

Vergide Gündem

Tax Agenda

Ocak / January 2025

2024 sonu vergide gündemdeki bazı konular

Abdulkadir Kahraman

"Ulusal Taşıt Tanıma Sistemi"nde son gelişmeler

M. Fatih Köprü

Yeniden satış fiyatının tespiti ve uzlaşma kararları

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



Shape the future
with confidence

2024 sonu vergide gündemdeki bazı konular

2023 yıl sonu ve 2024 yıl başı vergi gündemi “enflasyon düzeltmesi” ile başladı ve maliye politikasındaki sıkılaşmaya yönelik vergi düzenlemeleri ile devam etti, hâlâ da ediyor. Vergi gündeminin bazı konuları 2024 yılı kapanışı açısından önemli olduğu için gündeme getirmekte fayda var. Bunların başında enflasyon düzeltmesi ve e-ticaret platformlarının ödemelerinde vergi kesintisi geliyor.

Esasen vergide enflasyon düzeltmesi mevzuata gireli yirmi yıl oldu ama uygulaması hem idare hem de mükellefler açısından zorluklar içeriyor. Yirmi yıl önceki uygulama sadece 2004 yılı vergi hesabını etkiledi ve sonraki yıllar şartlar oluşmadığı için uygulanmadı. Ancak 2023 ve 2024 yılı uygulaması ise öyle olmayacak. Enflasyon oranlarındaki trend değişmezse, 2025 yılında da uygulanacak.

Neden mi? Çünkü son üç yıllık enflasyonun %100'den ve son bir yıllık enflasyonun %10'un altında kalması zaman alacak. Düzeltme yapılmaması için son üç yıllık kümülatif enflasyonun %100 ve son bir yıllık kümülatif enflasyonunsa %10'un altında kalması şart. Cumhurbaşkanı %100 oranını %35'e kadar indirmeye veya tekrar kanunî seviyesine (%100) kadar yükseltmeye, %10 oranını ise %25'e kadar çıkarmaya veya tekrar kanunî seviyesine (%10) kadar indirmeye yetkili. 2024 Kasım ayı ÜFE oranlarına bakıldığında üç yıllık kümülatif enflasyon %187,17; bir yıllık kümülatif enflasyon ise %29,47.

Düzeltilmenin düzeltilmesi

Dolayısıyla, enflasyon düzeltmesindeki sorunları çözen düzenlemeler yapılması şart. Bu nedenle, 30.10.2024 tarihli Resmî Gazete ile yayımlanan 7529 sayılı Kanun ile “enflasyon düzeltmesi” ile ilgili Vergi Usul Kanunu'nun (“VUK”) mükerrer 298'inci maddesine bir bent eklenerek işletme mali tablolarında “yapılmakta olan yatırımlar” ile ilgili düzeltme farklarından doğan “gelir etkisi vergi matrahı” dışına çıkarıldı.

Düzenleme önerisi ilk defa 11.10.2024 tarihinde TBMM'ne sunulan kanun teklifinde yer aldı. Ancak kanun teklifi yasama sürecinde başka nedenle geri çekildi. Akabinde aynı madde TBMM'de Genel Kurulunda görüşülmekte olan 7529 sayılı Kanun kapsamına alındı. 11.10.2024 tarihli kanun teklifindeki gerekçe “enflasyon düzeltmesinin uygulandığı dönemlerde, parasal olmayan kıymetler sınıfında yer alan yapılmakta olan yatırımlar hesabını enflasyon düzeltmesine tabi tutacaklar ve düzeltme sonrası oluşan ve enflasyon düzeltmesi kâr olarak dikkate alınması gereken düzeltme farklarını dönem kazancıyla ilişkilendirmeyip, bu tutarları özel bir fon hesabında izleyeceklerdir” olarak açıklanmıştı.

Yapılan değişiklikteki “muhasabe standartları uyarınca” ibaresinin atıf yaptığı düzenleme 1 Sıra Nolu Muhasebe Sistemi Uygulama Tebliğindeki (“MSUGT”) “yapılmakta olan yatırım” açıklamasında yer alıyor. Yapılmakta olan yatırımlar, 1 Nolu MSUGT ekindeki “tekdüzen hesap çerçevesi ve hesap planı açıklamaları” ile “yapılmakta olan yatırım hesabı, işletmede, yapımı süren ve tamamlandığında ilgili maddi duran varlık hesabına aktarılacak olan, her türlü madde ve malzeme ile işçilik ve genel giderlerle ilgili harcamaların izlendiği hesap” şeklinde tanımlanmış.

Ancak yapılan düzenlemedeki uygulama sadece “yapılmakta olan yatırımlar” hesabında izlenen ve tamamlandığında “maddi duran varlık hesabına” ait enflasyon düzeltmeleri ile mi sınırlı? VUK mük.298'inci maddesine eklenen 10'uncu bentteki

“muhasabe standartları uyarınca” ibaresi ve 1 Sıra Nolu MSUGT açıklamaları birlikte değerlendirildiğinde sonuç bu.

Oysa “yapılmakta olan yatırımlar” sadece “maddi duran varlık” yatırımları ile sınırlı değil ve bu hesapta izlenerek tamamlandığında “26-Maddi Olmayan Duran Varlıklar” hesabında aktifleştirilen yatırımlar da yer alıyor. 7529 sayılı kanun ile VUK’nun mükerrer 298’inci maddesine eklenen 10’uncu bent lafzı ve düzenleme gerekçesinde “maddi veya maddi olmayan duran varlıklara” yapılan yatırım ayrımı yok.

Bu sorunun çözülmesi gerekiyor. Nasıl mı? 1 Sıra Nolu MSUGT açıklamaları değiştirilerek yapılmakta olan yatırımlar açıklamasına “maddi olmayan duran varlıklar” ibaresini ekleyen bir tebliğ değişikliği bunun için yeterli. Aksi takdirde yasa koyucunun iradesi sınırlanmış olacak ve maddi olmayan duran varlıklara yatırım yapan mükellefler ile idare arasında uyumsuzluklar ortaya çıkacak.

Altına enflasyon düzeltmesi ayarı

7524 sayılı Kanun ile VUK’un 263’üncü maddesine “ve kıymetli madenler” ibaresi eklenerek “kıymetli madenler borsasında işlem gören kıymetli madenlerin” değerlendirme ölçüsü borsa rayici olarak değiştirildi. Bu düzenleme öncesinde kıymetli madenlerin değerlendirme ölçüsü olarak maliyet bedeli kullanılıyordu. 7524 sayılı Kanun ile VUK’a eklenen 274/A maddeyle, “altın, gümüş, platin ve paladyum gibi kıymetli madenlerin borsa rayici ile değerlendirileceği; ancak borsa rayicinin olmaması veya rayicin muvazaalı olduğu anlaşılırsa değerlemeye esas bedelin, bu rayici yerine maliyet bedelinin esas alınacağı” düzenlendi. Böylece kıymetli madenlere dayalı fiziki ya da kaydi olarak açılan mevduat hesapları ile kredi hesapları dahil olmak üzere 2 Ağustos 2024’ten sonra bu varlıkların borsa rayici ile değerlendirilmesi, kıymetli madenlere dayalı mevduat veya kredi sözleşmelerinden doğan alacaklar ve borçların değerlendirilme gününe kadar hesaplanacak faizleriyle birlikte dikkate alınması uygulamasına geçildi. Ancak 31.12.2023 ve 2024 yılı geçici vergi dönemlerindeki enflasyon düzeltmesi sırasında (50 milyon TL’nin altında net satış hasılatı olan mükellefler hariç) işletmelerin aktifinde bulunan altın gibi kıymetli madenler parasal olmayan kıymet olarak enflasyon düzeltmesine tabi tutuldu.

Kıymetli madenlerin değerlendirme ölçüsünün borsa rayici olduğu 2.8.2024’ten sonra mali tabloların gerçek durumu yansıtmamasından dolayı, işletmelerin aktiflerindeki kıymetli madenlerin ayrıca enflasyon düzeltmesine tabi olmaması gerekir. Vergi İdaresi “işletmelerin aktifinde bulunan “yabancı para cinsinden hisse senetleri, iştirakler ve avanslar” uygulamasında olduğu gibi VUK’un mük. 298’inci maddesinin (A) fıkrasının (8) numaralı bendindeki yetkiye istinaden, kıymetli madenlerin “düzeltme tarihindeki borsa rayiçleri ile düzeltilmesine dair” bir düzenleme yapması yerinde olacaktır.

“E-ticarete tevkifat oranları ne olacak?”

