rekabet ihlali olarak değerlendirilebilir.

Taslak kapsamında bilgi, iş gücü ile doğrudan ya da dolaylı ilgisi bulunan her türlü veriyi; bilgi paylaşımı ise söz konusu veri tiplerinin teşebbüsler arasında değişimini ifade etmektedir. Bilgi değişimi, teşebbüsler arasında bireysel verilerin ifşası şeklinde tek taraflı veya verilerin karşılıklı değişimi şeklinde çok taraflı olarak yapılabilir. Bilgi değişimi, teşebbüsler arasında doğrudan gerçekleştirilebildiği gibi ayrıca aracı kurumlar ve platformlar gibi üçüncü taraf bir mecra üzerinden; teşebbüs birlikleri, bağımsız pazar araştırma kuruluşları ya da özel istihdam

büroları aracılığıyla; internet sitesi, medya, algoritmalar gibi kanallar vasıtasıyla da gerçekleştirilebilmektedir.

İş gücü pazarında rekabet eden teşebbüsler bakımından çalışanların; ücretleri, ücretlere ilişkin zam oranları, çalışma süreleri, yan hakları, tazminatları, fiziki çalışma şartları, izin hakları gibi her türden çalışma koşullarına ilişkin bilgilerin rekabete duyarlı bilgi olarak kabul edilecek ve bu bilgilerin değişimi rekabeti kısıtlayıcı amaç veya etki doğurabilecektir. İş gücü pazarında rekabeti kısıtlama amacıyla yapılan her türlü bilgi değişiminin etkisine bakılmaksızın rekabeti kısıtladığı kabul edilecektir.

Çalışanlara yönelik ücret bilgisi başta olmak üzere çalışma koşullarına ilişkin verilere yönelik raporlama yapan bağımsız kuruluşlar, edindikleri verileri toplulaştırarak ilgili verinin kaynağının tahmin edilebilir olmasının önüne geçmelidir. Nitekim çalışan ve çalışma koşulları bilgilerinin az sayıda teşebbüsten elde edilmesi rekabet karşıtı etkilerin doğması ihtimalini artıracaktır. Netice itibarıyla toplulaştırılmamış, güncel ve/veya geleceğe dönük, veri kaynağının veya bireysel veri içeriğinin anlaşılmasını mümkün kılan ve kamuya açık olmayan türden bilgilerin teşebbüsler arasında paylaşılması rekabet karşıtı etki doğurabilecektir.

V. Meşru bir asıl anlaşmanın (devralma veya hizmet sözleşmesi gibi) uygulanabilmesi için doğrudan ilgili, gerekli ve orantılı olacak şekilde bazı sınırlamalar getirilebilir.

Taslağa göre rekabeti engelleme, bozma ya da sınırlama amacı veya etkisi olmayan bir anlaşmanın birincil amacını oluşturmayan ancak anlaşmanın hayata geçirilmesi ve sürdürülmesi için doğrudan ilgili, gerekli ve orantılı olan sınırlamalar yan sınırlama niteliği taşımaktadır. Yan sınırlama olduğu tespit edilen kısıtlamalar, Kanun'un 4. maddesi kapsamında değerlendirilmemektedir.

Yan sınırlama, ilgili olduğu asıl anlaşmanın amacı ile de doğrudan ilgili olmalıdır. Bu kapsamda sınırlama, daha geniş kapsamlı bir asıl anlaşmanın amacını desteklemeye veya kolaylaştırmaya yönelik olmalı ve aynı zamanda asıl anlaşma ile ulaşılmak istenen amaca hizmet etmelidir.

Gereklilik koşulu, taraflar arasındaki asıl anlaşmanın uygulanabilmesi veya sürdürülebilmesi için bir sınırlamanın varlığının zorunlu olmasını ifade etmektedir. Sınırlamanın olmadığı durumda asıl anlaşmanın hayata geçirilmesinin veya sürdürülmesinin mümkün olmaması hallerinde sınırlamanın gerekli olduğu kabul edilecektir. Teşebbüsler, asıl anlaşmayı sınırlama olmadan yahut rekabeti daha az kısıtlayıcı sınırlamalarla uygulamaya geçirebilecek veya sürdürebilecekse sınırlamanın gerekli olmadığı sonucuna varılacaktır. Sınırlama olmaksızın asıl anlaşmanın uygulanmasının zorlaşması yahut anlaşmanın daha az karlı hale gelecek olması ilgili sınırlamayı gerekli kılmayacaktır.

Sınırlamanın orantılı olduğunun kabulü için bahse konu sınırlama ile ulaşılmak istenen amaca rekabeti daha az sınırlayan başka bir araç ile ulaşılamayacak olması ve sınırlamanın kapsamının; asıl anlaşmanın amacı, coğrafi kapsamı, süresi ve tarafları ile sınırlı olması gerekmektedir. Somut olayın koşullarına göre değerlendirilmekle birlikte özellikle;

- Sınırlamanın süresinin açıkça belirtilmemesi, asıl anlaşmanın süresini aşması yahut sınırlama ile ulaşılmak istenen amaç bakımından yeterli sürenin ötesine geçmesi,
- Asıl anlaşmanın uygulanması için kilit önem taşıyan çalışanlar dışındaki çalışanlara yönelik sınırlama getirilmesi yahut hangi çalışanlara yönelik sınırlama getirildiğinin açık olmaması,
- Asıl anlaşmanın uygulandığı coğrafi bölgeyi aşacak şekilde sınırlama getirilmesi,
- Sınırlamanın, asıl anlaşmanın taraflarından yalnızca biri veya daha az sayıdaki taraf hakkında getirilmesinin yeterli olduğu hallerde asıl anlaşmanın taraflarının tamamını veya daha fazla sayıdaki tarafı kapsayacak şekilde getirilmesi,

hallerinin varlığı halinde ilgili sınırlamanın orantılılık koşulunu karşılamadığı kabul edilecektir.

Bu noktada taslakta yer verilen bu değerlendirmelerin Kurul'un *Bfit*⁹, *HDI/Bupa Acıbadem*¹⁰ ve *HDI/Fibabanka*¹¹ kararlarındaki analizleriyle paralel olduğu ifade edilebilir.

Sonuç

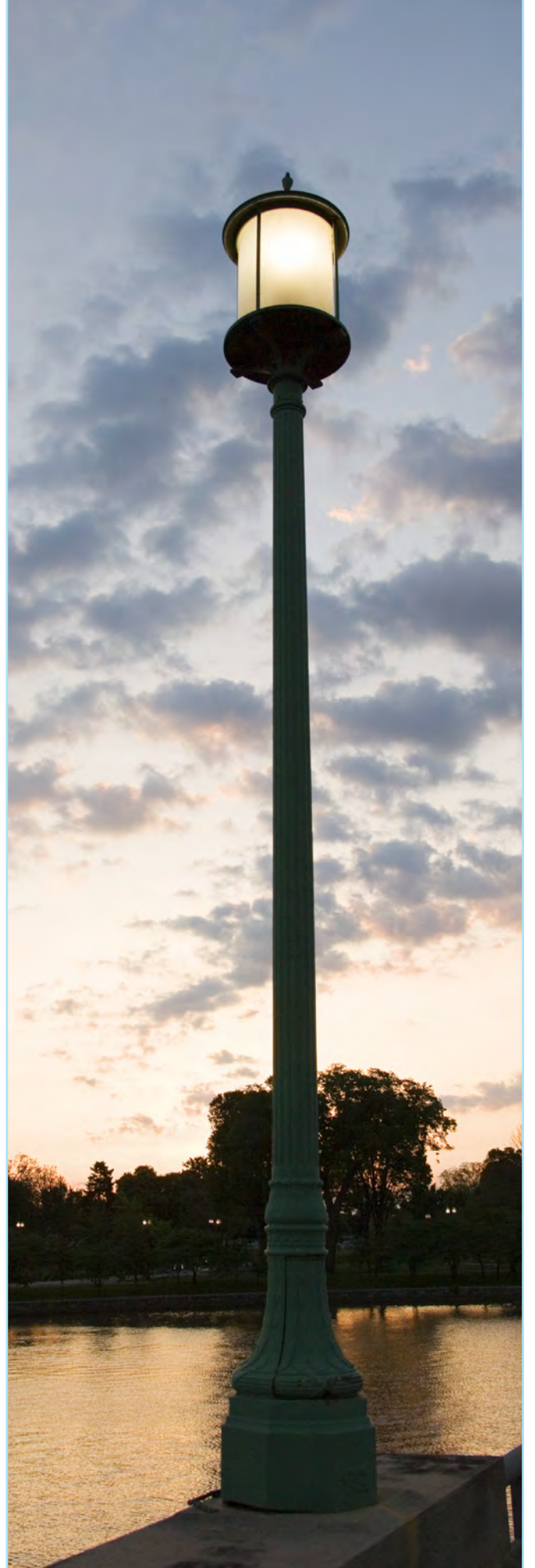
Taslak Kılavuz ile geçmiş kararlarda belirtilen temel prensipler bir kez daha dile getirilmiş ve iş gücü piyasalarına yönelik olarak gerçekleşen ihlallere ilişkin belirliliğin sağlanması hedeflenmiştir. İstihdam piyasasına yönelik Kurul'un son yıllardaki tutumunu devam ettireceği söylenebilir. Bu bakımdan teşebbüslerin kara liste gibi uygulamalardan kaçınması ve ücret, yan hak gibi konularda iletişim halinde olmaması önem arz etmektedir. Rakip teşebbüslerin insan kaynakları ekiplerinin dahil olduğu Whatsapp vb. iletişim grupları da bu bakımdan yüksek risk taşımaktadır. Dolayısıyla rekabet hukuku farkındalığının alışlageldik satış, pazarlama gibi birimlerin yanında insan kaynakları birimlerinde de artırılması, mevcut şirket uygulamaları ile sözleşmelerinin gözden geçirilmesi ve uyum programının yürütülmesi yararlı olabilir.

⁹ 19-06/64-27 sayılı karar

¹⁰ 21-29/368-184 sayılı karar

¹¹ 23-37/686-237 sayılı karar

Bu maktelede yer alan açıklamalar, yazarının konu hakkındaki kişisel görüşünü yansıtmaktadır. Makteledeki 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 risk of protecting against risk: Value added tax

Forward contracts, a type of derivative instrument, are executed in OTC markets and provide the parties with the freedom of maturity, non-standard contractual amounts and ease of determining the asset subject to the transaction, while offering speed, flexibility and easier transactions for the parties in achieving hedging purposes. In the last three years, "forward contracts" have been one of the most frequently used financial instruments for hedging purposes due to the "foreign exchange volatility" in Turkey.

Forward transactions, the first choice of the real sector to manage the exchange rate risk of businesses in Turkey, are nowadays a potentially bigger risk threat. This results from the approach of the Tax Inspection Board ("TIB") according to which these transactions finalized with a "cash settlement" should be subject to value added tax.

For several months, TIB has been extending "invitations to explanation" to taxpayers regarding "forward transactions", a type of "derivative products" that taxpayers enter into with banks for hedging purposes.

Who serves whom with forward contracts?

Recently, the argument that banks receive "services" from real sector companies in forward transactions that result in "cash settlements" and that these services should be subject to VAT, based on a tax ruling of the Revenue Administration, has become a hot topic in the agenda.

Is it possible for a company in the real sector to provide "a service offered by banks"? Under the Banking Law No. 5411, these activities can only be carried out by those who have a banking license and activity certificate; otherwise, they constitute an unauthorized banking activity.

Now, assuming that the TIB does not accept taxpayers' explanations, and VAT is assessed, would the companies subject to these assessments be prosecuted for unauthorized banking activities? It is a possibility.

Let us return to tax legislation.

According to clause "e" of Article 17/4 of the Value Added Tax Law, "transactions falling within the scope of BITT" are exempt from VAT. This exemption is specific to "banking and insurance transactions". As a matter of fact, financial transactions are exempt from VAT in EU countries as well. For these reasons, the argument that a service is provided is unfounded, regardless of whether the forward transaction results in "cash settlement" or "physical delivery". These transactions are foreign currency transactions and are not subject to VAT.

Cancellation of cash settlement by the Council of State

A similar approach was adopted in the opinion provided by the Revenue Administration to the Banks Association of Turkey in May 2020 regarding "gold deposit account transactions as foreign exchange transactions". In the lawsuit filed for cancellation of the procedure, the 7th Chamber of the Council of State¹ annulled

the procedure established with the letter, on the grounds that “there are no provisions which could constitute legal basis in the treatment of gold purchase-sale transactions conducted without physical delivery through demand and investment accounts as foreign exchange transactions”. A similar approach is also observed in the inspections on forward transactions that resulted in a cash settlement against the bank. This decision of the Council of State constitutes an example that there is no difference between cash settlement and physical delivery.

Risk created for the finance industry: VAT liability

On the other hand, pursuant to the article 9 of the VAT Law, banks are listed among special buyers and therefore these institutions are obliged to apply VAT withholding on the purchases of all kinds of services rendered to them. If the explanations are not accepted and VAT assessment is imposed at the end of tax inspections, banks would also have VAT withholding liability over the VAT amounts assessed. This situation is likely to create disputes between banks and the real sector, and taxpayers and the tax authority.

This is the summary of the article published in the Ekonomist magazine's issue 2024/21, dated 13.10.2024.

Draft guidelines on competition violations in labor markets has been opened for consultation

In the last four years, the Competition Board (Board) has conducted investigations on labor markets and imposed administrative fines on many firms in different sectors for violating competition. The highlights of the draft prepared by the Board are as follows:

- I. Enterprises are competitors in the labor market regardless of the sector in which they operate.
- II. In cases where competitors reach agreement on the determination of wages and working conditions, this constitutes a violation of competition, in terms of purpose. In this case, violation of competition is determined regardless of whether the agreement is effective, and no exemption is granted. In other words, defending the practice on the grounds that the agreement is not executed, there is currently a transfer of employees between the parties, etc. is not accepted.
- III. An agreement between competitors on not employing each other's employees constitutes an infringement of competition, in terms of purpose.
- IV. Exchange of information about labor markets between competitor enterprises may be deemed as violation of competition.