2024 yılı vergi düzenlemelerinden biri de 7524 sayılı Kanun ile Gelir ve Kurumlar Vergisi Kanunlarındaki “vergi tevkifatı” ile ilgili maddelerde yapılan değişikliklerle “e-ticaret platformları aracılığıyla gerçekleşen ödemelerin” 1 Ocak 2025’ten sonra vergi kesintisi kapsamına alınmasıdır.

Kapsama giren ödemeler 6563 sayılı Elektronik Ticaretin Düzenlenmesi Hakkında Kanun hükümlerine göre aracı hizmet sağlayıcılarının ve elektronik ticaret aracı hizmet sağlayıcılarının, e-ticaret faaliyetleri dolayısıyla hizmet sağlayıcılarına ve elektronik ticaret hizmet sağlayıcılarına yaptıkları ödemeler olarak belirlendi.

Ayrıca aynı düzenlemeler ile e-ticaret faaliyetleri kapsamındaki mal ve hizmet alımlarına ilişkin “gerçek kişi mükellefler” ile “tam ve dar mükellef kurumlara” yapılan ödemeler üzerinden Cumhurbaşkanı’na kesinti oranı için sektör ve faaliyet konularına göre farklı vergi tevkifat oranı belirleme yetkisi verildi.

Düzenlemenin yürürlük tarihi yaklaşmasına rağmen henüz Cumhurbaşkanlığı Kararı yayımlanmadı* ve kalan sürede bir Karar yayımlanmaz ise “aracı hizmet sağlayıcıları ve elektronik ticaret aracı hizmet sağlayıcıları”, “vergi sorumlusu olarak” Gelir Vergisi Kanunu’nun 94’üncü maddesindeki yasal oran %25 ve Kurumlar Vergisi Kanunu’nun 15 ve 30’uncu maddelerindeki yasal oran %15 ile kesinti yapıp, ödemek zorunda kalacak.

E-ticarettteki kârlılık oranlarını düşüklüğü göz önüne alındığında acilen sektör ve faaliyet konularına göre tevkifat oranlarına dair Karar yayımlanmalıdır. Aksi takdirde gerçek kişilere e-ticaret platformları aracılığıyla yaptıkları faaliyetlerden elde edilen hasılat üzerinden %25, kurumlarda ise %15 tevkifat yapılması e-ticaret aleyhine, safi kazanç esasından sapan bir uygulama yaratacaktır.

* Söz konusu tevkifatın oranı 22 Aralık 2024 tarihli Resmî Gazete’de yayımlanan 9286 sayılı Cumhurbaşkanlığı Kararı ile %1 olarak belirlenmiştir. Yürürlük: 1 Ocak 2025

Bu yazı, Ekonomist dergisinin 8 Aralık 2024 tarihli 2024/25. sayısında yayınlanmıştır.



Bu makalede yer alan açıklamalar, yazarının konu hakkındaki kişisel görüşünü yansıtmaktadır. Makaledeki bilgi ve açıklamalardan dolayı EY ve/veya Kuzey YMM ve Bağımsız Denetim A.Ş. ’ye sorumluluk iddiasında bulunulamaz. Mevzuatın sık değiştirilen ve farklı anlayışlarla yorumlanabilen yapısı nedeniyle, herhangi bir konuda uygulama yapılmadan önce konunun uzmanlarından profesyonel yardım alınmasını tavsiye ederiz.

“Ulusal Taşıt Tanıma Sistemi”nde son gelişmeler

Akaryakıt istasyonları ve taşıt sahibi işletmeleri yakından ilgilendiren “Ulusal Taşıt Tanıma Sistemi” (UTTS) hakkında geçtiğimiz aylarda yine bu köşemizde açıklamalara yer vermiştik. Geçen sürede söz konusu uygulamada bazı değişiklikler gerçekleştirildi. Biz de bu yazımızda sistem hakkında özet bilgiler paylaştıktan sonra, son gelişmeleri aktaracağız.

UTTS nedir?

Ulusal Taşıt Tanıma Sistemi (UTTS); araçların depo girişine takılan Taşıt Tanıma Birimi (TTB) ve akaryakıt pompasına takılan Taşıt Tanıma Okuyucu Cihazı (TTO) ile Yeni Nesil Akaryakıt Pompa Ödeme Kaydedici Cihazı (YN Pompa ÖKC) arasındaki iletişimi TİM vasıtasıyla gerçekleştiren ve bu cihazların birlikte çalışmasını sağlayan, bilgilerin kaydedilmesine, saklanması ve paylaşılmasına imkân veren sistem olarak tanımlanıyor.

UTTS mükellefleri ve paydaşlarının öncelikle bu sisteme kaydolmaları gerekiyor. Kayıt işlemi internet üzerinden yapılabiliyor. Darphane tarafından yetkilendirilmiş olan Yetkili Montaj Firmaları Darphane'den temin ettikleri UTTS donanımlarını taşıtlara ve akaryakıt istasyonlarına monte ediyorlar.

Taşıt Tanıma Okuyucu Cihazı (TTO)

Akaryakıt istasyonlarının akaryakıt pompa tabancalarına “Taşıt Tanıma Okuyucu” (TTO) cihazı taktırma zorunluluğu bulunuyor. TTO, taşıtlara takılacak olan Taşıt Tanıma Birimi (TTB) üzerindeki bilgileri okuyabilen, okunan bilgilerin TİM vasıtasıyla YN Pompa ÖKC'lere otomatik olarak iletilmesine imkân sağlayan cihaz olarak tanımlanıyor.

Akaryakıt istasyonu işleten mükelleflerin, en az bir pompa ünitesinin tabanca aparatları üzerine 31 Aralık 2024 tarihine kadar TTO bağlatma zorunluluğu vardı. Bu süre 2025/Ocak sonuna kadar uzatıldı.

Taşıt Tanıma Birimi (TTB)

TTB; yakıt verilen taşıtların yakıt depo girişine monte ediliyor. Bu cihaz taşıtın plaka, motor ve/veya şasi numarası gibi taşıta ve/veya mükellefe ilişkin bilgileri hafızasında muhafaza eden bir cihaz.

Bu cihazların taşıtların yakıt depo girişlerine, söküldüğünde çalışmayacak şekilde montajının yapılması gerekiyor. TTB'lerin montaj işlemleri sadece Darphane tarafından yetkilendirilen firmalar tarafından yapılıyor.

TTB süresi de bir ay uzatıldı

İlk önce, kiralama yoluyla edinilen veya işletmeye dâhil olan ve işte kullanılan taşıtlara TTB taktırılması zorunluluğu getirildi. Burada kiralanan taşıtlarla ilgili TTB taktırma yükümlülüğünün kime ait olduğu konusunda tereddütler ortaya çıkmıştı. Tebliğ'de yapılan değişiklikle TTB taktırma yükümlülüğünün özellikle taşıtların sahiplerine ait olduğu açıkça belirtilmek suretiyle bu tereddütler giderilmiş oldu.

TTB taktırma zorunluluğuyla ilgili son tarih 31 Aralık 2024 olarak belirlenmişti. Ancak geçtiğimiz günlerde çıkan yeni bir Tebliğ ile TTB'ler için bu süre 2025/Ocak sonuna kadar uzatıldı ve ayıca bu mükelleflere bir imkan daha sağlandı.

Buna göre 31 Ocak 2025 tarihine kadar TTB taktırması gereken taşıt sahipleri, bu tarihe kadar utts.gov.tr adresinden gerekli başvuru ve kayıt işlemlerini yaptırarak şartıyla TTB'leri en geç 30 Nisan 2025 tarihine kadar taktirabilecekler.

Sıfır araçlara TTB zorunluluğu

1 Temmuz 2025 tarihinden itibaren ilk defa tescil edilen taşıtlar da TTB kapsamına alındı. Buna göre;

- ▶ Motorlu araç ticareti yapanlardan kullanılmak üzere alınanlara motorlu araç ticareti yapan mükellefler tarafından kayıt ve tescil işlemi gerçekleştirildikten sonra trafiğe çıkmadan önce,
- ▶ Kullanılmak üzere ithal edilenlere ise ithalatı yapanlar tarafından tescil işlemi gerçekleştirildikten sonra bir ay içerisinde,
- ▶ Kiralama yoluyla edinilen veya işletmeye dâhil olan ve işte kullanılan taşıtlar dışında olup taşıt tanıma sistemi kullanan taşıtlara ise 1 Temmuz 2025 tarihinden itibaren,
- ▶ Bu tarihten sonra taşıt tanıma sistemi kullanacaklara ise kullanılmaya başlanmadan önce,

TTB taktırılması zorunluluğu bulunuyor.