- V. Certain restrictions that are directly relevant, necessary and proportionate may be imposed in order to enforce a legitimate principal agreement (such as an acquisition or service agreement),

The Draft Guidelines reiterate the basic principles set out in previous decisions and aim to provide certainty regarding violations committed in respect of the labor market. It could be said that the Board will continue its approach adopted towards the employment market in recent years. In this respect, it is important for enterprises to avoid practices such as blacklists and to avoid being in contact regarding matters such as wages and fringe benefits. Communication groups such as Whatsapp, etc. that involve the human resources teams of competitor enterprises also pose high risk in this regard. Therefore, it could be beneficial to increase awareness of the competition law within human resources departments in addition to the conventional departments such as sales and marketing, to review companies' existing practices and agreements and conduct compliance programs.



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.

¹ Decision no. E. No:2020/1362; K. No:2023/1758 of the 7th Chamber of the Council of State.

Ekim ayı “Gümrükte Gündem”i belirleyen başlıca gelişmeler, yetkilendirilmiş gümrük müşavirleri tarafından MH1, TP1 ve DK1 kodlu tespit işlemlerine ilişkin rapor hazırlanması, süreler, sunulma ve diğer usul ve esasların belirlenmesi, Çin, Hindistan, Japonya ve Rusya menşeli sıcak haddelenmiş yassı çelik ürünlerin ithali ile Malezya menşeli/çıkışlı bazı transmisyon kollarının ithalinde dampinge karşı önlem uygulanması ve polyester elyaf ithalatı için açılan tarife kontenjanın dağıtımına ilişkin usul ve esasların belirlenmesi olmuştur.

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

1. Malezya menşeli/çıkışlı bazı transmisyon kollarının ithalinde dampinge karşı önlem uygulanmasına karar verilmiştir.

İthalatta Haksız Rekabetin Önlenmesine İlişkin Tebliğ (Tebliğ No: 2023/34) ile Çin Halk Cumhuriyeti (“ÇHC”) menşeli 4010.32, 4010.34 ve 4010.39 alt tarife pozisyonlarında sınıflandırılan “Kesiti trapez şeklinde (V-kollar) olan (V-yivli olanlar hariç) sonsuz transmisyon kolları” (v-kayışları) tanımlı eşyanın ithalinde uygulanan dampinge karşı önlemin Malezya üzerinden yapılan ithalat ile etkisiz kılındığı yönünde yapılan başvuruya istinaden soruşturma açılmasına karar verilmiş; yürütülen soruşturma sonunda Malezya’da yerleşik üretici/ihracatçılardan yapılan ithalatlar ile yürürlükteki dampinge karşı önlemin etkisiz kılındığı tespit edilmiş; halihazırda, Hindistan, Vietnam ve ÇHC menşeli söz konusu eşyanın ithalinde uygulanan 3,15 ABD doları/kg dampinge karşı önlemin, Malezya’da yerleşik Toyopower Manufacturing Sdn. Bhd. firması hariç olmak üzere, Malezya menşeli/çıkışlı olanların serbest dolaşıma giriş rejimi kapsamında ithalatında da uygulanmasına karar verilmiş; anılan önlemin yürürlüğe konulmasını teminen İthalatta Haksız Rekabetin Önlenmesine İlişkin Tebliğ (Tebliğ No: 2024/31) 09.10.2024 tarihli Resmî Gazete’de yayımlanmıştır.

Tebliğ’de yer alan tabloda firma tarafından üretilen eşyanın ithalinde söz konusu dampinge karşı önlemin uygulanmaması için üretici sertifikasının ithalat esnasında sunulması gerekmektedir.

2024/31 sayılı Tebliğ, yayımı tarihinde yürürlüğe girmiştir.

2. Polyester Elyaf ithalatı için açılan tarife kontenjanın dağıtımına ilişkin usul ve esaslar belirlenmiştir.

5503.20.00.00.00 gümrük tarife istatistik pozisyon (“GTİP”) numarasında sınıflandırılan “Poliesterlerden” tanımlı eşyanın ithalinde ek mali yükümlülük şeklinde uygulanan korunma önleminin süresinin uzatılması için soruşturma açılmasının akabinde, 20 Eylül 2024 tarihli Resmî Gazete’de yayımlanan 8988 sayılı Cumhurbaşkanlığı Kararı ile söz konusu eşyanın ithalinde 2024’ten 2027 yılına kadar 3 (üç) yıl süreyle ek mali yükümlülük uygulanmasına karar verilmiştir.

Bu Karar uyarınca, 5503.20.00.00.00 GTİP numarasında sınıflandırılan eşyanın ithalatında 23.09.2024 - 22.09.2025 tarihleri arasında 0,048 ABD Doları/Kg, 23.09.2025 - 22.09.2026 tarihleri arasında 0,044 ABD Doları/Kg ve 23.09.2026 - 22.09.2027 tarihleri arasında ise 0,040 ABD Doları/Kg tutarlarında korunma önlemi olarak ek mali yükümlülük tahsil edilecektir.

Bahse konu Karar'la, Karar eki listede kayıtlı ülkeler ve gümrük bölgeleri menşeli eşyanın ek mali yükümlülüğünden muaf tutulması amacıyla, tarife kontenjanı açılmış; tarife kontenjanı miktarı, ek mali yükümlülüğün uygulandığı her bir dönemde toplam 16.593 ton olarak belirlenmiş olup her bir ülke ve gümrük bölgesi menşeli eşya için bir dönemde verilecek tarife kontenjanı miktarı 5.531 tonu geçemeyecektir.

09.10.2024 tarih ve 32687 sayılı Resmî Gazete'de yayımlanan İthalatta Kota ve Tarife Kontenjanı İdaresine İlişkin Tebliğ (Tebliğ No: 2024/8) ile 5503.20.00.00.00 GTİP numarasında sınıflandırılan eşyanın ithalinde uygulanacak ek mali yükümlülüğünden muafiyet sağlanması amacıyla açılan tarife kontenjanının kullanım usul ve esasları belirlenmiştir.

Buna göre, tarife kontenjanının dağıtımında, "ilk gelen ilk alır yöntemi" uygulanır. Bir ithal lisansında verilebilecek tarife kontenjanı miktarı 15 tonu geçemez. Bir ithal lisansı sadece bir ülke veya gümrük bölgesi için düzenlenir.

Tarife kontenjanı talepleri için başvuruların, Ticaret Bakanlığı'nın internet sitesinde (www.ticaret.gov.tr) yer alan "E-İmza Uygulamaları" altındaki "E-imza Uygulamalarına Giriş" bölümünde bulunan "İthalat İşlemleri" kısmında e-imza ile yapılması gerekmektedir.

2024/21 sayılı Tebliğ çerçevesince elektronik imza sahibi yetkilendirilmiş kişiler, firmalar adına başvuru yapabilir. Başvuruların, ilgili web sayfasında belirtilen başvuru ekranından elektronik olarak, Tebliğ'e ekli EK-2'deki belge ve bilgilerin tam ve eksiksiz bir şekilde sisteme yüklenmesi ile yapılması gerekmektedir.

E-imza uygulamalarında yaşanabilecek sorunlar nedeniyle başvurular, Tebliğ'e ekli EK-1'de yer alan "İthalat Lisansı Başvuru Formu" kullanılarak fiziksel olarak da yapılabilecektir.

2024/8 sayılı Tebliğ 23.09.2024 tarihinden geçerli olmak üzere yayımı tarihinde yürürlüğe girmiştir.

3. MH1, TP1 ve DK1 kodlu YGM tespit işlemlerine ilişkin usul ve esasları düzenleyen Tebliğ Resmî Gazete'de yayımlanarak yürürlüğe girmiştir.

11 Ocak 2024 tarihli Resmî Gazete'de yayımlanan Tebliğ ile Yetkilendirilmiş Gümrük Müşavirliği Tebliği'nin muhtelif maddelerinde değişiklik yapılmış olup bu değişikliklerle birlikte, yetkilendirilmiş gümrük müşavirleri tarafından yapılabilecek olan ve ilk kez gümrük mevzuatına giren 3 yeni tespit işlemi tanımlanmıştır.

Buna göre, yetkilendirilmiş gümrük müşavirleri tarafından,

- ▶ Metal hurda olarak beyan edilen eşyanın firma tesisinde yapılacak işlem sonucunda başka bir eşya haline gelip gelmediğinin tespiti için "MH1",
- ▶ Kapanmış beyannamelerde 31/12/2020 tarihli ve 3350 sayılı Cumhurbaşkanlığı Kararı ile yürürlüğe konulan İthalat Rejimi Kararının 4'üncü maddesinde sayılan önlemlere tabi eşyanın kapsam dışı olup olmadığının tespiti için "TP1",

- ▶ Diğer kurumlarca yapılacak kontroller kapsamında kullanım amacına göre bilgi/belgeye tabi eşyanın kullanım amacına uygun olup olmadığının tespiti için "DK1",

kodlu tespit işlemleri yapılacaktır.

10 Ekim 2024 tarihli Resmî Gazete'de yayımlanan Gümrük Genel Tebliği (Serbest Dolaşıma Giriş) (Seri No: 18) ile bahse konu tespit işlemlerine ilişkin raporların hazırlanması, süreler, sunulma ve diğer usul ve esaslar belirlenmiştir.

Bu düzenlemelere göre, her bir rapor türü itibarıyla öne çıkan düzenlemeler aşağıda maddeler halinde aktarılmıştır:

Diğer kurumlarca yapılacak kontrollere tabi eşyaya ilişkin DK1 kodlu tespit raporuna ilişkin usul ve esaslar

- ▶ Yürürlükteki mevzuat uyarınca ilgili gümrük rejimleri kapsamında Türkiye'ye ithali öngörülen her türlü izin veya uygunluk belgesine veya bu belgeler yerine geçen bilgiye tabi eşyaya ilişkin yetkili kurumlarca yapılacak kontrollere dair kendi mevzuatlarında düzenlenmesi şartıyla, eşyanın serbest dolaşıma girişi sonrası beyana uygun kullanım, teslim veya işleme konu edilip edilmediğinin tespiti, DK1 kodlu YGM raporu ile yapılır.
- ▶ YGM raporu beyannamenin tescil tarihinden itibaren altı ay içinde düzenlenir. Eşyanın teslim, kullanım veya işleme konu edilmediğinin ispatı ve süresi içinde başvurulması kaydıyla bu süre üçer aylık dönemler halinde uzatılabilir ancak ek süreler dahil yirmi dört ayı geçemez.
- ▶ DK1 tespit işlemlerine ilişkin olarak düzenlenmesi gereken tespit raporları, tespit yapıldığı ayı takip eden ayın yedinci iş gününün bitimine kadar ilgili gümrük idaresine ibraz edilir.
- ▶ Tespit raporunun bu süre içinde ibraz edilmemesi halinde, ibraz süresinin bitiminden itibaren başlamak üzere raporun ibraz edildiği güne kadar geçen her gün için yükümlüye Gümrük Kanunu'nun 241'inci maddesinin birinci fıkrası uyarınca usulsüzlük cezası uygulanır.
- ▶ Usulsüzlük cezası en fazla iki aylık süre için uygulanır ve bu sürenin sonunda ilgili kurum bilgilendirilir.
- ▶ 6 aylık süre geçirilerek ibraz edilen tespit raporları ancak süre bitiminden itibaren iki ay içinde ibraz edilmiş olması ve düzenlenen cezaların tahsili şartıyla kabul edilir.
- ▶ Eşyanın beyana uygun olmayan kullanım, teslim veya işleme konu edildiğinin tespit edilmesi halinde ilgili kurum bilgilendirilir.
- ▶ Bu düzenlemeler serbest dolaşıma giriş rejimine tabi tutulan eşyaya uygulanır.
- ▶ Yetkilendirilmiş gümrük müşavirleri, tespit tarihi itibarıyla son iki yıl içinde, bizzat kendilerince veya ortağı oldukları gümrük müşavirliği firmalarınca dolaylı temsil suretiyle işleri takip edilen yükümlüler ile çalışanı veya ortağı oldukları yükümlüler adına ya da hesabına tescil edilen beyannameler kapsamı eşya için DK1 kodlu tespit raporu düzenleyemezler. Aksi durumun tespiti halinde, yetkilendirilmiş gümrük müşavirlerinin yetki belgeleri geri alınır. Bu şekilde yetki belgeleri geri alınan gümrük müşavirlerine tekrar yetki belgesi verilmez.