TTB ücreti

Taşıt sahiplerinin UTTS kapsamında yakıt alabilmeleri için depo girişlerine TTB taktırması gerektiğini belirtmiştik. Bunun bir ücreti de bulunuyor. 2024 yılı için KDV hariç bin 810 lira (KDV dahil 2 bin 172 lira). Bu fiyat yılbaşından itibaren, bir önceki yıl için belirlenen Yurt İçi Üretici Fiyat Endeksi (Yİ-ÜFE) oranında artacak.

Amortisman uygulaması

Amortisman oranları 333 sıra numaralı Vergi Usul Kanunu (VUK) Genel Tebliği ile belirlenmiş durumda. Tebliğ ekindeki listede amortisman tabi iktisadi kıymetlerin kullanıldıkları yerler itibarıyla faydalı ömürleri ve normal amortisman oranları yer alıyor. Mükellefler iktisap edecekleri amortisman tabi kıymetlerin amortisman oranını bu listeden belirliyorlar.

Bugüne kadar listede birçok kez değişiklikler yapıldı. Sonuncusu da 7 Aralık'ta "Taşıt tanıma sistemi vb." ibaresinin listeye eklenmesi suretiyle gerçekleştirildi. Bakanlık tarafından taşıt tanıma sisteminin faydalı ömrü 2 yıl, amortisman oranı da % 50 olarak belirlendi.

TTB taktırmış olan taşıtlar akaryakıtı bu sisteme dahil olan akaryakıt istasyonlarının sisteme dahil edilen akaryakıt pompalarından alacaklar. Yani yakıt pompalarından en az birine takılacak olan Taşıt Tanıma Okuyucu Cihazı (TTO), TTB'den gerekli bilgileri okuyarak araca yakıt verecek. Bilgiler Yeni Nesil Akaryakıt Pompa Ödeme Kaydedici Cihazı'na (YN Pompa ÖKC) iletilecek ve satışın belgesi düzenlenecek. Bütün bu bilgiler sistemde depolanıp GİB'e aktarılacak.

Akaryakıt istasyonlarınca 2024 sonuna kadar bu sistemin kurulması halinde kuruluş masrafları sistemin maliyet bedeli olarak aktifleştirilecektir. Amortisman listesine eklenen yeni satır kapsamında %50 oranında amortisman tabi tutulmak suretiyle 2024 ve 2025 yıllarında itfa edilebilecektir.

Diğer taraftan işletmede kullanılan ve değeri (2024 yılı için) 6 bin 900 lirayı (yeniden değerlendirme oranında artırıldığında 2025 yılı için 9 bin 900 lira) aşmayan alet, edevat, mefruşat ve

demirbaşlar amortisman tabi tutulmayarak doğrudan doğruya gider yazılabiliyor. Ancak iktisadi ve teknik bakımdan bütünlük arz edenlerde bu haddin topluca dikkate alınması gerekiyor.

Bu kapsamda işletme kayıtlarında bir veya birkaç tane taşıt bulunan işletmelerin bu taşıtlara taktıracakları taşıt tanıma birimlerini amortisman tabi tutmadan doğrudan gider olarak değerlendirmelerinin mümkün olduğunu düşünüyoruz.

Aktife kayıtlı taşıtları için ödenen toplam TTB bedelinin yukarıdaki amortisman haddini (2024 için 6 bin 900 lira) aşması durumunda ise Mali İdarenin benzer konulara ilişkin verdiği görüşler çerçevesinde bu TTB'lerin iktisadi bakımdan bütünlük arz ettiği ve amortisman tabi tutulması gerektiği iddia edilebilecektir.

Diğer taraftan yukarıda amortisman listesine yeni eklenen satırda taşıt tanıma "sistemi" vb. için %50 amortisman oranının belirlendiğinden bahsetmiştik. Taşıt tanıma birimlerinin akaryakıt istasyonlarından farklı olarak taşıt sahipleri tarafından taşıtlarına taktırılan bir cihaz olduğu yani bir "sistem olmadığı" açıktır. İşletmeye kayıtlı taşıtlara takılan TTB'ler için ödenen bedellerin yukarıdaki sınır değeri (2024 için 6 bin 900 lira) aşması durumunda TTB taktırmak zorunda olan mükellefler açısından iktisadi bir bütünlük arz ettiği kabul edilse dahi yukarıdaki oranın bu birimlere uygulanmasının mümkün olup olmadığı da tartışmaya açık bir konudur. Bu konularda tereddütleri ortadan kaldırmak için yıl bitmeden gerekli açıklamaların yapılacağını umuyoruz.

Kayıt işlemleri <https://utts.gov.tr/> adresinden yaptırılarak, gelişmeler de aynı adresten takip edilebilir.

Bu yazı, Ekonomist dergisinin 22 Aralık 2024 tarihli 2024/26. sayısında yayınlanmıştır.



Bu makede yer alan açıklamalar, yazarının konu hakkındaki kişisel görüşünü yansıtmaktadır. Makededeki bilgi ve açıklamalardan dolayı EY ve/veya Kuzey YMM ve Bağımsız Denetim A.Ş.'ye sorumluluk iddiasında bulunulamaz. Mevzuatın sık değiştirilen ve farklı anlayışlarla yorumlanabilen yapısı nedeniyle, herhangi bir konuda uygulama yapılmadan önce konunun uzmanlarından profesyonel yardım alınmasını tavsiye ederiz.

Yeniden satış fiyatının tespiti ve uzlaşma kararları

Rekabet hukuku açısından oldukça hareketli geçen 2024 yılı içerisinde Kurul aldığı pek çok kararın gerekçesini açıkladı. Bu yazının yazıldığı Ekim ayı sonunda resmi sitede birleşme ve devralma ile özelleştirme kararları hariç 168 yeni gerekçeli karar¹ yayımlandı. Yayımlanan kararlar içerisinde yeniden satış fiyatının tespiti 29 gerekçeli kararla incelemeye en çok konu olmuş rekabet ihlallerindendir². İncelemelerin bayilik ağının önemli olduğu beyaz eşya, kozmetik ve gıda sektörlerinde yürütüldüğünü görüyoruz. Söz konusu kararların yalnızca ikisinde ihlal tespiti yapılmazken 23'ü uzlaşma ile sonuçlanmıştır.

Yeniden satış fiyatının tespiti eylemleri nasıl incelenmiştir?

Bilindiği üzere rekabet hukukunda alıcı teşebbüslerin kendi satış fiyatını belirleme serbestisi engellenmemelidir. Buna göre, alıcının sabit veya asgari satış fiyatının belirlenmesi yasaktır. Ancak, sağlayıcının, alıcının azami satış fiyatını belirlemesi veya alıcıya satış fiyatını tavsiye etmesi; sabit veya asgari satış fiyatına dönüşmemesi koşuluyla mümkündür. Bu koşulun sağlanması için, söz konusu fiyatların azami veya tavsiye niteliğinde olduğunun yayınlanan fiyat listelerinde ya da ürünün üzerinde açıkça belirtilmesi gerekmektedir. İlgili mevzuat ve içtihadta yeniden satış fiyatının tespiti uygulamasının doğrudan yapılabileceği gibi dolaylı olarak da gerçekleştirilebileceği ifade edilmektedir. Sağlayıcı teşebbüsler, akdetmiş oldukları dikey anlaşmalara açık hüküm koymak suretiyle alıcının satış fiyatını doğrudan belirlemelerinin yanı sıra, aynı ihlali değişik uygulamalar vasıtasıyla dolaylı yollarla da gerçekleştirebilmektedirler. Alıcının kâr marjının belirlenmesi, tavsiye fiyat niteliğinde ilan edilmiş bir fiyat seviyesinden alıcının uygulayabileceği indirim oranının en üst seviyesinin belirlenmesi, alıcıya tavsiye edilen fiyatlara uyduğu oranda kendisine ilave indirimler uygulanması ya da bu fiyatlara uymaması durumunda teslimatların geciktirilmesi, askıya alınması veya anlaşmanın sona erdirilmesi şeklinde alıcının tehdit edilmesi ya da fiilen bu tür cezai yaptırımların uygulanması yeniden satış fiyatının dolaylı yoldan belirlenmesine örnek olarak verilebilir.

Söz konusu kararların hepsinde bu ihlalin rekabeti amaç bakımından ihlal eden nitelikte bir ihlal olduğu ve 4. madde hükmü göz önüne alındığında ihlalin ortaya konulabilmesi için yeniden satış fiyatının tespiti uygulamalarına yönelik olarak bir etki analizi yapılması zorunluluğu bulunmadığı vurgulanıyor. Bunun bir sonucu olarak kararların hiçbirinde fiyatların gerçekten sağlayıcının istediği seviyede belirlenip belirlenmediğinin üzerinde durulmuyor, buna yönelik iktisadi veriler incelenmiyor. Sağlayıcının fiyatın belirli bir seviyede olmasını istediği mesajlar göndermesi, akabinde alıcıyı gerekirse mal vermeme veya iskontosunu kaldırma gibi uygulamalarla cezalandırmaya çalışması ihlal tespitinde yeterli görülüyor.