Metal hurdaya ilişkin MH1 kodlu tespit raporuna ilişkin usul ve esaslar

- ▶ Serbest dolaşıma giriş rejimine tabi tutulmak üzere Türk Gümrük Tarife Cetvelinin 72, 74 ve 76'nci fasıllarında hurda olarak beyan edilen eşyanın izahname açıklama notlarında belirtildiği gibi kırıntı, döküntü ve yeniden kullanılamaz halde olması gerekmekte olup yapılan kontrollerde eşyanın hurda olarak değerlendirilmesi konusunda tereddüt yaşanması halinde eşyanın hurda olarak ithal edilebilmesi için;
- ▶ İthalatçı firma adına düzenlenmiş sanayi sicil belgesinin ve kapasite raporunun beyannameye eklenmesi,
- ▶ Çevrenin Korunması Yönünden Kontrol Altında Tutulan Metal Hurdaların İthalat Denetimi Tebliği (Ürün Güvenliği ve Denetimi: 2024/23) uyarınca gerekli metal hurda ithalatçı belgesi ile geçici faaliyet belgesi veya çevre izin ve lisans belgesinin mevcut olması,
- ▶ İthalatçı firma tesisinin, eşyanın ergiterek başka bir eşya haline dönüşmesini sağlayacak makine, teçhizatı ve ergitme ocağını haiz bulunduğu ve firmanın kapasite raporları, metal hurda ithalatçı belgesi, geçici faaliyet belgesi veya çevre izin ve lisans belgesiyle söz konusu eşyadan başka bir eşya üretmeye ehil olduğu hususlarının sabit olması,
- ▶ Eşyanın, metal hurda olarak beyan edildiği gümrük tarife istatistik pozisyonu ile hurda olmaması durumunda sınıflandırılması muhtemel gümrük tarife istatistik pozisyonu için uygulanacak gümrük vergileri arasındaki fark kadar Gümrük Kanunu'nun 202 ila 207'nci maddeleri uyarınca teminat alınması, gerekir. Bu koşulların yerine getirilememesi halinde, eşyanın hurda olarak ithal talebi kabul edilmez ve gümrük, dış ticaret ve ilgili diğer mevzuat kapsamında işlem yapılır.
- ▶ Bu şartların karşılanması halinde, eşyanın firma tesisinde yapılacak işlem sonucunda kendi orijinal kullarımlarına uygun olmayan, ilk şekillerinden farklı bir eşyaya dönüştürüldüğünün tespiti için yükümlüden yetkilendirilmiş gümrük müşaviri raporu talep edilir ve beyannameye düzeltme yapılarak 44 no.lu haneye "0786-YGM Raporu" belgesi doğrulama alanı "S" olarak eklenir. Tespite konu işlemin tamamlanması için firmanın kapasitesi ve yapılacak işlemin niteliği gibi hususlar göz önüne alınarak beyannamenin tescil tarihinden başlayarak altı ayı geçmemek üzere yükümlüye bir süre verilir. Süresi içinde başvurulması kaydıyla bu süre üçer aylık dönemler halinde uzatılabilir ancak ek süreler dahil yirmi dört ayı geçemez. Düzenlenen tespit raporu, tespit konusu işlemlerin bitirilmesi için gümrük idaresince verilen süre sonundan itibaren en geç bir ay içerisinde sunulur.
- ▶ Eşyaya ilişkin bir ekspertiz raporu olsun veya olmasın kırılma, eskime veya diğer nedenlerle kesinlikle kullanılamaz halde olması nedeniyle eşyanın kendi orijinal (ilk halinde) kullanımına uygun durumda olmadığına gümrük idaresince tespiti halinde yetkilendirilmiş gümrük müşaviri raporu talep edilmez.
- ▶ Yetkilendirilmiş gümrük müşaviri raporu talep edilen eşya gerekli önlemler alınarak gümrük gözetiminde ithalatçı firma tesisine yönlendirilir.
- ▶ Eşyanın kendi orijinal kullarımlarına uygun durumda olmayan, ilk şekillerinden farklı bir eşya haline geldiğinin tespiti halinde teminat iade edilir.

- ▶ Tespit raporunun süresi içinde ibraz edilmemesi veya eşyanın kendi orijinal kullarımlarına uygun durumda olmayan, ilk şekillerinden farklı bir eşya haline gelmediğinin tespiti edilmesi halinde teminat irat kaydedilir ve ilgili kurum bilgilendirilir. Ayrıca duruma göre Gümrük Kanunu'nun 234 veya 235'inci maddesine göre cezai işlem uygulanır.

Ticaret politikası önlemlerine ilişkin TP1 kodlu tespit raporuna ilişkin usul ve esaslar

- ▶ Gümrük idaresi, gerekli görmesi halinde, eşyanın İthalat Rejimi Kararı'nın 4'üncü maddesinde sayılan ticaret politikası önlemlerine tabi bir eşya olup olmadığının eşyanın muayenesi ile beyanname ve eki bilgi ve belgelerin tetkikinden anlaşılamadığı durumlarda, yükümlüsünden eşyanın önlem kapsamında olup olmadığının tespitine yönelik yetkilendirilmiş gümrük müşaviri raporu talep edebilir. Ancak, eşyanın ticaret politikası önlemine tabi olmadığının gümrük idaresince tespiti mümkünse yetkilendirilmiş gümrük müşaviri raporu talep edilmez.
- ▶ Kapanmış beyannameler için yetkilendirilmiş gümrük müşaviri raporu gümrük idaresinin ilgili firmaya yönelik yazısının tebliğinden itibaren bir ay içinde düzenlenir. Eşyanın teslim, kullanım veya işleme konu edilmediğinin ispatı ve süresi içinde başvurulması kaydıyla tespite konu işlemin tamamlanması için firmanın kapasitesi ve yapılacak işlemin niteliği gibi hususlar göz önüne alınarak gümrük idaresince üç ayı geçmemek üzere bir süre verilir. Süresi içinde başvurulması kaydıyla bu süre, üçer aylık dönemler halinde uzatılabilir ancak ek süreler dahil on iki ayı geçemez.
- ▶ Serbest dolaşıma giriş işlemleri tamamlanmamış eşyanın İthalat Rejimi Kararı'nın 4'üncü maddesinde sayılan önlemlere tabi bir eşya olup olmadığının eşyanın muayenesi ile beyanname ve eki bilgi ve belgelerin tetkikinden anlaşılamadığı durumlarda tespite konu işlemin tamamlanması için firmanın kapasitesi ve yapılacak işlemin niteliği gibi hususlar göz önüne alınarak gümrük idaresince altı ayı geçmemek üzere bir süre verilir. Eşyanın teslim, kullanım veya işleme konu edilmediğinin ispatı ve süresi içinde başvurulması kaydıyla bu süre, üçer aylık dönemler halinde uzatılabilir ancak ek süreler dahil yirmi dört ayı geçemez.
- ▶ Üçüncü fıkradaki eşyaya ilişkin yapılan beyanda mevzuatın öngördüğü diğer hususlarda bir aykırılık görülmemesi kaydıyla eşyanın ticaret politikası önlemine tabi olması halinde uygulanacak gümrük vergileri kadar Gümrük Kanunu'nun 202 ila 207'nci maddeleri uyarınca teminat alınır. Ayrıca beyannameye düzeltme yapılarak 44 no.lu haneye "0786-YGM Raporu" belgesi doğrulama alanı "S" olarak eklenir.
- ▶ Düzenlenen yetkilendirilmiş gümrük müşaviri raporu, gümrük idaresince verilen süre sonundan itibaren en geç bir ay içerisinde sunulur.
- ▶ Eşyanın ticaret politikası önlemine tabi olmadığının tespiti edilmesi halinde teminat iade edilir.
- ▶ Tespit raporunun süresi içinde ibraz edilmemesi veya eşyanın önlem kapsamı dışında olduğuna ilişkin yapılan beyanın uygun olmadığının tespiti halinde eksik alınmış olan vergi ve diğer mali yükümlülükler için ek tahakkuk düzenlenir ve Gümrük Kanunu'nun 234'üncü maddesine göre cezai işlem uygulanır.

Türkiye'ye ithali öngörülen her türlü izin veya uygunluk belgesine veya bu belgeler yerine geçen bilgiye tabi eşyaya ilişkin olup 1/1/2024-30/6/2024 tarihleri arasında tescil edilen beyannameler kapsamında yapılacak tespitlere ilişkin yetkilendirilmiş gümrük müşaviri raporlarının, süre uzatımına ilişkin hususlar saklı kalmak kaydıyla 31/12/2024 (dahil) tarihine kadar düzenlenmesi gerekmektedir.

Bu Tebliğ, yayımı tarihinde yürürlüğe girmiştir.

4. Mısır ithalatı için tarife kontenjanı açılmış olup kontenjanın dağıtımına ilişkin usul ve esaslar belirlenmiştir.

10 Ekim 2024 tarihli Resmî Gazete'de yayımlanan 9009 sayılı Cumhurbaşkanî Kararı'na ekli Mısır İthalatında Tarife Kontenjanı Uygulanması Hakkında Karar'ın yürürlüğe girmesi ile 1005.90.00.00.19 gümrük tarife istatistik pozisyon ("GTİP") numarasında sınıflandırılan "Diğerleri" tanımlı eşya için 31.12.2024 (bu tarih dahil olmak üzere) tarihi dönem sonu olarak tarife kontenjanı açılmış; tarife kontenjanı kapsamında gümrük vergisi oranı %130 yerine %5 olarak uygulanacaktır.

Aynı tarihli Resmî Gazete'de yayımlanan Mısır İthalatında Tarife Kontenjanı Uygulanmasına İlişkin Tebliğ ile söz konusu ürünlere ilişkin tarife kontenjanının dağıtım yöntemi ile başvuru ve kullanım usul ve esasları belirlenmiştir.

Söz konusu, tarife kontenjanının dağıtımına ilişkin olarak Bakanlıkça, ithalatı gerçekleştirilen eşyaya dair gümrük beyannamesi tescil numarası sırası esas alınarak "beyanname sırasına göre tahsis yöntemi" ("BSGTY") kullanılacaktır.

Tarife kontenjanı, bir gümrük beyannamesi kapsamında en fazla tablodaki azami miktar kadar kullanılır. Azami miktarı aşan kısım için ise İthalat Rejimi Kararı çerçevesinde söz konusu eşya için tespit edilen gümrük vergisi uygulanır. Söz konusu tarife kontenjanı için beyanname tescil tarihini takip eden 2 gün içerisinde yeniden tarife kontenjanından faydalanılamaz.

Bu Tebliğ, yayımı tarihini takip eden gün (11.10.2024 tarihinde) yürürlüğe girmiştir.

5. Çin, Hindistan, Japonya ve Rusya menşeli sıcak haddelenmiş yassı çelik ürün ithalinde dampinge karşı önlem uygulanmasına karar verilmiştir.

31.10.2023 tarihli Resmî Gazete'de yayımlanan İthalatta Haksız Rekabetin Önlenmesine İlişkin Tebliğ (Tebliğ No: 2023/31) ile yerli firmaların başvurusuna istinaden Çin Halk Cumhuriyeti ("ÇHC"), Hindistan Cumhuriyeti, Japonya ve Rusya Federasyonu menşeli 72'nci fasılda sınıflandırılan 85 adet muhtelif gümrük tarife istatistik pozisyon ("GTİP") numaralarında sınıflandırılan "sıcak haddelenmiş yassı çelik" tanımlı eşyanın ithalinde dampinge karşı önlemin uygulanması için soruşturma açılmasına karar verilmiş; yürütülen soruşturma sonunda adı geçen ülkeler menşeli soruşturma konusu ürün ithalatının dampingli olduğu ve yerli üretim dalında zarara neden olduğu tespit edilmiş; söz konusu eşyanın belirtilen ülkeler menşeli firmalardan ithal edildiği takdirde, CIF bedelin; en yüksek

%43,31 oranında en düşüğü %6,10 oranında olmak üzere, farklı oranlarda dampinge karşı önlem uygulanmasına karar verilmiş; anılan önlemin yürürlüğe konulmasını teminen İthalatta Haksız Rekabetin Önlenmesine İlişkin Tebliğ (Tebliğ No: 2024/33) 11.10.2024 tarihli Resmî Gazete'de yayımlanmıştır.

Bu Tebliğ, yayımı tarihinde yürürlüğe girmiştir.



Sosyal güvenlikte son gelişmeler

A. EYT ile emeklilikte kimi çalışanların işveren tarafından işe başlatılmamasına ilişkin yargının yaklaşımı

Bilindiği üzere EYT ile emeklilikte en çok tartışılan konulardan birisi de bazı çalışanlarla ilk dönemin tasfiyesi sonrası SGDP ödeyerek yola devam edilmesine karşın, çalışmasından memnun olunmayan personellerin ise emeklilik başvuru dilekçesi sonrası tekrar işe başlatılmaması veya başlatıldıktan sonra geçerli fesih koşulları oluşmadan iş akdinin feshi hususudur.

Konuya ilişkin 2 farklı BAM kararı çıkmış olup, yargının konuya yaklaşımı işbu yazının konusunu oluşturmakta olup, dikkat edilmesi gereken hususlara ilişkin değerlendirmelerimiz için bizlere ulaşabilirsiniz.

1- T.C. İstanbul Bölge Adliye Mahkemesi 29. Hukuk Dairesi

Dosya no: 2024/.....

Karar No: 2024/..... Kararı

Talep:

.....Davacı çalışmasına devam ederken davalı tarafından tüm çalışanlarına EYT kapsamında emekli olarak XXXXXX bünyesinde çalışmak isteyenlerin dilekçe sunmasının talep edildiği, bu talep doğrultusunda davacı ıslak imzalı dilekçe davalı işverenin talebi üzerine 7438 sayılı EYT Kanunu kapsamında davalı nezdinde emekli olarak çalışmaya devam etmek istediğini açıkça davalıya bildirdiği, davalı XXXXXX tarafından davacının XXXX nezdinde çalışmaya devam etme iradesine ilişkin talebine karşın, sanki hiç böyle bir talepte bulunulmamış gibi davacının iş akdinin 24.03.2023 tarihi itibarı ile sonlandırıldığına kendisine bildirildiğini, davalı tarafından davacıdan bu yazı talep edilip işten çıkışı yapıldığı,, davacının EYT kapsamında emekliliğe dayalı herhangi bir fesih talebi ve fesih iradesi bulunmadığı.....ŞİRKET nezdinde EYT kapsamında emeklilik başvurusu olan bazı personellerin iş akdi feshedilmediğinden hareketle, iş akdinin feshinin geçersiz olduğunun tespiti, davacının eski işine iadesi, ücret ve diğer haklarının davalıdan tahsiline karar verilmesi gerektiği iddia ve talep edilmiştir.

İlk derece mahkemesi kararının özeti:

Davacının 07/02/2019-24/03/2023 tarihleri arasında davalı işverene ait işyerinde belirsiz süreli iş sözleşmesi ile 4 yıl, 1 ay, 17 gün olarak çalıştığı,

4857 sayılı İş Kanunu'nun 18. maddesi kapsamında davacının iş güvencesi hükümlerinden yararlanıp yararlanmayacağı hususunda yapılan değerlendirmede, hizmet süresinin 6 aydan fazla olduğu, davalı işyerinin 30'dan fazla işçi çalıştırdığı, taraflar arasındaki sözleşmenin belirsiz süreli olduğu, davacının işin bütününe sevk ve idare eden işveren vekili yardımcısı ya da işyerinde işin bütününe sevk ve idare eden işçi işe alma ve işten çıkarma yetkisi bulunan işveren vekili konumunda bulunmadığı; davanın 4857 sayılı İş Kanunu'nun 20. maddesi ve 7036 sayılı İş Mahkemeleri Kanunu'nun 3. ve 11. maddelerine göre yasal süresi içerisinde açıldığı dosya kapsamından anlaşılmaktadır.