Bu noktada Avrupa Birliği Adalet Divanının yeniden satış fiyatının tespitine ilişkin bu yılın haziran ayında aldığı Super Bock kararına³ değinmekte fayda olabilir. ABAD bu kararında kısaca şu sonuçlara ulaştı:

¹ Yayımlanan kararların bir kısmı 2023 yılında alınmış kararlardır. Dosyalardaki ihlalin niteliği, nasıl incelendiği gibi detaylar ancak gerekçeli kararlar açıklandıktan sonra görülebilmektedir.

² İlgili kararların bir kısmında internet satışlarının kısıtlanmasına yönelik eylemler de incelenmiş ancak hepsinde yeniden satış fiyatı tespit etmeye yönelik davranışın tamamlayıcı bir unsur olarak değerlendirilmiştir.

³ C-211/22, Super Bock Bebidas SA, AN, BQ v Autoridade da Concorrência, 23.06.2023

- (i) Yeniden satış fiyatının tespiti belirli koşullar altında "amaç bakımından" rekabeti kısıtlama olarak kabul edilebilir. Ancak bunun için temel kriter, söz konusu anlaşmanın kendi içinde rekabete yeterli derecede zarar verdiğinin tespit edilmesidir. Bu bağlamda anlaşmanın hükümlerinin içeriğine, amaçlarına ve hukuki ve ekonomik bağlamına bakılması gerekir. Dikey anlaşmalara ilişkin mevzuat kapsamındaki "açık ve ağır ihlaller" ile "amaç bakımından rekabet kısıtlamaları" kavramlarının birbirinin yerine geçmediğini ve zorunlu olarak örtüşmediği, ancak anlaşmanın yasal bağlamı analiz edilirken yeniden satış fiyatının tespitinin açık ve ağır bir ihlal olarak sınıflandırılmasının dikkate alınması gerektiği belirtilmelidir.
- (ii) Sağlayıcı ve alıcı arasında bir anlaşmanın var olması için bir "irade uyuşması" olması gerekmektedir. Bu uyuşma, alıcıların yeniden satış fiyatlarına açık veya zımnî şekilde uyması ile gösterilebilir. Anlaşmanın varlığı doğrudan veya dolaylı her türlü delille ortaya konulabilir.

Görüldüğü üzere karar, bu tür dosyalarda davranışın arkasındaki yalnızca hukuki değil iktisadi bağlamın da dikkate alınması ve alıcıların da bu eyleme doğrudan veya dolaylı şekilde muvafakat göstermesi gerektiğini vurguluyor. Kurul'un yayımladığı kararların pek çoğunda iletişim delillerini ortaya koymakla yetindiği, buna karşın arkasındaki iktisadi bağlama değerlendirmesinde yer vermediği söylenebilir. Ayrıca kararların hemen hepsinde alıcıların sağlayıcının istediğine muvafakat gösterip göstermediğine, sağlayıcının çabalarının ne ölçüde karşılık bulduğuna dair detaylı bir analiz bulunmamaktadır. Ancak yayımlanan bir karar bu bakımdan önemlidir⁴. İlgili kararda bir sağlayıcının raf fiyatlarına müdahale edilmesine dair yazışmaları incelenmiş; raf fiyatlarının sabit fiyata dönüşmesi yönünde teşebbüsün çabasını gösterir bir bilgi veya belge elde edilmemesi ve alıcının belirlenen raf fiyatlarının uygulanmasına ilişkin herhangi bir baskısı veya tehdidi ile karşılaştığını gösterir bilgi ve belgeye rastlanmaması gerekçeleriyle teşebbüs hakkında soruşturma açılmamıştır.

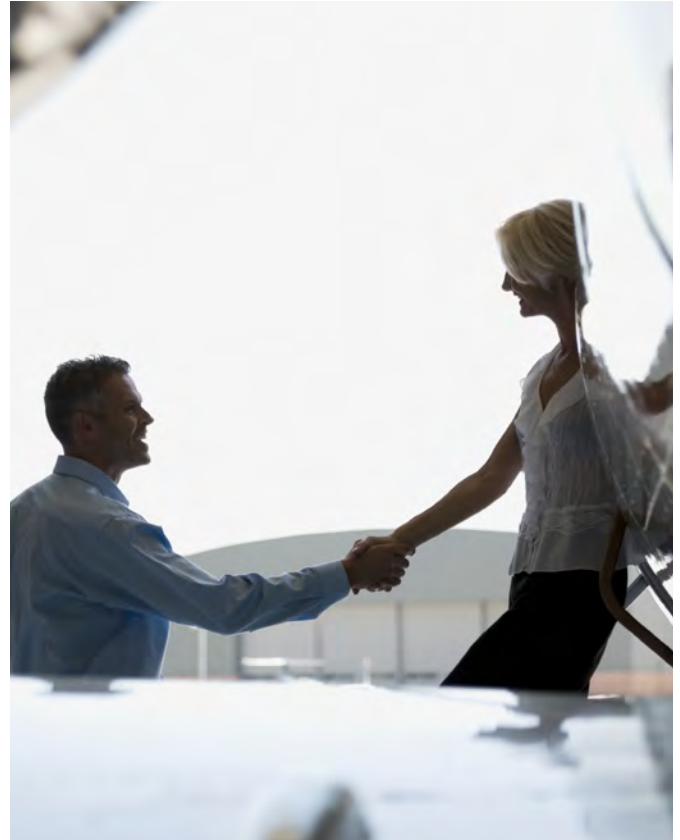
Yeniden satış fiyatının tespiti dosyaları ve uzlaşma

Söz konusu yeniden satış fiyatının tespiti dosyalarında dikkat çeken önemli bir husus ise dosyaların büyük çoğunluğunun uzlaşma ile sona ermesidir. 29 gerekçeli kararın 23'ünün uzlaşma ile neticelendiği anlaşıyor. Uzlaşma müessesesi 2020 yılında yürürlüğe girdiğinde bu kadar tercih edileceği tahmin ediliyor muydu bilinmez, ancak teşebbüslerin en azından konusu yerinde inceleme olan dosyalarda sıklıkla tercih ettiği görülüyor. Bunun esas nedenini bilmek mümkün olmasa da bazı varsayımlarda bulunulabilir. İlk olarak Kurumun 2021 yılından itibaren cep telefonlarının incelenmesiyle birlikte çok daha açık ve fazla sayıda bulgu elde etmeye başladığı ileri sürülebilir. Yeniden satış fiyatının tespiti dosyalarında 2011 yılından beri oluşan istikrarlı içtihatla birlikte değerlendirildiğinde teşebbüslerin süreci erken bitirme ve %25'e varan indirimden yararlanma güdüsü oluşmuş olabilir. Bunun yanında Kurul'un konuya ilişkin uzlaşma kararlarının hepsinde indirim oranını en yüksek olan %25 olarak uyguladığı da belirtilmelidir.

Bir diğer neden olarak ülkemizin içinde bulunduğu enflasyonist iktisadi koşullar rol oynamış olabilir. Bilindiği üzere rekabet cezaları karar tarihinden bir önceki mali yıl verileri esas alınarak verilmektedir. Rekabet ihlallerine dair soruşturmalar neredeyse iki yıla yakın sürebilmektedir. Dolayısıyla çoğu zaman nihai karar verilene kadar en az bir mali yıl daha geçmekte ve yeni finansal tablolar oluşmaktadır. İçinde bulunduğumuz iktisadi koşullar nedeniyle birçok sektörde cirolar bir önceki yıla göre ciddi artışlar gösterebilmektedir. Bu nedenle, teşebbüsler bir sonraki yılın muhtemelen daha yüksek cirosunun esas alınması yerine, mevcut cirosu üzerinden indirimli bir şekilde ceza hesaplanmasını tercih etmiş olabilirler.

Sonuç

Yayımlanan kararlar Kurul'un yeniden satış fiyatının tespiti konusuna katı bir yaklaşım içerisinde olduğunu ortaya net bir şekilde koyuyor. İlgili kararlara sağlayıcının baskısı, alıcının muvafakatı, davranışın arkasındaki iktisadi bağlamın açık bir şekilde ortaya konulmaması gibi bazı eleştiriler getirilebilir. Bu kararların önemli bir kısmı uzlaşma ile sona erdiği için kararlarda teşebbüslerin savunması ve Kurul'un verebileceği cevaplar bulunmuyor. Dolayısıyla baskı, tehdit, irade uyuşması, pazara etkisi gibi bazı kavramların kararlarda istikrarlı ve tutarlı bir şekilde analiz edilebilmesi için biraz daha zamana ihtiyacımız olabilir. Ayrıca iletişim delillerinin bir süre sonra elde edilememeye başlanması halinde, yeniden satış fiyatı iddialarının hem Kurum tarafından nasıl ele alınacağı hem de savunma tarafının argümanlarını hangi yollarla tutarlı bir şekilde sunabileceği önümüzdeki dönemin konularını oluşturabilir. Bu durumda, her iki tarafın da iktisadi analizlere daha çok dayanması muhtemeldir.