Davalı tarafından davacının emekli olarak işten kendisinin ayrıldığı iddia edilmiştir. Davacının 07/03/2023 tarihli dilekçesi dosyaya ibraz edilmiştir. Dilekçe içeriğinde

davacının 7438 sayılı yasa kapsamında emekli olarak çalışmaya devam etme talebi mevcuttur. Dilekçe içeriğinde davacının iş akdini feshi ve istifa talebi yoktur. Bu dilekçede de belirtildiği üzere davacı emeklilik nedeniyle iş sözleşmesinin sona erdirilmesini istemediği, çalışmaya devam etmek istediğini bildirdiği, davalı işveren tarafından davacının iş akdinin haklı ve geçerli bir nedenle feshedildiği ispatlanamadığından davanın kabulüne ve davacının işe iadesine dair aşağıdaki şekilde karar verilmiştir.

Davalı tarafından temyiz edilen karar BAM tarafından reddedilmiştir.

Hüküm:

Gerekçesi yukarıda açıklandığı üzere;

BAKIRKÖY xx İş Mahkemesi'nin 21/11/2023 tarih 2023/124 Esas, 2023/465 Karar sayılı kararı usul ve esas yönünden hukuka uygun bulunduğundan davalı vekilinin istinaf başvurusunun 6100 sayılı Hukuk Muhakemeleri Kanunu'nun 353/1-b/1 bendi uyarınca ESASTAN REDDİNE.

2- T.C. İstanbul Bölge Adliye Mahkemesi 31. Hukuk Dairesi
Dosya No: 2024/.... Karar No: 2024/.....
kararı

İlk derece mahkemesi kararının özeti:

İlk derece mahkemesi tarafından aşağıdaki özet gerekçe ile;

"Mahkememizce yapılan incelemede; davacının yasanın aradığı en az 6 aylık kıdem koşulunu sağladığı, taraflar arasında belirsiz süreli iş sözleşmesinin mevcut olduğu, işyerinde otuzdan fazla işçinin çalıştığı, dosya kapsamına göre davacının işveren ya da işveren vekili konumunda olmadığı, bu nedenle iş güvencesi hükümlerinden yararlanabileceği,

"Mahkememizce yapılan incelemede; davacının yasanın aradığı en az 6 aylık kıdem koşulunu sağladığı, taraflar arasında belirsiz süreli iş sözleşmesinin mevcut olduğu, işyerinde otuzdan fazla işçinin çalıştığı, dosya kapsamına göre davacının işveren ya da işveren vekili konumunda olmadığı, bu nedenle iş güvencesi hükümlerinden yararlanabileceği; iş akdinin işveren tarafından 18/05/2023 tarihinde feshedildiği, arabuluculuk başvuru tarihinin 22/05/2023 olduğu, arabuluculuk son tutanağının 16/06/2023 tarihinde düzenlendiği, davanın da 03/07/2023 tarihinde harçlandırılarak ikame edildiği dolayısıyla işe iade davasına ilişkin yasal koşulların mevcut olduğu,

Sgk kayıtlarından davacının iş akdinin 04 koduyla feshedildiği,

Davacının 10/03/2023 tarihinde EYT nedeni ile emekli olduğu, işten çıkışının yapıldığı, kıdem tazminatı ödemesi yapıldığı ancak çalışmanın tanık beyanlarından da anlaşılacağı üzere devam ettiği, taraflar arasında davacı davalı bünyesinde çalışırken 23/03/2023 tarihli ihtiyari arabuluculuk tutanağı imzalandığı, EYT nedeni ile çıkış işleminden sonra davacının 6 aylık kıdem şartını sağlamadığına ilişkin davalı tarafın itirazı var ise de; yukarıda belirtildiği üzere davacının EYT sonrası çalışmasına kesintisiz devam etmesi, emsal Yargıtay kararları ve TMK'nın 2. maddesi dikkate alınarak davacının 6 aylık kıdem

şartını sağladığı ve iş güvencesi hükümlerinden yararlanması gerektiği kanaatine Mahkememizce varılarak ve davalı işverence gerçekleştirilen feshin geçerli bir fesih olmadığı sonucuna ulaşılarak açıklanan nedenlerle Mahkememizce feshin geçersizliğine ve davacının davalı bünyesinde işe iadesine karar verilmiştir.

Hüküm:

Dosya kapsamı, mevcut delil durumu ve ileri sürülen istinaf sebepleri ile kamu düzeni dikkate alındığında İlk Derece Mahkemesi kararında mahkemenin vakıa ve hukuki değerlendirmesi bakımından usul ve esas yönünden yasaya aykırılık bulunmadığı anlaşılmakla, davalı vekilinin istinaf başvurusunun 6100 sayılı Hukuk Muhakemeleri Kanunu'nun 353/1-b.1 ve 355. maddeleri gereğince ESASTAN REDDİNE.

B. e-Bildirge kullanıcı değişikliği başvurularının e-Devlet kapısı üzerinden yapılması

Sigorta Primleri Genel Müdürlüğü tarafından e-Bildirge kullanıcı değişikliği başvurularının e-Devlet kapısı üzerinden yapılabileceğine ilişkin 21.10.2024 tarihli Genelge Yazı yayımlandı.

Bilindiği üzere işverenler tarafından Kuruma olan yükümlülüklerin yerine getirilmesi Kurumdan alınan e-Sigorta kullanıcı adı ve şifresi üzerinden yapılmaktadır. e-Devlet kapısı üzerinden yapılan işyeri tescili aşamasında, e-Sigorta kullanıcı kodu ve şifresi alınması amacıyla başvurular yapılabilmekte ve gerekli şartları taşıyan işverenler için e-Bildirge aktivasyon işlemleri e-Sigorta sözleşmesinin ilgililerce e-Devlet kapısı üzerinden onaylanması suretiyle otomatik olarak gerçekleştirilebilmektedir. İşyerlerinin tescili aşamasında, e-Bildirge kullanıcısı internet üzerinden tanımlanabilmekteyken, tanımlanan e-Bildirge kullanıcılarının değişiklik işlemleri ilgililerce ünitelere başvurularak yapılabilmekteydi.

Gelen talepler üzerine işyerlerinin (aracı işyerleri hariç) e-Bildirge kullanıcı değişiklik işlemlerinin de yine e-Devlet Kapısı üzerinden yapılabilmesine olanak sağlayan program kullanıma açılmıştır.

İnternet ortamından e-Bildirge kullanıcı değişikliği için başvuru yapabilecekler; gerçek kişi işyerleri için işveren veya işveren vekili, tüzel kamu ve tüzel özel işyerleri için yönetici, adi ortaklık/iş ortaklığı işyerleri için işveren/ortak, apartman yönetimi işyerleri için yönetici olacaktır. İşyerlerinin yetkilileri başvuru işlemi tamamladıktan sonra ünite personelimiz İşyeri Tescil 4A (Şube) ekranında yer alan "İnternette Ver. Değ. İşlemleri" menüsünün altındaki "e-Bildirge Kullanıcı Değişiklik Onay İşlemleri" sekmesi vasıtasıyla gelen başvuruları onaylayabilecek, güncelleyebilecek veya iptal edebilecekler. Ayrıca, ünite personeli onay işlemi yapınca kadar işyerleri adına e-Bildirge kullanıcı değişikliği için başvuruda bulunan kişiler bu başvurularını güncelleyebilecek, belge yükleyebilecek veya iptal işlemi gerçekleştirebileceklerdir.

e-Bildirge kullanıcı değişiklik işlemleri internet üzerinden yapılabileceği gibi ünitelere doğrudan yapılan başvurular için mevcut ekranlar vasıtasıyla işlem yapılmaya da devam edilecektir.

C. "Uluslararası İşgücü Kanunu Uygulama Yönetmeliğinde Değişiklik Yapılmasına Dair Yönetmelik" yayımlandı

"Uluslararası İşgücü Kanunu Uygulama Yönetmeliğinde Değişiklik Yapılmasına Dair Yönetmelik" Çalışma ve Sosyal Güvenlik Bakanlığı tarafından 15.10.2024 tarihli Resmî Gazete'de yayımlandı.

Yapılan düzenlemeler özetle şu şekildedir:

1. Çalışma izninden muaf tutulacak yabancılara dair değişiklik ve ek düzenlemeler.

Uluslararası İşgücü Kanunu Uygulama Yönetmeliği'nin 48'inci maddesinin birinci fıkrasının (h) bendinde yer alan "altı aya" ibaresi "üç yıla" şeklinde değiştirilmiş, aynı fıkranın (k) bendinde yer alan "spor meşruhatlı vize ile" ibaresi yürürlükten kaldırılmış ve aynı fıkraya aşağıdaki bentler eklenmiştir.

Maddelerin yeni hali:

- h) Ekonomik, sosyo-kültürel ve teknolojik alanlar ile eğitim konularında Türkiye'ye önemli hizmet ve katkı sağlayabilecekleri ilgili kamu kurum ve kuruluşlarınca bildirilen yabancılar (Değişik ibare: RG-15/10/2024-32693) üç yıla kadar (önceki metinde 6 ay idi),
- k) Gençlik ve Spor Bakanlığı veya Türkiye Futbol Federasyonunun uygun görüşü olması kaydıyla (Mülga ibare: RG-15/10/2024-32693) Türkiye'ye gelen profesyonel yabancı sporcu ve antrenörler ile spor hekimi, spor fizyoterapisti, spor mekanisyeni, spor masözü veya masörü ve benzeri spor elemanı yabancılar spor federasyonları ve spor kulüpleri ile olan sözleşmeleri süresince,
- ş) 6458 sayılı Kanun'un 46 ve 91'inci maddeleri kapsamındakilerden İçişleri Bakanlığınca sistem üzerinden bildirilenler, bildirimde belirtilen kapsam ve sürelerde,
- t) Cumhurbaşkanlığı İletişim Başkanlığının uygun görüşü olması kaydıyla, daimi basın kartı kapsamında gelen yabancı basın mensupları görevleri süresince,

çalışma izni muafiyeti kapsamında değerlendirilir.

2. Çalışma izni muafiyeti başvurusu

Aynı Yönetmeliğin 49'uncu maddesinin üçüncü fıkrası aşağıdaki şekilde değiştirilmiştir.

(3) (Değişik: RG-15/10/2024-32693) Yurt içinden yapılacak çalışma izni muafiyeti başvuruları, yabancının Türkiye'de yasal olarak bulunduğu süreler içerisinde yapılır.

3. Çalışma izni muafiyetine ilişkin diğer hususlar

Aynı Yönetmeliğin 53'üncü maddesinin birinci fıkrası aşağıdaki şekilde değiştirilmiş ve aynı maddeye aşağıdaki fıkralar eklenmiştir.

(1) 48'inci maddenin birinci fıkrasının (b) ve (c) bentleri kapsamında çalışma izni muafiyeti verilen yabancılar için çalışma izni muafiyetinin düzenlendiği tarihten itibaren altı aylık, diğer çalışma izni muafiyetlerinde ise on iki aylık süre geçmedikçe aynı muafiyet kapsamında yeni başvuru yapılamaz, (İ) bendi kapsamında çalışma izni muafiyeti verilen yabancılar için takvim yılı esas alınır."

(6) 8'inci maddenin birinci fıkrasının (ş) bendi kapsamındakiler, 49, 50 ve 51'inci maddelerden istisna tutularak, bildirimde belirtilen kapsam ve sürelerde çalışma izni muafiyeti kapsamında değerlendirilir. Bu kapsamdakiler için sadece çalışma izni muafiyet bilgi formu düzenlenir.

(7) Altıncı fıkraya ilişkin usul ve esaslar Bakanlık ve İçişleri Bakanlığınca müştereken belirlenir.

Yönetmelik, 15 Ekim 2024 tarihinde yürürlüğe girmiştir.

D. Alt işverenlik bildirimi hakkında SGK genel yazısı

Sosyal Güvenlik Kurumu tarafından 03/10/2024 tarihli ve alt işverenlik bildirimi konulu bir Genel Yazı yayımlanmıştır.

Alt işveren tescili bakımından Sosyal Sigorta İşlemleri Yönetmeliğinin 29 ve 31'inci maddeleri kapsamında yapılan işlemlere ek olarak 2020/20 sayılı İşveren İşlemleri Genelgesinin "3.2- İşyeri dosyasının açılması ve alt işverenlerin tescili" başlığında "Öte yandan özellikle ihale konusu işler bakımından alt işverenin tescilinin yapılmasını müteakip durumdan ihale makamına bilgi verilecek olup işverenden ihale makamından temin edilecek ve asıl işverenin alt işveren çalıştırmasında mahsur olup olmadığına ilişkin herhangi bir belge getirmesi veya ibrazı istenmeyecektir" hükmüne yer verilmiştir.

Getirilen yeni düzenlemeye göre;

Yalnızca ihale sözleşmesinde alt işveren çalıştırılmayacağına dair hüküm bulunanlar için alt işveren tescilinin yapılmasının ardından SGK tarafından ihale makamlarına bilgi verilecek olup; sözleşmelerde alt işveren çalıştırılmayacağına dair ibarenin olmaması halinde ihale makamına ayrıca bilgi verilmesi uygulamasına son verilmiştir.



**01.08.2024 tarihli ve E-62030549-125-1031842 sayılı özelge
(İstanbul Vergi Dairesi Başkanlığı)**

Konu: İlgide kayıtlı özelge talep formunda; vakfını Kültür ve Turizm Bakanlığı tarafından desteklenen kısa film festivali düzenlediği ve vakıfca festivale katılan film sahiplerinden dereceye girenlere para ödülü verildiği belirtilerek bu ödüllerin ödenirken gelir vergisi veya veraset ve intikal vergisi yönünden kesinti yapıp yapılmayacağı hususunda Başkanlığın görüşü talep edilmektedir.