⁴ 23-13/2019-67 sayılı karar

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.

Some issues on the tax agenda at the end of 2024

It is beneficial to discuss inflation adjustment and withholding tax in the payments of e-commerce platforms, since they are important for the closure of 2024.

Adjustment's adjustment

Under the Law no 7529 (OG: 30.10.2024), a clause has been added to the repeated article 298 of the Tax Procedures Law ("TPL") regarding "inflation adjustment", stipulating that the income effect arising from adjustment differences relating to the "investments in progress" in the financial statements of businesses is excluded from the tax base.

The description of "investment in progress" in the Accounting System Application Communiqué ("ASAC") series no.1 actually causes a problem in the amendment in question. The "investment in progress" account is described here as "the account where expenditures related to all kinds of materials and supplies, labor and overhead expenses, whose construction is in progress and which will be transferred to the relevant tangible fixed assets account upon completion, are recognized".

However, the "investments in progress" are not limited to "fixed asset" investments; they also include investments which are recognized under this account and capitalized under the "25-Intangible Non-Current Assets" upon completion. This problem can be solved by changing the description in the ASAC.

Inflation adjustment for gold

According to the amendment introduced to the Article 263 of the TPL, the revaluation measure for "precious metals traded on the precious metals exchange" has been changed as the stock exchange price. Before this regulation, cost price was used as the revaluation measure for precious metals.

With this amendment, these assets will be revalued at the stock exchange price after 2 August 2024, including deposit accounts and credit accounts opened physically or on books based on precious metals, and receivables and payables arising from deposit or credit agreements based on precious metals will be taken into account together with their interests to be calculated until the revaluation date.

What will be the withholding tax rates for e-commerce?

Another tax regulation for 2024 is the inclusion of "payments made via e-commerce platforms" within the scope of withholding tax after 1 January 2025, according to the amendments introduced by the Law no. 7524 to the articles concerning "withholding tax" of the Income and Corporate Tax Laws. According to the provisions of the Law no. 6563 on the Regulation of Electronic Trade, the payments within the scope have been determined as the payments made by intermediary service providers and electronic commerce intermediary service providers to service providers and electronic commerce service providers due to their e-commerce activities.

The authority to determine the withholding tax rate has been granted to the President. The Decision on withholding tax rates should be urgently published, considering the low profitability rates in e-commerce*.

** The rate of the withholding tax in question is determined as 1% under the Presidential Decision no. 9286 published in the Official Gazette dated 22 December 2024. Effective Date: 1 January 2025*

This is the summary of the article published in the Economist magazine's issue 2024/25, dated 08.12.2024.

Latest developments in the "National Vehicle Recognition System"

What is NVRS?

The National Vehicle Recognition System (NVRS) is defined as a system that enables the communication between the Vehicle Recognition Unit (VRU), installed at the tank entrance of vehicles and the Vehicle Recognition Reader Device (VRRD) and the New Generation Fuel Pump Payment Recording Device (NG Pump PRD), installed at the fuel pump, via TIM, as well as the interoperability of these devices, and allows the recording, storage and sharing of information.

Vehicle Recognition Readers (VRR)

Within the scope of the NVRS, fuel stations are obliged to have "Vehicle Recognition Readers" (VRRs) installed on their fuel pump guns. VRR is a device that reads the information on Vehicle Recognition Units (VRUs) to be installed on vehicles and that allows the information read to be automatically transmitted to NG Pump PRDs.

Taxpayers who operate fuel stations were required to have a VRR connected to the gun apparatus of at least one pump unit by 31 December 2024. This period has been extended by the end of January 2025.

Vehicle Recognition Unit (VRU)

VRUs are installed at the fuel tank entrance of fueled vehicles. It is a device that stores information about the vehicle and/or the taxpayer, such as the vehicle's license plate, engine and/or chassis number, in its memory.

VRU deadline extended by one month

First, owners were required to have VRUs installed on vehicles acquired through leasing or included in the enterprise and used in business activities. The deadline for the obligation to install VRUs was set as 31 December 2024. However, under a new Communiqué issued recently, this period has been extended until the end of January 2025 for VRUs and another opportunity has been provided to these taxpayers.

Accordingly, vehicle owners who are required to have VRUs installed by 31 January 2025 will be able to have VRUs installed by 30 April 2025 at the latest, provided that they carry out the necessary application and registration procedures at utts.gov.tr until the aforementioned date.

VRU obligation for new vehicles

Vehicles registered for the first time as of 1 July 2025 have also been included within the scope of the VRU requirement. Accordingly, VRUs must be installed:

- ▶ For vehicles purchased for use from those engaged in the trade of motor vehicles: before the vehicles are put in traffic, after completion of the registration and recording by taxpayers who are engaged in the trade of motor vehicles,
- ▶ For those imported for use: in one month following the registration procedure by the importers,
- ▶ For vehicles that are not included in the aforementioned scope- acquired through leasing or included in the enterprise and used in business activities) and that use vehicle recognition systems, as of 1 July 2025,
- ▶ For those that will use vehicle recognition systems after this date: before commencement of use.

VRU fee

The cost of having a VRU installed is 1,810 TL excluding VAT (2,172 TL including VAT) for 2024. As of the beginning of the year, this price will increase at the rate of the Domestic Producer Price Index (D-PPI) determined for the previous year.

Registration processes can be carried out and developments can be followed at the address <https://utts.gov.tr/>.

This is the summary of the article published in the Economist magazine's issue 2024/26, dated 22.12.2024.



Determination of the resale price and settlement decisions

In 2024, which was a very active year in terms of competition law, the Board announced the reasons for many of its decisions. At the end of October, when this article was written, 168 new reasoned decisions, excluding decisions on mergers and acquisitions and privatization, were published on the official website. Among the published decisions, determination of the resale price is one of the competition violations that has been subject to the most number of inspections with 29 reasoned decisions. We observe that the inspections were conducted in the white goods, cosmetics and food sectors where dealership network is important. Violation was not detected only in two of these decisions, while 23 of them resulted in settlement.

All of the aforementioned decisions emphasize that the violation infringes competition in terms of purpose and that there is no obligation to conduct an impact analysis for the practices of determining resale prices in order to establish the violation in view of Article 4. Consequently, none of the decisions actually focus on whether the prices are determined at the level desired by the provider, nor do they

analyze the economic data for this purpose. Messages sent by providers to specify the certain level desired for the price and their subsequent attempts to punish the buyer through practices such as not supplying goods or canceling their discount, if necessary, are considered sufficient for detecting the violation.

The decisions published clearly demonstrate the strict approach adopted by the Board towards the determination of resale prices. These decisions could be criticized from certain aspects such as the provider's pressure, buyer's consent and lack of a clear demonstration of the economic context behind the behavior. Since a significant part of these decisions ended with a settlement, the decisions do not contain the entities' defense and responses of the Board. Therefore, we may need some more time in order to consistently and steadily analyze certain concepts such as pressure, threat, consensus and impact on the market in the decisions. Furthermore, the manner of handling the resale price allegations by the Board and the methods by which the defending parties can consistently present their arguments could constitute the issues in the upcoming period, if the communication evidence becomes unattainable after a while. In this case, both sides would be more likely to rely on economic analyses.



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.

Aralık ayı "Gümrükte Gündem"i belirleyen başlıca gelişmeler, YGM tarafından düzenlenecek DK1 Tespit Raporu işlemlerine ilişkin Gümrükler Genel Müdürlüğü tarafından yayımlanan yazı, 2025 yılı usulsüzlük cezası tutarları, damping soruşturmaları ile 2872 sayılı Çevre Kanunu uyarınca geri kazanım katılım payı esaslarına uymayanlara verilecek idari para cezaları olmuştur.

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

1. Gümrükler Genel Müdürlüğü tarafından yayımlanan yazı ile YGM tarafından düzenlenecek DK1 Tespit Raporu işlemlerine ilişkin yaşanan tereddütlere yönelik açıklık getirilmiştir.

11.01.2024 tarihli Resmî Gazete’de yayımlanan 18 Seri No’lu Gümrük Genel Tebliği (Serbest Dolaşıma Giriş)’ni uygulanmasına ilişkin olarak intikal eden bazı tereddütlerin giderilmesini teminen Gümrükler Genel Müdürlüğü 05.12.2024 tarih ve 103616950 sayılı yazı yayımlamıştır.

Bu itibarla;

1. 2024/5 sayılı Tarım ve Orman Bakanlığı’nın Kontrolüne Tabi Ürünlerin İthalat Denetimi Tebliği (Ürün Güvenliği ve Denetimi: 2024/5) hükmü çerçevesinde kapsam dışında beyan edilen eşyanın iç piyasada satışı sonrası kullanımının tespitine ilişkin olarak;

- a) 2024/5 sayılı Tebliğ’in 10/5’inci maddesi kapsamında, sabit referans numarası beyan edilerek serbest dolaşıma giren eşya, ithalatçı tarafından herhangi bir kullanım veya işleme tabi tutulmadan satılırsa, alıcının bulunduğu ilin Tarım ve Orman Müdürlüğüne YGM tarafından bildirim yapılacak ve bu bildirim YGM raporunda belirtilerek rapor sonlandırılacaktır. Bildirim, ekte yer verilen yazı örneğine uygun bir şekilde yapılacaktır.
- b) İlgili gümrük müdürlükleri, ibraz edilen YGM raporlarına dayanarak BİLGE sistemi üzerinde gerekli işlemleri yapacaktır.
- c) 2024/5 sayılı Tebliğ’in 10/6’ncı maddesine göre, eşyanın serbest dolaşıma girişi sonrası beyana uygun kullanım, teslim veya işleme tabi tutulmasından ithalatçı sorumludur. Tarım ve Orman Bakanlığı yetkili birimlerince yapılan iç piyasa denetimlerinde, eşyanın beyana aykırı bir şekilde kullanıldığı, teslim edildiği veya işlendiği tespit edilerek gümrük idaresine bildirilmesi halinde 4458 sayılı Gümrük Kanunu’nun 235/1-(c) maddesi uygulanacaktır.

2. 2024/5 sayılı Tebliğ’in 10/5’inci maddesinde belirtilen 500.000 TL tutarının uygulanmasına ilişkin olarak; yapılacak tespit işleminde, bir özet beyan, TIR Karnesi, transit beyannamesi ya da deniz yoluyla gelen eşya için bir konşimento kapsamında anılan madde çerçevesinde sabit referans numarası ile beyan edilerek ithal edilen ve 500.000 TL toplam fatura tutarını aşan ürünler esas alınacaktır.

3. YGM Raporu aranmasına gerektirmeyen hallere ilişkin olarak; aşağıda belirtilen mevzuat hükümleri dahilinde ithal edilen eşya için YGM Raporunun aranmasına gerek bulunmamaktadır:

a) Akaryakıt Haricinde Kalan Petrol Ürünlerinin Yurt İçi ve Yurt Dışı Kaynaklardan Teminine İlişkin Usul ve Esaslar Hakkında Tebliğ uyarınca Enerji Piyasası Düzenleme Kurumunun uygunluk yazısı ile ithal edilen petrol ürünleri.

b) Banknot ve Benzeri Kıymetli Evraka Mahsus Kağıtların İthaline İlişkin Tebliğ'in 4/2'nci maddesi kapsamında ithal edilen eşya.

c) 2024/16 sayılı Gübre İthaline İlişkin Tebliğ'in 3/2'nci maddesi kapsamında ithal edilen eşya.

d) Kamu İhale Kanunu'nun 2'nci maddesinde sayılan kamu kurum ve kuruluşları tarafından yapılan ithalatlar. Ancak 3 sayılı Çevrenin Korunması Yönünden Kontrol Altında Tutulan Atıkların İthalat Denetimi Tebliği kapsamında ibraz edilen Üretici Belgesi ve analiz sertifikası bir uygunluk belgesi olmadığından, YGM raporu ibrazına ilişkin sorumluluklardan bir istisna sağlamayacaktır.

4. DK1 Tespit Raporu için uygulanacak YGM asgari ücret tarifesine ilişkin olarak; DK1 tespit raporları için öngörülen aylık asgari 10.000 TL'lik ücretlendirmenin her bir tespit sözleşmesi için ayrı uygulanması, her bir sözleşme kapsamında aynı gümrük idaresine muhatap aynı ay içerisinde tespiti yapılan ikinci ve sonraki beyannameler için ilave asgari 200 TL ücretlendirme yapılması gerekmektedir.

5. DK1 Tespit Raporlarının düzenlenme tarihine ilişkin olarak; 01.01.2024 - 31.10.2024 tarihleri arasında tescil edilen beyannameler kapsamında yapılacak tespitlere ilişkin YGM Raporları, süre uzatımın ilişkin hususlar saklı kalmak kaydıyla 30.04.2025 (dahil) tarihine kadar düzenlenmesi uygun bulunmuştur.

6. YGMS programında sözleşme konusu alanındaki GTİP'ler için ayrılan alanın doldurulmasına yönelik olarak; YGMS Programında sözleşme konusu alanında GTİP'ler için ayrılan alanın sınırlı olması nedenleriyle bu alana tüm GTİP'lerin tek tek yazılması yerine sistem üzerinde yeni bir düzenleme yapılana kadar "Muhtelif" ibaresinin yazılması uygun bulunmuştur.

7. YGM Raporunun düzenlenmesine ilişkin süre uzatım taleplerine ilişkin olarak; Eşyanın ithalatçı firmanın stok kayıtlarında mevcut olduğuna ilişkin firma yetkililerince imzalı belgenin süre uzatım talebi için ispat aracı olarak gümrük idarelerince kabul edilmesi uygun bulunmuştur.

8. YGM Raporlarının kâğıt ortamında ibrazına ilişkin olarak; YGM raporları YGMS Programı üzerinden elektronik olarak ibraz edildiğinden söz konusu raporların ve eklerinin ayrıca kâğıt ortamında ilgili gümrük idaresine ibrazına gerek bulunmamaktadır. Ancak, söz konusu rapor ve ekli belgelerin gerektiğinde, kâğıt ortamında ibraz edilmek üzere Gümrük Kanunu'nun 13'üncü maddesinde belirtilen belge saklama süresi boyunca muhafaza edilmesi gerekmektedir.

9. 2024/5 sayılı Tebliğ'in geçici 1'inci maddesi kapsamında başlamış işlem muafiyeti kapsamında olan beyannameler için YGM Raporunun uygulanıp uygulanmayacağına ilişkin olarak; 2024/5 sayılı Tebliğ'in geçici 1'inci maddesinde, tebliğin yürürlüğe girdiği tarihten önce çıkış ülkesinde ihraç amacıyla taşıma belgesine bağlanmış veya gümrük mevzuatı

uyarınca gümrük idarelerine sunulmuş ürünlerin ithalatının, tebliğin yürürlüğe girdiği tarihten itibaren kırk beş gün süreyle, yürürlükten kaldırılan önceki tebliğe tabi olacağı hükmü yer almaktadır. Bu geçici madde, Tebliğ eki listelerde 2024 yılı itibarıyla yapılan değişiklikler nedeniyle yükümlülerin mağduriyet yaşamaması için düzenlenmiştir. Bahse konu Tebliğ'in 10/5'inci maddesi, Tebliğin yürürlüğe giriş tarihi olan 1 Ocak 2024 itibarıyla tescil edilmiş olan tüm serbest dolaşıma giriş beyannameleri için geçerli olduğundan başlamış işlem muafiyeti DK-1 Raporları açısından uygulanmayacaktır.

10. 2024/5 sayılı Tebliğ kapsamında uygunluk yazısı olan eşya için YGM Raporlarının düzenlenip düzenlenmeyeceğine ilişkin olarak; 18 seri no.lu Tebliğ eki listelerde yer alan ancak uygunluk yazısı beyan edilen eşya için ayrıca YGM Raporu düzenlenmesine gerek bulunmamaktadır.

2. 2025 yılında uygulanacak usulsüzlük cezası, geri verme-kaldırma başvurularına ilişkin yetki sınırları ve fazla çalışma ücreti tutarları belirlenmiştir.

14 Aralık 2024 tarihli Resmî Gazete'de yayımlanan Gümrük Genel Tebliğ (Gümrük İşlemleri) (Seri No: 210) ile 2025 yılında uygulanacak usulsüzlük cezası, geri verme ve kaldırma başvurularında yetkili gümrük idarelerinin sınırlarına ilişkin tutarlar ve fazla çalışma ücreti miktarları belirlenmiştir.

Buna göre, Gümrük Kanunu'nun 241'inci maddesinin birinci fıkrasında düzenlenen **usulsüzlük cezası tutarı** 2025 yılında **1.191,00 TL olarak uygulanacaktır**. 2024 yılında uygulanan usulsüzlük cezası ile 2025 yılında uygulanacak usulsüzlük cezası tutarları aşağıdaki tabloda karşılaştırmalı olarak gösterilmiştir.