Özet: Gelir Vergisi Kanunu yönünden;193 sayılı Gelir Vergisi Kanunu'nun "Teşvik ikramiye ve mükafatları" başlıklı 29'uncu maddesinin birinci fıkrasının (1) numaralı bendinde, ilim ve fenni, güzel sanatları, tarımı, hayvan yetiştirilmesini ve memleket bakımından faydalı olan diğer işleri ve faaliyetleri teşvik maksadıyla verilen ikramiye ve mükafatların gelir vergisinden müstesna olduğu hükmüne yer verilmiş olup, bu istisna hükmünün uygulanabilmesi için, ödemenin maddede belirtilen iş ve faaliyetleri teşvik amacıyla ve memleket çapında önemi haiz bir çalışma sonucu yapılmış olması gerekmektedir.

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

2. Yaptıkları serbest meslek işleri dolayısıyla bu işleri icra edenlere yapılan ödemelerden (Noterlere serbest meslek faaliyetlerinden dolayı yapılan ödemeler hariç);

a) 18'inci madde kapsamına giren serbest meslek işleri dolayısıyla yapılan ödemelerden, (2009/14592 sayılı B.K.K. ile % 17)

b) Diğerlerinden, (2009/14592 sayılı B.K.K. ile %20.)

vergi tevkifatı yapılır.

..." hükmüne yer verilmiştir.

Öte yandan, güzel sanatlar kavramı ile ilgili olarak güzel sanat eserlerinin tanımına ve hangi faaliyetlerin güzel sanat olarak nitelendirildiğine 5846 sayılı Fikir ve Sanat Eserleri Kanununda yer verilmiştir.

Anılan Kanun'un "Güzel sanat eserleri" başlıklı 4'üncü maddesinde, "Güzel sanat eserleri, estetik değere sahip olan;

1. Yağlı ve suluboya tablolar; her türlü resimler, desenler, pasteller, gravürler, güzel, yazılar ve tezhipler, kazıma, oyma, kakma veya benzeri usullerle maden, taş, ağaç veya diğer maddelerle çizilen veya tespit edilen eserler, kaligrafi, serigrafı,
2. Heykeller, kabartmalar ve oymalar,
3. Mimarlık eserleri,

4. El işleri ve küçük sanat eserleri, minyatürler ve süsleme sanatı ürünleri ile tekstil, moda tasarımları,
5. Fotoğrafik eserler ve slaytlar,
6. Grafik eserler,
7. Karikatür eserleri
8. Her türlü tiplerdir.

Krokiler, resimler, maketler, tasarımlar ve benzeri eserlerin endüstriyel model ve resim olarak kullanılması, düşünce ve sanat eserleri olmak sıfatlarını etkilemez." hükmü yer almaktadır. Ayrıca, Korunması Gerekli Taşınır Kültür ve Tabiat Varlıklarının Tasnifi, Tescili ve Müzelere Alınmaları Hakkında Yönetmeliğin "Tanımlar" başlıklı 3'üncü maddesinin birinci fıkrasının (d) alt bendinde, "Bedii vasfı haiz olan; yağlı ve sulu boya tablolar, resimler, desenler, pasteller, gravürler, güzel yazılar ve tezhipler, kazıma, oyma kakma eserler, heykeller, kabartmalar, mimarlık eserleri, elişleri ve küçük sanat eserleri ve fotoğraf eserleri" güzel sanat eserleri olarak tanımlanmıştır.

Bu bağlamda, mezkur Kanun ve Yönetmelik hükümlerine göre sinema, güzel sanat dalları arasında sayılmadığından ve verilen ödüller memleket bakımından faydalı olan diğer işler ve faaliyetleri teşvik maksadıyla verilen ikramiye ve mükafatları kapsamında da değerlendirilemeyeceğinden, söz konusu ödüllerin Gelir Vergisi Kanunu'nun 29'ucu maddesinin birinci fıkrasının (1) numaralı bendinde yer alan istisnaya konu edilmesi mümkün değildir. Buna göre, düzenlemiş bulunan kısa film festivaline katılan film sahiplerinden dereceye girenlere verilen para ödülleri kazanan kişi veya kişilerin serbest meslek erbabı olması halinde bunlara yapılan ödemelerin Gelir Vergisi Kanunu'nun 94'üncü maddesinin birinci fıkrasının (2) numaralı bendine göre gelir vergisi tevkifatına tabi tutulması gerekmektedir. Ancak, para ödülleri ticari kazanç mükelleflerine verilmesi halinde ise bunlara yapılan ödemeler gelir vergisi tevkifatına tabi tutulmayacaktır.

25.07.2024 tarihli ve E-62030549-120-994008 sayılı özelge (İstanbul Vergi Dairesi Başkanlığı)

Konu: İlgide kayıtlı özelge talep formunda; hizmet erbabının Sosyal Güvenlik Kurumuna ödediği askerlik ve doğum borçlanması primlerinin, gelir vergisi matrahının hesabında asgari ücret istisnası uygulandıktan sonra mı yoksa asgari ücret istisnası uygulanmadan önce mi indirim konusu yapılacağı hususunda görüş talep edilmektedir.

Özet: 193 sayılı Gelir Vergisi Kanunu'nun; -"Ücretin tarifi" başlıklı 61'inci maddesinde; "Ücret, işverene tabi ve belirli bir iş yerine bağlı olarak çalışanlara hizmet karşılığı verilen para ve ayınlar ile sağlanan ve para ile temsil edilebilen menfaatlerdir.

Ücretin ödenek, tazminat, kasa tazminatı (mali sorumluluk tazminatı), tahsisat, zam, avans, aidat, huzur hakkı, prim, ikramiye, gider karşılığı veya başka adlar altında ödenmiş olması veya bir ortaklık münasebeti niteliğinde olmamak şartı ile kazancın belli bir yüzdesi şeklinde tayin edilmiş bulunması onun mahiyetini değiştirmez.

-"Gerçek ücretler" başlıklı 63'üncü maddesinde; "Ücretin gerçek safi değeri iş veren tarafından verilen para ve ayınlarla sağlanan menfaatler toplamından aşağıdaki indirimler yapıldıktan sonra kalan miktardır.

2. Kanunla kurulan emekli sandıkları ile 506 sayılı Sosyal Sigortalar Kanunu'nun geçici 20'nci maddesinde belirtilen sandıklara ödenen aidat ve primler;

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

1.Hizmet erbabına ödenen ücretler ile 61'inci maddede yazılı olup ücret sayılan ödemelerden (istisnadan faydalananlar hariç), 103 ve 104'üncü maddelere göre,

... vergi tevkifatı yapılır.

hükümlerine yer verilmiştir.

Aynı Kanun'un 23'üncü maddesinin birinci fıkrasına 7349 sayılı Kanun'un 2'nci maddesi ile eklenen (18) numaralı bendinde; "Hizmet erbabının, ödemenin yapıldığı ayda geçerli olan asgari ücretin aylık brüt tutarından işçi sosyal güvenlik kurumu primi ve işsizlik sigorta primi düşüldükten sonra kalan tutarına isabet eden ücretleri (Şu kadar ki, istisnayı aşan ücret gelirinin vergilendirilmesinde verginin hesaplanacağı gelir dilim tutarları ve oranları, istisna kapsamındaki tutarlar da dikkate alınarak belirlenir. Ödenecek vergi tutarı, bu suretle bulunan vergi tutarının içinde istisna tutara isabet eden kısım düşülmek suretiyle hesaplanır. İstisna nedeniyle alınmayacak olan vergi ilgili ayda aylık asgari ücret üzerinden hesaplanması gereken vergiyi aşamaz. Birden fazla işverenden ücret alanlarda bu istisna sadece en yüksek olan ücrete uygulanır.)." hükmü yer almaktadır.

Konuyla ilgili olarak 319 seri no.lu Gelir Vergisi Genel Tebliği'nin "Asgari ücretin üzerinde ücret geliri elde edenlerde gelir vergisi istisnası" başlıklı 6'nci maddesinin birinci fıkrasında; "Hizmet erbabının elde ettiği ücret ve ücret sayılan gelirlerinden 193 sayılı Kanun'un 31 ve 63'üncü maddesinde yer alan indirimler düşülecek ve varsa Kanun'un 23'üncü maddesinin birinci fıkrasının (18) numaralı bendi hariç 23 ve müteakip maddelerinde düzenlenen istisna kapsamındaki ücret ödemeleri gelir vergisi matrahına dahil edilmeyecektir. Bu şekilde belirlenen gelir vergisi matrahına gelir vergisi tarifi uygulanarak vergi hesaplanacaktır. Bu suretle hesaplanan vergiden istisna tutara isabet eden vergi düşülmek suretiyle ödenecek vergi belirlenecektir. Bu istisna suretiyle sağlanan menfaat asgari ücretin ilgili ayda hesaplanan vergisini geçemeyecektir." açıklamasına yer verilmiştir.

Diğer taraftan 111 seri no.lu Gelir Vergisi Genel Tebliğinin "1- Emekli Sandığı ve Sosyal Sigorta Kurumlarına Ödenen Borçlanma Aidat ve Primleri" başlıklı bölümünde, "*Belli şartları taşıyan kimselerin sosyal güvenliklerini sağlamak amacıyla, kanunla kurulan ve tüzel kişiliği haiz Emekli Sandıkları ve Sosyal Sigorta Kurumlarına, ödenen paralara aidat ve prim denilmekte ve bunlar 193 sayılı Gelir Vergisi Kanunu'nun 63'üncü maddesindeki şartlarla, ücretin gerçek safi tutarının hesabında, gider olarak indirilmektedir.*

Emekli Sandığı ve Sosyal Sigorta Kurumlarından, kanunla kurulmuş olanların üyelerine çeşitli kanunlarla, daha önceki dönemlerde ödenmemiş bulunan aidat veya primleri borçlanma suretiyle ödeme ve dolayısıyla emekliliğe esas alınacak hizmet sürelerini uzatabilme hakkı tanınmaktadır. Bunun için, kanunlarla belli edilen koşullar altında borçlanılan aidat ve primlerin, üyelerce ödenmesi zorunludur.

Bu ödemeler de Gelir Vergisi Kanunu'nun 63/2'nci maddesinde sayılan aidat ve primler niteliğindedir ve bunların da ücretin gerçek safi tutarının hesaplanması sırasında gider olarak indirilmesi, Gelir Vergisi Kanunu'nun lafzına ve ruhuna uygun görülmektedir.

Açıklanan nedenlerle;

A- Emeklilik aidatı ve sosyal sigorta primlerinin gider olarak indirilmesi kanunen kabul edilmiş bulunan kurumlara, kanunlarında öngörülen şekilde ücretten kesilmek suretiyle ödenen borçlanma aidat ve primlerinin miktarına ve nisbetine bakılmaksızın, kesildiği aya ait gelir vergisi matrahının tespitinde gider olarak nazara alınması;

B- Aidat toptan ödenmişse, ödenen tutara ulaşınca kadar bu miktarın ücretlerin vergiye tabi tutarından indirilmesi;

C- Ücretlerinin gerçek ve safi tutarlarının hesabında gider olarak indirilmiş suretiyle vergi dışı bırakılmış olan aidat ve primlerini, türlü nedenlerle geri alan ve kendilerine toptan ödeme yapılanların, yeniden iştirakçi durumuna girmeleri nedeniyle ilgili kuruma peşin ya da borçlanma suretiyle iade ettikleri aidat ve primlerin tekrar gider olarak indirilmemesi

gerekmektedir." açıklamalarına yer verilmiştir.

5510 sayılı Sosyal Sigortalar ve Genel Sağlık Sigorta Kanunu'nun "Sigortalıların borçlanabileceği süreler" başlıklı 41'inci maddesinde, "*Bu Kanuna göre sigortalı sayılanların;*

a) Kanunları gereği verilen ücretsiz doğum ya da analık izni süreleri ile 4'üncü maddenin birinci fıkrasının (a), (b) ve (c) bentleri kapsamındaki sigortalı kadının, üç defaya mahsus olmak üzere doğum tarihinden sonra iki yıllık süreyi geçmemek kaydıyla borçlanılacak sürelerde uzun vadeli sigorta kolları açısından sigortalı sayılmaması ve çocuğunun yaşaması şartlarıyla talepte bulunulan süreleri,

b) Er veya erbaş olarak silâh altında veya yedek subay, yedek astsubay okulunda geçen süreleri, ...

kendilerinin veya hak sahiplerinin yazılı talepte bulunmaları ve talep tarihinde 82'nci maddeye göre belirlenen prime esas günlük kazanç alt ve üst sınırları arasında olmak üzere,

kendilerince belirlenecek günlük kazancın % 32'si üzerinden hesaplanacak primlerini borcun tebliği tarihinden itibaren bir ay içinde ödemeleri şartı ile borçlandırılarak, borçlandırılan süreleri sigortalılıklarına sayılır....

..." hükmüne yer verilmiştir.

Bu hüküm ve açıklamalara göre, askerlik ve doğum borçlanması nedeniyle Sosyal Güvenlik Kurumuna ödenen sigorta primlerinin, hizmet erbabının ücretlerinin gerçek ve safi tutarlarının tespitinde indirim konusu yapılması mümkün bulunmaktadır.

Bu bağlamda, hizmet erbabı tarafından askerlik ve doğum borçlanması nedeniyle defaten veya toplu halde ödenen sigorta primleri, ücretli olarak çalışılıyor ve ücret geliri elde ediliyor olunması halinde, ödendiği aydan başlamak üzere ücrete ait gelir vergisi matrahının tespitinde indirim konusu yapılabilecek olup, bu şekilde tespit edilen gelir vergisi matrahına gelir vergisi tarifesi uygulanarak vergi hesaplanacak ve bu suretle hesaplanan vergiden asgari ücretin istisna tutarına isabet eden ilgili aydaki vergi düşülmek suretiyle ödenecek vergi tutarı belirlenecektir.