Gümrük Yönetmeliği'nin 500'üncü maddesinde düzenlenen ve gümrük vergileri ile para cezalarının geri verilmesi veya kaldırılması başvurularını karara bağlayacak gümrük idarelerinin yetkilerine ilişkin tutarların **üst sınırları**, Gümrük Müdürlükleri için **3.770.000 TL**, Gümrük ve Dış Ticaret Bölge Müdürlükleri için ise **37.770.000 TL** olarak belirlenmiştir.

Buna göre, 3.770.000 TL'ye kadar olan geri verme ve kaldırma başvuruları Gümrük Müdürlükleri tarafından, 3.770.001 TL ile 37.770.000 TL arasındaki geri verme ve kaldırma başvuruları Gümrük ve Dış Ticaret Bölge Müdürlükleri tarafından, 37.770.000 TL'yi aşan geri verme ve kaldırma başvuruları ise Ticaret Bakanlığı tarafından karara bağlanacaktır.

Ayrıca, 2009/15481 sayılı Bakanlar Kurulu Kararı ile yürürlüğe giren 4458 Sayılı Gümrük Kanununun Bazı Maddelerinin Uygulanması Hakkında Karar'ın 122'nci maddesinde düzenlenen fazla çalışma ücretlerine dair tutarlar, 2025 yılı için;

- ▶ Saat başına ihracat işlemleri için 110,00 TL; diğer işlemler için 259,00 TL,
- ▶ Türk plakalı kamyonlar için kamyon başına ihracat işlemlerinde 259,00 TL; diğer işlemlerde 407,00 TL

olarak uygulanacaktır.

Bu Tebliğ 01.01.2025 tarihinde yürürlüğe girmiştir.

3. KKTC'den yolcu beraberinde veya posta ya da hızlı kargo taşımacılığı yoluyla gelen eşyaya ilişkin ithal vergi oranları yeniden düzenlendi.

16.12.2024 tarih ve 9269 sayılı Cumhurbaşkanlığı Kararı'na ekli Kuzey Kıbrıs Türk Cumhuriyeti'nden Doğrudan Gelen Eşya İçin Tek ve Maktu Vergi Belirlenmesine İlişkin Karar 17.12.2024 tarihli Resmî Gazete'de yayımlanmıştır.

Anılan Karar'a göre, Kuzey Kıbrıs Türk Cumhuriyeti ("KKTC")'nden doğrudan gelen, vergileri ödenmek suretiyle yolcu beraberinde veya posta yoluyla ya da hızlı kargo taşımacılığı yoluyla serbest dolaşıma sokulacak eşyadan, Avrupa Birliği ülkelerinden doğrudan gelen eşya için uygulanan oranlarda tek ve maktu bir vergi tahsil edilir.

Anılan düzenlemeye göre;

- ▶ KKTC'den posta veya hızlı kargo taşımacılığı yoluyla bir gerçek kişiye gelen ve ticari miktar ve mahiyet arz etmeyen, kıymeti 30 Avro'yu geçmeyen eşya ile kıymeti 1.500 Avro'yu geçmeyen ilaç cinsi eşyanın değeri üzerinden; % 30, oranında (eşyanın Özel Tüketim Vergisi Kanunu'na ekli (IV) sayılı listede yer alması halinde %50 oranında) tek ve maktu bir vergi tahsil edilir.
- ▶ KKTC'den posta veya hızlı kargo taşımacılığı yoluyla bir gerçek kişiye gelen ve ticari miktar ve mahiyet arz etmeyen, kıymeti 1.500 Avro'yu geçmeyen kişisel kullanıma mahsus kitap veya benzeri basılı yayın üzerinden, %0 oranında tek ve maktu bir vergi uygulanır.
- ▶ KKTC'den doğrudan bir tüzel kişiye gelen ve ticari miktar ve mahiyet arz etmeyen, kıymeti 22 Avro'yu geçmeyen eşyanın değeri üzerinden, %30 oranında (eşyanın Özel Tüketim Vergisi Kanunu'na ekli (IV) sayılı listede yer alması halinde %50 oranında) tek ve maktu bir vergi tahsil edilir.
- ▶ Kıymeti 1.500 Avro'yu geçmemek şartıyla, KKTC'den yolcu beraberinde gelen, ancak 2009/15481 sayılı BKK'nın 9 no.lu Eki Yolcu Beraberi Kişisel Eşya Listesi kapsamı dışında kalan ve değeri, her bir yolcu için 430 Avro'yu (15 yaşından küçük yolcular için 150 Avro'yu) aşan, ticari miktar ve mahiyet arz etmeyen eşyanın değeri üzerinden, %30 oranında (eşyanın Özel Tüketim Vergisi Kanunu'na ekli (IV) sayılı listede yer alması halinde %50 oranında) tek ve maktu bir vergi tahsil edilir.

Yukarıda belirtilen eşyanın, brüt 30 kilogramı geçmemesi gerekmekte olup, diplomatik eşya ile 2009/15481 sayılı BKK'nın 58'inci maddesi kapsamındaki kişisel eşyanın posta veya hızlı kargo taşımacılığı yoluyla gelmesi halinde kıymet ve ağırlık sınırı uygulanmayacaktır.

KKTC'den yolcu beraberinde veya posta yoluyla ya da hızlı kargo taşımacılığı yoluyla serbest dolaşıma sokulan eşyaya, daha önce diğer ülkelere uygulanan, yer yer nispeten daha yüksek vergi oranları uygulanır iken, yapılan bu düzenleme ile birlikte aynı eşyanın Avrupa Birliği'ne üye ülkelerden gelmesi halinde tatbik edilen vergi oranlarının uygulanması anlayışı benimsenmiştir.

Bu Karar yayımı tarihinde yürürlüğe girmiştir.

4. Posta ve hızlı kargo taşımacılığı yoluyla taşınan eşyanın gümrük işlemlerine ilişkin 2022/9 sayılı Genelge'de değişiklik yapılmıştır.

2022/9 sayılı Genelge ile 07.10.2009 tarihli Resmî Gazete'de yayımlanarak yürürlüğe giren 2009/15481 sayılı Bakanlar Kurulu Kararı ("2009/15481 sayılı Karar") eki 4458 sayılı Gümrük Kanununun Bazı Maddelerinin Uygulanması Hakkında Karar'ın 126'ncı maddesi kapsamında posta ve hızlı kargo taşımacılığı yoluyla gelen veya giden eşyaya ilişkin gümrük beyanlarına dair yapılacak işlemler açıklanmıştır.

Ticaret Bakanlığı, Gümrükler Genel Müdürlüğü'nün 19.12.2024 tarihli Genelgesi ile söz konusu işlemlere ilişkin düzenlemelerde değişiklik yapılmıştır. Söz konusu değişiklikler, 27.12.2024 tarihinde yürürlüğe girecektir. Bu itibarla,

▶ Basitleştirilmiş gümrük beyannamesine ("BGB") eklenebilecek azami taşıma senedi sayısına ilişkin düzenleme;

Bir BGB'ye eklenebilecek taşıma senedi sayısı ithalat işlemleri için maksimum 2.000 adet ile sınırlı iken, yapılan son düzenleme ile birlikte bir BGB'ye eklenebilecek taşıma senedi sayısı ithalat işlemleri için 500 adede düşürülmüştür.

▶ Posta ve hızlı kargo yoluyla gelen eşyanın kıymetine, nakliye giderlerinin de eklenmesi yönündeki düzenlemeye paralel olarak 2022/9 sayılı Genelge'deki kıymet tespiti ve vergilendirme düzenlemesinin değişikliğine ilişkin olarak;

27.12.2024 tarihinde yürürlüğe girmek üzere, 27.11.2024 tarihli Resmi Gazete'de yayımlanan 9168 sayılı Cumhurbaşkanlığı Kararı ile 2009/15481 sayılı Karar'ın 63'üncü maddesinin üçüncü fıkrası yeniden düzenlenmiş; bu düzenlemede, 2009/15481 sayılı Karar'ın 62'nci maddesinin ilk 3 fıkrasında yer alan ve kıymeti belirli parasal sınırlar dahilinde olup posta veya hızlı kargo taşımacılığı yoluyla gelen ve ticari miktar ve mahiyet arz etmeyen, tek ve maktu vergiye tabi eşya için Türkiye'deki giriş liman veya yerine kadar yapılan nakliye giderlerinin eşyanın kıymetine ilave edileceği hükme bağlanmış; bu fıkranın uygulanmasına ilişkin usul ve esasları belirleme konusunda Ticaret Bakanlığı'na yetki verilmiştir.