04.06.2024 tarihli ve E-62030549-120-737282 sayılı özelge (İstanbul Vergi Dairesi Başkanlığı)

Konu: İlgide kayıtlı özelge talep formunda, Türkiye'de ikamet etmekte olan, İrlanda'da mukim ... adlı bir firma bünyesinde yazılım mühendisi olarak çalışan ve söz konusu firmanın Türkiye'de kanuni veya iş merkezinin bulunmadığı gibi Türkiye'de herhangi bir faaliyetinin de olmadığı belirtilerek yapılan hizmetler karşılığı bu firmadan döviz olarak elde edilecek olan ücretin Türkiye'de gelir vergisine tabi olup olmadığı hususunda Başkanlıktan görüş talep edilmektedir.

193 sayılı Gelir Vergisi Kanunu'nun "Mevzuu" başlıklı 1'inci maddesiyle gerçek kişilerin gelirleri gelir vergisine tabi tutulmuş olup gelirin bir gerçek kişinin bir takvim yılı içinde elde ettiği kazanç ve iratların safi tutarı olduğu belirtilmiştir.

Anılan Kanun'un "Mükellefler" başlıklı 3'üncü maddesinin birinci fıkrasının (1) numaralı bendinde ise Türkiye'de yerleşmiş olan gerçek kişilerin Türkiye içinde ve dışında elde ettikleri kazanç ve iratların tamamı üzerinden tam mükellefiyet esasında vergilendirileceği hükme bağlanmış olup aynı Kanunun;

"Türkiye'de yerleşme" başlıklı 4'üncü maddesinde, "*Aşağıda yazılı kimseler Türkiye'de yerleşmiş sayılır:*

- 1.İkametgahı Türkiye'de bulunanlar (İkametgah, Kanunu Medeni'nin 19'uncu ve müteakip maddelerinde yazılı olan yerlerdir.);
- 2.Bir takvim yılı içinde Türkiye'de devamlı olarak altı aydan fazla oturanlar (Geçici ayrılmalar Türkiye'de oturma süresini kesmez.)"

"Ücretin tarifi" başlıklı 61'inci maddesinde, "*Ücret, işverene tabi belirli bir işyerine bağlı olarak çalışanlara hizmet karşılığı verilen para ve ayınlar ile sağlanan ve para ile temsil edilebilen menfaatlerdir.*

Ücretin ödenek, tazminat, kasa tazminatı (Mali sorumluluk tazminatı), tahsisat, zam, avans, aidat, huzur hakkı, prim, ikramiye, gider karşılığı veya başka adlar altında ödenmiş olması veya bir ortaklık münasebeti niteliğinde olmamak şartı ile kazancın belli bir yüzdesi şeklinde tayin edilmiş bulunması onun mahiyetini değiştirmez.

"Serbest meslek kazancının tarifi" başlıklı 65'inci maddesinde: "Her türlü serbest meslek faaliyetinden doğan kazançlar serbest meslek kazancıdır. Serbest meslek faaliyeti; sermayeden ziyade şahsi mesaiye ilmi veya mesleki bilgiye veya ihtisasa dayanan ve ticari mahiyette olmayan işlerin iş verene tabi olmaksızın şahsi sorumluluk altında kendi nam ve hesabına yapılmasıdır

hükümlerine yer verilmiştir.

Öte yandan, ... adlı firma ile imzalanmış olan sözleşme incelenmiş olup "Danışman" olarak tanımlanan bu sözleşmenin;

"Bağımsız Danışman İlişkisi" başlıklı 3'üncü maddesinde sözleşmede yer alan hiçbir hükmün, taraflar arasında herhangi bir işveren/çalışan ilişkisi olduğu şeklinde yorumlanamayacağı, taraflardan hiçbirinin diğeri adına hareket etme veya diğeri sözleşme veya başka bir şekilde bağlama hakkına veya yetkisine sahip olmadığı, danışman olarak kendi çalışma saatlerinin, yerlerinin ve yöntemlerinin seçilmesi konusunda özgür olunduğu,

"Vergiler" başlıklı 4'üncü maddesinde ise adı geçen şirketin ve/veya bağlı teşebbüslerin herhangi birinin çalışanı veya temsilcisi olunmadığı, şirketten ve/veya bağlı teşebbüslerinden herhangi bir maaş, emekli maaşı, ikramiye veya diğer menfaatlere hak kazanılmadığı, şirket tarafından şahsa ödenen tutarlara ilişkin tüm vergilerin ve varsa sosyal sigorta veya benzeri katkı paylarının ödenmesinden sorumlu olunacağı açıkça ifade edilmiştir.

Bu hüküm ve açıklamalara göre, özalgede belirtildiği üzere mühendis olarak merkezi İrlanda'da bulunan teknoloji firmasına uzaktan verilmiş olunan hizmet serbest meslek faaliyeti niteliğinde olup bu faaliyet nedeniyle elde edilen gelirin de serbest meslek kazancı olarak vergilendirilmesi gerekmektedir.

Danıştay Vergi Dava Daireleri Kurulunun 2023/845 Esas Numaralı ve 2024/784 Karar Numaralı Kararı

Konu: Bölge İdare Mahkemesi ... Vergi Dava Dairesinin ... tarih ve E:... , K:... sayılı ısrar kararının temyizden incelenerek bozulması istenilmektedir.

Özet: Davacı tarafından 2015 yılında gerçekleştirilen indirimli orana tabi konut teslimleri nedeniyle yüklenilen katma değer vergisinin iadesi isteminin ... tarih ve ... sayılı vergi inceleme raporu uyarınca "... Mahallesi, ... Sokak, No:... , Melikgazi/Kayseri" adresinde bulunan konutlardan kaynaklanan kısım yönünden reddi ile 2016 yılının Aralık döneminden bir sonraki döneme devreden indirilecek katma değer vergisinin azaltılması gerektiğine dair işlemlerin iptali istemiyle dava açılmıştır.

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

Dava konusu işlemlerin "... Mahallesi, ... Sokak, No:... , Melikgazi/Kayseri" adresinde bulunan konutların tesliminde indirimli katma değer vergisi oranı uygulanmaması gerektiğinden bahisle tesis edilen kısımları yönünden yapılan inceleme:

Davacı tarafından, 2015 yılında gerçekleştirilen indirimli orana tabi konut teslimlerinden doğan iade alacağının katma değer vergisi iade tasdik raporu uyarınca iadesi istemi üzerine davalı idarece 22/03/2017 tarihli "KDV iadesi YMM bilgi isteme yazısı" ile Çevre ve Şehircilik İl Müdürlüğüne yaptırılan ölçüm sonucu iadeye konu "... Mahallesi, ... Sokak, No:... , Melikgazi/Kayseri" adresinde bulunan konutların net kullanım alanının 150 metrekareden büyük olması nedeniyle davacının ilgili binaya ait yükleniminin iade hesabından çıkartılarak yeniden düzenlenmesi halinde katma değer vergisi iadesinin değerlendirileceği bildirilmiştir.

Katma değer vergisi iadesi tasdik raporunu hazırlayan yeminli mali müşavir tarafından yapılan ... tarih ve ... sayılı başvuru da davalı idareden, iadeye konu konutların net kullanım alanının Melikgazi Belediyesi'nin ... tarih ve ... sayılı yazısı uyarınca 150 metrekarenin altında olduğu belirtilmiş ve iki farklı kurum tarafından düzenlenen iki farklı veri olması nedeniyle konutların net kullanım alanının tespitine yönelik ölçümün yeniden yapılması istenmiştir.

Davalı idare tarafından, Melikgazi Belediyesi'nin ... tarihli ve ... sayılı yazısının 2982 sayılı Kanun uyarınca çıkarılan 3 No.lu Tebliğ hükümlerine uygun olarak düzenlendiği, Planlı Alanlar Tip İmar Yönetmeliği'ne göre düzenlenmediği, yeniden ölçüm yapılmasının uygun görülmediği belirtilerek 150 metrekareden büyük olan konutlara tekabül eden yüklenimin iade hesabından çıkarılması halinde iade talebinin değerlendirileceği ... tarih ve ... işlem ile bildirilmiştir. Davacı tarafından Çevre ve Şehircilik İl Müdürlüğüne yapılan ölçümün hatalı olduğu, davaya konu taşınmazların yüzölçümlerinin 150 metrekarenin altında olduğu iddiasıyla ... tarih ve ... işlemin iptali istemiyle açılan davada ... Vergi Mahkemesinin ... tarih ve E:... , K:... sayılı kararıyla davanın reddine karar verilmiştir. Değinilen karara davacı tarafından yöneltilen istinaf istemi ... Bölge İdare Mahkemesi ... Vergi Dava Dairesinin ... tarih ve E:... , K:... sayılı kararıyla reddedilmiştir.

Olayda ihtilaf konusu konutların net kullanım alanının 150 metrekareden büyük olduğu Kayseri Vergi Mahkemesinin yukarıda değinilen kararı ile tespit edilmiş olduğundan dava konusu işlemlerin değinilen kısımlarında hukuka aykırılık bulunmamaktadır.

Dava konusu işlemlerin arsa karşılığı inşaat sözleşmesi uyarınca inşa edilen bağımsız bölümlerin arsa sahibi dışında kalan üçüncü kişilere tesliminde, teslim konu bedelden düşük bedelle fatura tanzim edildiğinden bahisle tesis edilen kısımları yönünden yapılan inceleme:

Davacı tarafından teslim konu bedelden düşük bedelle fatura tanzim edildiği somut olarak ortaya konulduğundan dava konusu işlemlerin değinilen kısımlarında hukuka aykırılık bulunmamaktadır.

Dava konusu işlemlerin arsa karşılığı inşaat sözleşmesi uyarınca inşa edilen bağımsız bölümlerin arsa sahiplerine teslimlerinde, teslim konu bedelden düşük bedelle fatura tanzim edildiğinden bahisle tesis edilen kısımları yönünden yapılan inceleme:

Söz konusu teslimler için fatura düzenleme zorunluluğu bulunmadığından dava konusu işlemlerin değinilen kısımlarında hukuka uygunluk bulunmamaktadır.

Vergi Mahkemesi bu gerekçeyle dava konusu işlemlerin arsa karşılığı inşaat sözleşmesi uyarınca inşa edilen bağımsız bölümlerin arsa sahiplerine teslimlerine konu bedelden düşük bedelle fatura tanzim edildiğinden bahisle tesis edilen kısmı yönünden davanın kabulüne; "... Mahallesi, ... Sokak, No:... , Melikgazi/Kayseri" adresinde bulunan konutların tesliminde indirimli katma değer vergisi oranı uygulanmaması gerektiğinden bahisle tesis edilen kısmı ile arsa karşılığı inşaat sözleşmesi uyarınca inşa edilen bağımsız bölümlerin arsa sahibi dışında kalan üçüncü kişilere tesliminde, teslim konu bedelden düşük bedelle fatura tanzim edildiğinden bahisle tesis edilen kısmı yönünden davanın reddine karar vermiştir.

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

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

Tarafların temyiz istemini inceleyen Danıştay Dördüncü Dairesinin 30/05/2022 tarih ve E:2020/6360, K:2022/3401 sayılı kararı:

Dava konusu işlemlerin arsa karşılığı inşaat sözleşmesi uyarınca inşa edilen bağımsız bölümlerin teslimlerine ilişkin teslim konu bedelden düşük bedelle fatura tanzim edildiğinden bahisle tesis edilen kısma ilişkin hüküm fıkraları yönünden yapılan temyiz incelemesi:

Tarafların temyiz dilekçelerinde, değinilen hüküm fıkraları yönünden ileri sürdüğü iddialar kararın bu kısımlarının bozulmasını gerektirecek nitelikte görülmemiştir.

Dava konusu işlemlerin "... Mahallesi, ... Sokak, No:... , Melikgazi/Kayseri" adresinde bulunan konutların tesliminde indirimli katma değer vergisi oranı uygulanmaması gerektiğinden bahisle tesis edilen kısma ilişkin hüküm fıkrası yönünden yapılan temyiz incelemesi:

Kararın değinilen hüküm fıkrasının dayanağını teşkil eden ... Vergi Mahkemesinin ... tarih ve E:... , K:... sayılı kararına yöneltilen istinaf isteminin reddine dair ... Bölge İdare Mahkemesi ... Dava Dairesinin ... tarih E:... , K:... sayılı kararının Danıştay Dördüncü Dairesinin 30/05/2022 tarih ve E:2018/8306, K:2022/3400 sayılı kararıyla bozulduğu anlaşılmıştır.

Buna nedenle söz konusu karar dikkate alınarak bir karar verilmesi gerekmektedir.

Daire bu gerekçeyle kararın dava konusu işlemlerin arsa karşılığı inşaat sözleşmesi uyarınca inşa edilen bağımsız bölümlerin tesliminde, teslim konu bedelden düşük bedelle fatura tanzim edildiğinden bahisle tesis edilen kısma ilişkin hüküm fıkralarını onamış; "... Mahallesi, ... Sokak, No:... , Melikgazi/Kayseri" adresinde bulunan konutların tesliminde indirimli katma değer vergisi oranı uygulanmaması gerektiğinden bahisle tesis edilen kısma ilişkin hüküm fıkrasını bozmuştur.

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

Kararın bozulan kısmına dayanak teşkil eden ... Vergi Mahkemesinin ... tarih ve E:... , K:... sayılı kararına yöneltilen istinaf isteminin reddine ilişkin ... Bölge İdare Mahkemesi ... Dava Dairesinin ... tarih E:... , K:... sayılı kararı Danıştay Dördüncü Dairesinin 30/05/2022 tarih ve E:2018/8306, K:2022/3400 sayılı kararıyla bozulmuştur. Ancak ... Bölge İdare Mahkemesi ... Dava Dairesi anılan bozma kararına uymayarak ... tarih ve E:... , K:... sayılı kararıyla ilk kararında ısrar etmiştir. Değinilen ısrar kararına yöneltilen temyiz istemi üzerine dosyanın Danıştay Vergi Dava Daireleri Kurulunun E:2022/1564 sayılı esasında temyiz incelemesinin devam ettiği anlaşılmaktadır.

Vergi Dava Dairesi, ilk kararında yer alan hukuksal nedenler ve gerekçeye ek olarak bu gerekçeyle bozulan hüküm fıkrası yönünden ısrar etmiştir.

Açıklanan nedenlerle;

- 1- Davacının 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,

11.09.2024 tarihinde oyçokluğuyla kesin olarak karar verilmiştir.

Danıştay Vergi Dava Daireleri Kurulu'nun 2023/609 Esas Numaralı ve 2024/446 Karar Numaralı Kararı

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

Özet: Davacı adına, hakkında gerçek bir emtia teslimi veya hizmet ifasına dayanmaksızın fatura düzenledikleri yolunda vergi tekniği raporları bulunan Demir Çelik İnşaat Elektrik Elektronik Proje Sanayi ve Ticaret Limited Şirketi ve diğer mükelleflerin sahte belge düzenleme fiillerine iştirak ettiği yönünde düzenlenen vergi tekniği raporunu dayanak alan takdir komisyonu kararlarına istinaden, anılan mükellef adına tarh edilen 2012 yılına ilişkin kurumlar vergisi ve aynı yılın Ekim-Aralık dönemine ilişkin geçici verginin bir katı tutarında kesilen vergi ziyaı cezalarının kaldırılması ve bu cezaların dayanağı takdir komisyonu kararlarının iptali istemiyle dava açılmıştır.

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

Vergi ziyaı cezaları yönünden yapılan inceleme:

Davacı hakkında düzenlenen ... tarih ve ... sayılı Vergi Tekniği Raporu'nda şu tespitlere yer verilmiştir:

- i. Mükellef "çeşitli malların bir ücret veya sözleşmeye dayalı olarak toptan satışını yapan araçlar" konusunda iştiğal etmek üzere 01/01/2005 tarihinde faaliyete başlamış olup mükellefiyet kaydı 31/12/2010 tarihinde re'sen terkin edilmiştir. 2011 ila 2014 yıllarında mükellefiyet kaydı bulunmamaktadır.
- ii. Mükellefin 2009 ve 2010 yıllarına ilişkin hesap ve işlemlerinin incelenmesi neticesinde düzenlenen ... tarih ve ... sayılı Vergi Tekniği Raporu'nda şu tespitlerde bulunulmuştur:
 - a. ..., ve ... adlı şahısların bir kısmının iş yeri, ev ve üst aramalarında toplam elli iki adet firmaya ait çeşitli kişi ve kuruluşlar adına düzenlenmiş faturalar, bu firmaların bazılarında ait boş fatura koçanları ile çeşitli beyanname, tahakkuk fişi ve Ba-Bs bildirimleri, nüfus cüzdanı fotokopileri, vergi levhası fotokopileri, kira kontratları vb. belgeler ele geçirilmiştir.
 - b. Bu firmalardan bazıları hakkında sahte belge düzenleme fiili nedeniyle vergi tekniği ve vergi suçu raporları bulunmaktadır.
 - c. Adı geçen şahısların birçoğuna ulaşamamıştır. Bu kişilerin Ankara Emniyet Müdürlüğünde verdikleri ifadelere yeterli açıklama bulunmamaktadır.
 - d. Ancak ...adlı şahıs verdiği ifadede, söz konusu kişileri tanıdığını, kendisinden komisyon karşılığı fatura isteyen müşterilerin listesini ...'a verdiğini, belli bir komisyon karşılığında fatura isteyen çeşitli firmalar adına fatura kestirdiğini, bu firmaların ne şekilde ve nasıl kurulduğu hakkında bilgisinin bulunmadığını, kendisinin sadece fatura isteyen kişilerin listesini ve bilgilerini ...'a verdiğini, kesilmiş faturaları bir gün sonra zarf içinde aldığını, ücretini müşteriden alıp ...'a ödediğini, pişman olduğunu beyan etmiştir.
- iii. Mükellefin 2001 ila 2005 yıllarında ortak olduğu üç şirket hakkında sahte belge düzenleme fiili nedeniyle vergi tekniği raporu bulunmaktadır.
- iv. ... Sulh Ceza Mahkemesinin ... tarih ve ... sayılı arama kararına istinaden ...'ın iş yerinde yapılan arama neticesinde kırk sekiz farklı mükellefe ait doksan iki adet tahakkuk fişi örneği bulunmuştur.

Söz konusu tahakkuk fişlerinin ait olduğu mükelleflerden biri olan ...Demir Çelik İnşaat Elektrik Elektronik Proje Sanayi ve Ticaret Limited Şirketi hakkında düzenlenen vergi tekniği raporunda, mükellefin düzenlediği faturaların gerçek bir emtia teslimi veya hizmet ifasına dayanmadığı belirtilmiş, ancak davacının bu mükellefin vergi ziyasına sebebiyet verdiği fiillere iştirak ettiğine dair herhangi bir tespiti veya ifadeye yer verilmemiştir.

Sahte belge düzenleme fiiline iştirak nedeniyle vergi ziyaı cezası kesilebilmesi için iştirak eyleminin somut delillerle ortaya konulması, sahte belge düzenleme fiili çoğunlukla bir organizasyon kapsamında gerçekleştirildiğinden, iştirak ettiği iddia edilen kişinin bu organizasyon içinde nasıl bir rol oynadığı ve ne tür fiiller işlediğinin gösterilmesi, dolayısıyla iştirak eyleminin şüpheye yer vermeyecek şekilde ispatlanması gerekmektedir.

Olayda, iştiraktan dolayı adına vergi ziyaı cezası kesilen davacının iş yerinde yapılan arama, anılan mükellefe ait tahakkuk fişi ele geçirilmişse de davacının sahte belge düzenleme fiiline ne surette iştirak ettiği, hangi belgelerin düzenlenmesinde iştirakin söz konusu olduğu hususlarının gerek davacı hakkında gerekse anılan mükellef hakkında düzenlenen vergi tekniği raporlarında somut olarak ortaya konulamadığı anlaşılmaktadır.

Bu durumda, davacı adına sahte belge düzenleme fiiline iştirak nedeniyle kesilen vergi ziyaı cezalarında hukuka uygunluk bulunmamaktadır.

Takdir komisyonu kararlarının iptali istemi yönünden yapılan inceleme:

Kesin ve yürütülmesi gereken bir işlem niteliğinde olmayan takdir komisyonu kararlarının iptali isteminin esasının incelenme olanağı bulunmamaktadır.

Vergi Mahkemesi, bu gerekçeyle vergi ziyaı cezalarını kaldırmış; takdir komisyonu kararlarının iptali istemini incelenmeksizin reddetmiştir.

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

Vergi Dava Dairesi, Mahkeme kararının istinaf istemine konu hüküm fıkrasının usul ve hukuka uygun olduğu gerekçesiyle istinaf istemini reddetmiştir.

Davalının temyiz istemini inceleyen Danıştay Dördüncü Dairesinin 26/04/2022 tarih ve E:2018/5789, K:2022/2868 sayılı kararı:

Davacı hakkında düzenlenen ... tarih ve ... sayılı Vergi Tekniği Raporu'nda, Vergi Mahkemesi kararında belirtilen tespitlere ek olarak şu tespitlere yer verilmiştir:

- i. Mükellef 14/07/2016 tarihinden itibaren reklam ajansları faaliyeti ile iştiğal etmektedir.
- ii. Mükellefin iş yerinde yapılan arama neticesinde bulunan tahakkuk fişlerindeki KDV matrahları ile GİB intranet sisteminden ulaşılan firmaların ilgili dönemde verdiği KDV beyanlarındaki matrahlar karşılaştırıldığında, yetmiş beş adet tahakkuk fişi örneğinde yer alan KDV matrahlarının ilgili dönemde verilen KDV beyannamelerindeki matrahlardan büyük olduğu, diğer tahakkuk fişlerinde yer alan KDV matrahlarının KDV beyannamelerindeki matrahlarla eşit veya onlardan küçük olduğu, bir kısım firmanın tahakkuk fişlerinde matrahları bulunmasına rağmen ilgili dönemde KDV beyannamesi vermedikleri görülmektedir.

iii. Üç firmanın bazı dönemlerde mükellefiyet kaydı bulunmamasına rağmen söz konusu dönemlerde ad veya unvanlarının tahakkuk fişlerinde yer aldığı, beş firmanın tahakkuk fişi örneklerinde yazılı vergi dairesinde hiçbir zaman mükellefiyet kaydının bulunmadığı tespit edilmiştir.

iv. Tahakkuk fişlerinin ait olduğu kırk sekiz firmadan kırk dördü hakkında sahte belge düzenleme fiili nedeniyle vergi tekniği raporu bulunmaktadır.

v. Bilgisayarında bu kadar fazla firmanın tahakkuk fişlerini neden barındırdığı sorusuna cevaben mükellef, "Benim büromda tahakkuk fişi bulunmadı. Kaşe yaptığımız başlıklar normal A4 kağıdına yazılı olarak durmaktaydı, onlar bulundu. [Mali şubenin arama yaptığı] iş yeri bana aittir, Lutfullah Kavuklu adlı şahısla o dönem ortaklık. Mükellefiyet kayıtları bu kişiye aittir, benim ortaklığım olmasına rağmen, resmi olarak ortak görünmüyordum, yarı yarıya ortaklık." şeklinde beyanda bulunmuştur.

vi. Sahte dekont ve sahte tahakkuk fişi üreterek kazanç temin edip etmediğinin sorulması üzerine mükellef, dekontların bilgisayarda olup olmadığını bilmediğini, işlerinin reklam ve tasarım üzerine olduğunu, sahte tahakkuk fişlerinde yer alan firmaların mali müşavirlerini tanımadığını, herhangi bir akrabalık ve ortaklığının olmadığını, o gün iş yerine polislerin ... için geldiğini, geliş amaçlarının bu kişiyle ilgili şikayet olduğunu, adı geçen kişiye ait olan bilgisayardan bu belgelerin çıkmış olabileceğini beyan etmiştir.

Davacının iş yerinde hayatın olağan akışı ile açıklanamayacak şekilde çok sayıda mükellefe ait tahakkuk fişine rastlanması ve ...adlı şahıs ile davacının beyanları dikkate alındığında, davacının anılan mükellefin sahte belge düzenleme fiiline menfaat gözetmek suretiyle iştirak ettiği sonucuna varılmıştır.

Bu itibarla, davacı adına sahte belge düzenleme fiiline iştirak ettiğinden bahisle kesilen vergi ziyai cezalarında hukuka aykırılık görülmemiştir.

Daire bu gerekçeyle kararı bozmuştur.

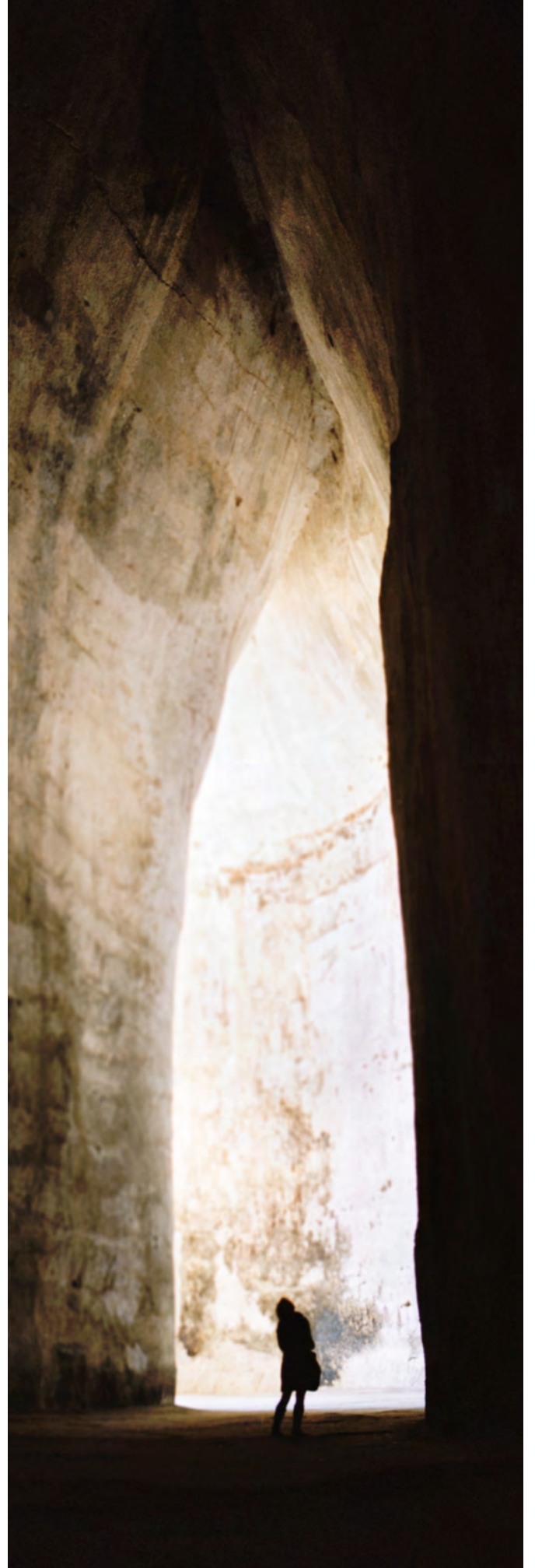
... Bölge İdare Mahkemesi Vergi Dava Dairesinin ... tarih ve E:..., K:... sayılı ısrar kararı:

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

Açıklanan nedenlerle;

- 1- Davalının temyiz isteminin reddine,
- 2- ... Bölge İdare Mahkemesi Vergi Dava Dairesinin ... tarih ve E:..., K:... sayılı ısrar kararının onanmasına,
- 3- 2577 sayılı İdari Yargılama Usulü Kanunu'nun 50. maddesi uyarınca, kararın taraflara tebliğini ve bir örneğinin de Vergi Dava Dairesine gönderilmesini teminen dosyanın Vergi Mahkemesine gönderilmesine,

15.05.2024 tarihinde oy çokluğuyla kesin olarak karar verildi.



Sirküler İndeks

No	Tarih	Konu
90	30.10.2024	Enflasyon düzeltmesi uygulamasında değişiklikler içeren 7529 sayılı Kanun yayımlandı.
89	22.10.2024	7524 sayılı Kanun'la VUK'un vergi cezalarına ilişkin hükümlerinde yapılan değişikliklerin uygulama usul ve esasları belirlendi.
88	18.10.2024	Mükellef olmayanlar da 7.000 TL'yi aşan tahsilat ve ödemelerin aracı finansal kurumlar kanalıyla yapılması zorunluluğu kapsamına alındı.
87	17.10.2024	"Ülke bazlı raporlamaya ilişkin bildirim formu"nun verilme süresine ilişkin açıklamalar yapıldı.
86	17.10.2024	Konut ve iş yeri kiralamalarında tahsilat ve ödeme işlemlerinin tevsikine ilişkin esaslar yeniden belirlendi.
85	14.10.2024	11 Ekim'de TBMM'ye sunulan Kanun Teklifi'nin vergi mevzuatında değişiklik içeren düzenlemeleri.
84	10.10.2024	Enflasyon düzeltmesi işlemlerinde kullanılacak 2024/Temmuz-Eylül aylarına ait ortalama ticari kredi faiz oranları açıklandı.
83	08.10.2024	Bazı sözleşmelerin döviz cinsinden veya dövize endeksli olarak düzenlenebilmesine imkân sağlandı.
82	04.10.2024	7440 sayılı Kanun'a ilişkin başvuru ve ödeme sürelerinin mücbir sebep kapsamında uzatılmasına ilişkin açıklamalar yapıldı.
81	30.09.2024	Sahte belge düzenlenmesi nedeniyle teminat alınmasına ilişkin uygulamanın usul ve esaslarında değişiklikler yapıldı.
80	30.09.2024	Çeşitli Kanunlarla, Kurumlar Vergisi Kanunu'nda yapılan değişikliklere ilişkin açıklamaların yer aldığı Tebliğ yayımlandı.
79	27.09.2024	7440 sayılı Kanun ile "Genç girişimci kazanç istisnası" uygulamasında yapılan değişikliklerle ilgili açıklamalar yapıldı.
78	27.09.2024	Yatırımlarda Devlet Yardımları Hakkında Kararın Uygulanmasına İlişkin Tebliğ'de bazı değişiklikler yapıldı.
77	27.09.2024	Çalışanlara pay senedi verilmesinde ücret istisnası ve günlük hasılat tespiti uygulamalarının usul ve esasları belirlendi.
76	26.09.2024	İstanbul Finans Merkezinde yer alacak katılımcılara, defter kayıtlarını yabancı para biriminde tutabilme imkânı sağlandı.
75	26.09.2024	İnternet vb. elektronik ortamlar üzerinden sunulan hizmetlere ilişkin kazanç istisnasının usul ve esasları belirlendi.
74	26.09.2024	"Dijital Vergi Dairesi" kullanıcılarının meslek mensuplarını alt kullanıcı olarak yetkilendirebilmelerine ilişkin düzenleme yapıldı.
73	25.09.2024	Taşıtların ilk iktisabında, adına kayıt ve tescil yapılan kişiler 1 Ocak 2025'ten itibaren elektronik tebligat kapsamına alınıyor.
72	25.09.2024	Form Ba ve Form Bs bildirimini verilmesi uygulamasına son veriliyor.
71	23.09.2024	1 Temmuz 2025 tarihinden itibaren ilk defa iktisap edilecek taşıtlara Taşıt Tanıma Birimi (TTB) taktırma zorunluluğu getirildi.
70	16.09.2024	Transfer fiyatlandırması yoluyla örtülü kazanç dağıtımına ilişkin Karar'da değişiklikler yapıldı.
69	16.09.2024	Sigaralar için ÖTV oranları ile maktu vergi tutarları yeniden belirlendi.
68	05.09.2024	Menkul kıymetlerden 2024 yılında elde edilen gelirlerin vergilendirilmesine ilişkin tablomuz güncellendi.
67	05.09.2024	Elektronik defterlerin oluşturulma ve imzalanma süresi ile elektronik defter beratlarının yüklenme süresi uzatıldı.
66	04.09.2024	Kahramanmaraş'ta meydana gelen depremlerden etkilenen bazı yerlerde mücbir sebep hali 30 Kasım 2024'e kadar uzatıldı.
65	29.08.2024	2024 yılı 2. dönem geçici vergi beyannamelerinin verilme ve ödeme süreleri 13 Eylül 2024 tarihine kadar uzatıldı.
64	29.08.2024	Brüt satışları 50 milyon TL'nin altında olan mükellefler 2024/2 ve 3. dönem geçici vergi dönemlerinde enflasyon düzeltmesi yapmayacaklar.
63	23.08.2024	2024 yılı 2. dönem geçici vergi beyannamelerinin verilme ve ödeme süreleri 6 Eylül 2024 tarihine kadar uzatıldı.
62	08.08.2024	2024 yılı 2. dönem geçici vergi beyannamelerinin verilme ve ödeme süreleri 27 Ağustos 2024 tarihine kadar uzatıldı.

Vergi Takvimi

2024 Kasım ayı mali yükümlölükler takvimi

11 Kasım 2024 Pazartesi	16-31 Ekim 2024 dönemi özel tüketim vergisi beyannamesinin (Petrol ve doğalgaz ürünleri) verilmesi ve verginin ödenmesi
15 Kasım 2024 Cuma	Ekim 2024 dönemi özel tüketim vergisi beyannamesinin (Alkollü ve alkolsüz içecekler ile tütün mamulleri) verilmesi ve verginin ödenmesi Ekim 2024 dönemi özel tüketim vergisi beyannamesinin (Dayanıklı tüketim malları ve diğer mallar) verilmesi ve verginin ödenmesi Ekim 2024 dönemi özel tüketim vergisi beyannamesinin (Tescile tabi olmayan motorlu taşıtlar) verilmesi ve verginin ödenmesi Ekim 2024 dönemi banka ve sigorta muameleleri vergisi (BSMV) beyannamesinin verilmesi ve verginin ödenmesi Ekim 2024 dönemi özel iletişim vergisi (ÖİV) beyannamesinin verilmesi ve verginin ödenmesi Ekim 2024 dönemi kaynak kullanımını destekleme fonu (KKDF) kesintilerinin bildirimi ve ödenmesi
18 Kasım 2024 Pazartesi	2024 yılı 3. dönem (Temmuz-Eylül) geçici vergi beyannamesinin verilmesi ve verginin ödenmesi
20 Kasım 2024 Çarşamba	Ekim 2024 dönemi şans oyunları vergisi (ŞOV) beyannamesinin verilmesi ve verginin ödenmesi
25 Kasım 2024 Pazartesi	1-15 Kasım 2024 dönemi özel tüketim vergisi beyannamesinin (Petrol ve doğalgaz ürünleri) verilmesi ve verginin ödenmesi Ekim 2024 dönemi sorumlu sıfatıyla katma değer vergisi (KDV) beyannamesinin verilmesi ve verginin ödenmesi
26 Kasım 2024 Salı	Ekim 2024 dönemi muhtasar ve prim hizmet beyannamesinin (MPHB) verilmesi ve verginin ödenmesi Ekim 2024 dönemi damga vergisinin (DV) beyanı ve ödenmesi Ekim 2024 dönemi konaklama vergisinin beyanı ve ödenmesi
28 Kasım 2024 Perşembe	Ekim 2024 dönemi katma değer vergisinin (KDV) beyanı ve ödenmesi
2 Aralık 2024 Pazartesi	Ekim 2024 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 2024 dönemi sosyal güvenlik primlerinin (SGP) ödenmesi Ekim 2024 dönemi dijital hizmet vergisinin (DHV) beyanı ve ödenmesi

Gelir Vergisi

Gelir vergisi tarifesı - 2024 (Ücretler)

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

Gelir vergisi tarifesı - 2024 (Diğer gelirler)

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

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

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

Engellilik indirimi (2024)

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

Konut kira geliri istisnası

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

Tevkifata tabi tutulmuş menkul ve gayrimenkul sermaye iratlarında beyan sınırı

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

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

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

Değer artış kazançlarında istisna (Menkul kıymetler hariç)

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

Arızı kazançlara ilişkin istisna

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

Gelir vergisinden istisna kıdem tazminatı tavanı

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

Kurumlar Vergisi

Nakdi sermaye indirimi faiz oranları

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

Gider yazılabilecek binek otomobil aylık kira tutarı

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

Binek otomobili iktisabında gider yazılabilecek ÖTV ve KDV tutarı

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

Binek otomobillerinde amortismanı tabi tutulabilecek iktisap bedeli

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

Vergiye uyumlu mükelleflere vergi indirimi üst sınırı

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

Vergi Usul Kanunu ve 6183 Sayılı Kanun

Gecikme zammı ve gecikme faizi oranları (Aylık)

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

Tecil faizi oranları (Yıllık)

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

Yeniden değerlendirme oranları

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

Fatura düzenleme sınırı

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

Amortisman sınırı

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

Reeskont ve avans işlemlerinde iskonto ve faiz oranları

Reeskont işlemlerinde	%50,75
Avans işlemlerinde	%51,75
VUK kapsamındaki reeskont işlemlerinde	%51,75
Not: Bu oranlar 01.04.2024 tarihinden itibaren yapılan işlemler için geçerlidir.	

Damga Vergisi

Azami damga vergisi (Her bir kâğıt için)

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

Damga vergisi oran ve tutarları (2024)

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

Veraset ve İntikal Vergisi

İstisnalar (2024)

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

Vergi tarifesi (2024)

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

Asgari Ücret ve Sosyal Güvenlik

Asgari ücret ve yasal kesintiler (TL)

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

Yıllık brüt asgari ücret

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

Sosyal güvenlik primine esas aylık kazançların alt ve üst sınırları

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

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

Declaration limitation in terms of securities and immovable property income which are not subject to withholding		
The year of income		Amount (TRL)
2022		3,800
2023		8,400
2024		13,000
Exemption in capital gains (Except securities)		
Year when the gain is derived		Amount (TRL)
2022		25,000
2023		55,000
2024		87,000
Exemption in incidental income		
Year when the income is derived		Amount (TRL)
2022		58,000
2023		129,000
2024		200,000
The upper limit of severance pay exempt from income tax		
Period		Amount (TRL)
01.01.2024 - 30.06.2024		35,058.58
01.07.2024 - 31.12.2024		41,828.42
Corporate Tax		
Interest rates in terms of capital decrease in cash		
Year		Rate (%)
2021		24.51
2022		13.47
2023		53.11
Monthly rental fee of passenger car that can be recognized as expense		
Year		Amount (TRL)
2022		8,000
2023		17,000
2024		26,000
SCT and VAT amount which can be recognized as expense for the acquisition of passenger car		
Year		Amount (TRL)
2022		200,000
2023		440,000
2024		690,000
Acquisition fee which can be subject to depreciation in terms of passenger cars		
Year	Amount (TRL)	
	Initial acquisition fee excluding SCT and VAT	Acquisition fee including SCT and VAT
2022	230,000	430,000
2023	500,000	950,000
2024	790,000	1,500,000
Tax reduction cap of tax compliant taxpayers		
Return submission year		Reduction amount (TRL)
2022		2,000,000
2023		4,400,000
2024		6,900,000

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

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

Deferral interest rates (Annual)

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

Revaluation rates

Year	Rate (%)
2021	36.20
2022	122.93
2023	58.46

Limit for issuing invoice

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

Depreciation limit

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

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

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

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

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

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

Stamp duty rates and amounts (2024)

Papers subject to stamp duty	Rate/Amount
Contracts	9.48 per thousand
Wages (Including advances)	7.59 per thousand
Rental contracts	1.89 per thousand
Balance sheet	TRL 360.10
Income statement	TRL 171.90
Annual income tax return	TRL 467.20
Corporate tax return	TRL 624.10
Value added tax returns	TRL 308.30
Withholding and premium service returns	TRL 365.50

Inheritance and Transfer Tax**Exemptions (2024)**

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

Tax tariff (2024)

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

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

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

Annual gross minimum wage

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

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

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

EY | Daha iyi bir çalışma dünyası oluşturmak

EY olarak amacımız; müşterilerimiz, çalışanlarımız ve toplum için değer yaratırken aynı zamanda sermaye piyasalarında güvenin ve daha iyi bir çalışma dünyasının oluşmasına katkıda bulunmaktadır.

Dünya çapında 150'den fazla ülkede, sahip olduğumuz veri ve teknoloji ile hizmet veren ekiplerimizle, denetimde güveni sağlarken müşterilerimizin gelişmesine ve dönüşmesine destek oluyoruz.

Bağımsız denetim, danışmanlık, hukuk, kurumsal finansman, strateji ve vergi hizmetlerimizle iş dünyasının karşılaştığı zorluklara yeni çözümler sunacak doğru soruları soruyoruz.

EY adı küresel organizasyonu temsil eder ve Ernst & Young Global Limited'in her biri ayrı birer tüzel kişiliğe sahip olan, bir veya daha çok, üye firmasını temsil edebilir. Sınırlı sorumlu bir Birleşik Krallık şirketi olan Ernst & Young Global Limited müşteri hizmeti sunmamaktadır. Kişisel Verileri Koruma Kanunu (KVKK) kapsamında; EY'nin kişisel verileri nasıl topladığı, kullandığı ve bireylerin sahip olduğu haklara dair bilgilere ey.com/tr_tr/privacy-statement adresinden ulaşabilirsiniz. EY üye şirketleri yerel kanunların yasakladığı bölgelerde hukuk hizmeti sunmaz. Daha fazla bilgi için lütfen ey.com adresini ziyaret edin.

© 2024 EY Türkiye.
Tüm Hakları Saklıdır.

www.ey.com/tr
www.vergidegundem.com
www.linkedin.com/ernstandyoung
www.instagram.com/eyturkiye
www.X.com/EY_Turkiye
www.facebook.com/ErnstYoungTurkiye

ISSN: 2148-4686

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