Anılan yetki doğrultusunda, 2022/9 sayılı Genelge'nin "II. Kıymet Tespiti ve Vergilendirme" başlıklı bölümü yeniden düzenlenmiştir: Buna göre; eşyanın kıymeti, ibraz edilen faturaya, satış fişine veya eşya bedelinin ödendiğine ilişkin belgeye göre belirlenir. Bu tür belge ibraz edilememesi veya ibraz edilen belgede kayıtlı kıymetin düşük bulunması halinde, eşyanın kıymeti gümrük idaresince belirlenir.

Bu Genelge hükümleri kapsamında posta veya hızlı kargo taşımacılığı yoluyla gelen eşya için Türkiye'deki giriş liman veya yerine kadar yapılan nakliye giderleri, eşyanın kıymetine ilave edilir.

Navlun giderinin dahil olduğu teslim şekillerinde, ibraz edilen fatura, satış fişi veya eşya bedelinin ödendiğine ilişkin belgede eşyanın fiilen ödenen veya ödenecek fiyatı ile navlun gideri ayrı

ayrı gösterilir. Navlun giderinin bu belgelerde ayrı gösterilmediği durumlarda, 3 (üç) avro tutarında emsal navlun gideri fiilen ödenen veya ödenecek fiyata eklenir.

Navlun giderinin dahil olmadığı teslim şekillerinde ise, navlun makbuzu ibrazının imkânsız olduğu veya kabul edilebilir nitelikte bulunmadığı hallerde, 3 (üç) avro tutarında emsal navlun gideri fiilen ödenen veya ödenecek fiyata eklenir.

Basitleştirilmiş gümrük beyannamesinde eşyanın kıymeti ile navlun gideri taşıma senedinin ilgili bölümlerinde ayrı ayrı beyan edilir.

Bu son düzenleme ile birlikte aynı gün içinde ithalat veya ihracat yapılan ve alıcısı ile göndericisi aynı olan gönderilerin miktar ve değerlerinin birlikte dikkate alınacağına ilişkin düzenleme 2022/9 sayılı Genelge metninden çıkarılmıştır.

Yukarıda yer verilen değişiklikler 27.12.2024 tarihinde yürürlüğe girmiştir.

5. 2025 yılında 2872 sayılı Çevre Kanunu uyarınca geri kazanım katılım payı esaslarına uymayanlara verilecek idari para cezaları belirlendi.

Bilindiği üzere, 10 Aralık 2018 tarihli Resmî Gazete’de yayımlanan 7153 sayılı “Çevre Kanunu ve Bazı Kanunlarda Değişiklik Yapılmasına Dair Kanun”un 8’inci maddesiyle, 2872 sayılı Çevre Kanunu’na “Geri Kazanım Katılım Payı” başlıklı ek 11’inci madde eklenmiştir.

30/3/2005 tarihli ve 5326 sayılı Kabahatler Kanunu’nun 17’nci maddesinin yedinci fıkrasında idari para cezalarının her takvim yılı başından geçerli olmak üzere o yıl için Vergi Usul Kanunu’nun mükerrer 298’inci maddesi hükümleri uyarınca tespit ve ilân edilen yeniden değerlendirme oranında artırılmak suretiyle uygulanacağı ve bu şekilde yapılacak hesaplamalarda bir Türk lirasının küsurunun dikkate alınmayacağı hükmü yer almaktadır.

Hazine ve Maliye Bakanlığı tarafından hazırlanarak 27/11/2024 tarihli Resmî Gazete’de yayımlanan Vergi Usul Kanunu Genel Tebliği (Sıra No: 574) uyarınca 2024 yılı için yeniden değerlendirme oranı %43,93 olarak tespit ve ilan edilmiştir.

Bu minvalde, 2872 sayılı Çevre Kanunu’nun 20’nci maddesi uyarınca, geri kazanım katılım payı beyan ve ödeme yükümlülüklerini yerine getirmeyenlere ilişkin 1/1/2025 tarihinden itibaren geçerli olacak idari para cezaları aşağıda dikkatinize sunulmuştur.

Çevre Kanunu’nun 20’nci maddesi (g) ve (bb) bentleri uyarınca,

“g) 12’nci maddede öngörülen bildirim ve beyan verme yükümlülüğünü yerine getirmeyenlere 167.045 Türk lirası idari para cezası verilir.”

“bb) Bu Kanunda geri kazanım katılım payına tabi olan ek (1) sayılı listede yer alan ürünlere yönelik olarak; plastik poşetleri ek 13’üncü maddeye aykırı olarak ücretsiz verdiği veya Bakanlıkça belirlenen usul ve esaslara aykırı olarak plastik poşet verdiği

tespit edilen satış noktalarına depo alanı hariç kapalı satış alanının her metrekaresi için 114,55 Türk lirası, elektronik ortamda satış yapanlara ise 20.771 Türk lirasından 207.747 Türk lirasına kadar,

1. Plastik poşetleri ek 13’üncü maddeye aykırı olarak ücretsiz verdiği veya Bakanlıkça belirlenen usul ve esaslara aykırı olarak plastik poşet verdiği tespit edilen satış noktalarına depo alanı hariç kapalı satış alanının her metrekaresi için 114,55 Türk lirası, elektronik ortamda satış yapanlara ise 20.771 Türk lirasından 207.747 Türk lirasına kadar,

2. Bakanlıkça belirlenen usul ve esaslara aykırı olarak plastik poşetleri üretene, tedarik edene; üreticinin Türkiye dışında olması halinde, üretici tarafından yetkilendirilen temsilciye ve/veya ithalatçıya 103.872 Türk lirası,

3. Geri kazanım katılım payına ilişkin belirlenen esaslara uymayanlara 10.385 Türk lirası”

idari para cezası verilir.

6. 72.09, 72.10, 72.11, 72.12, 72.25 ve 72.26 tarifelerindeki kimi yassı çelik mamullerinden Çin Halk Cumhuriyeti ve Kore menşeli olanlarına yönelik ve 5501.30.00.00.00 GTİP numarasında sınıflandırılan akrilik elyaf ürününün Çin Halk Cumhuriyeti menşeli olanlarına yönelik dumping soruşturması açılmıştır.

► 25.12.2024 tarihli Resmî Gazete’de yayımlanan İthalatta Haksız Rekabetin Önlenmesine İlişkin Tebliğ (Tebliğ No: 2024/41) ile Türkiye’deki yerli üreticilerin başvurusu üzerine, Çin Halk Cumhuriyeti ve Kore Cumhuriyeti menşeli olup 72.09, 72.10, 72.11, 72.12, 72.25 ve 72.26 tarifelerindeki muhtelif gümrük tarife istatistik pozisyon (“GTİP”) numaralarında sınıflandırılan “soğuk haddelenmiş yassı çelik (tavlanmamış olanlar hariç), galvaniz kaplanmış yassı çelik ve boyalı yassı çelik” ürününe yönelik yapılan inceleme sonucunda;

► Aynı tarihli Resmî Gazete’de yayımlanan İthalatta Haksız Rekabetin Önlenmesine İlişkin Tebliğ (Tebliğ No: 2024/40) ile Türkiye’deki yerli üreticinin başvurusu üzerine, Çin Halk Cumhuriyeti menşeli olup 5501.30.00.00.00 gümrük tarife istatistik pozisyonu (“GTİP”) numarasında sınıflandırılan “akrilik veya modakrilik olanlar” tanımlı “akrilik elyaf” ürününe yönelik yapılan inceleme sonucunda;

dumping soruşturması açılmasına karar verilmiş ve soruşturmanın usul ve esasları belirlenmiştir.

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

Bu Tebliğ, yayımı tarihinde yürürlüğe girmiş olup soruşturma, bu Tebliğ'in yayımı tarihinde başlamıştır.

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

7. Malezya'dan Türkiye'ye Nisan 2020 - Mart 2023 döneminde ihraç edilen eşya için geriye dönük Menşe Belgesi düzenlenebilmesine imkân sağlayan değişiklik yapılmıştır.

27.12.2024 tarihli Resmî Gazete'de yayımlanan Türkiye-Malezya Serbest Ticaret Anlaşması Çerçevesindeki Ticarete Eşyanın Tercihli Menşenin Tespiti Hakkında Yönetmelikte Değişiklik Yapılmasına Dair Yönetmelik ile Türkiye-Malezya Serbest Ticaret Anlaşması Çerçevesindeki Ticarete Eşyanın Tercihli Menşenin Tespiti Hakkında Yönetmeliğe, Malezya yetkili makamlarınca, geriye dönük olarak tercihli menşe belgesi düzenlenebileceğine aşağıdaki geçici madde eklenmiştir.

"Geçiş hükmü

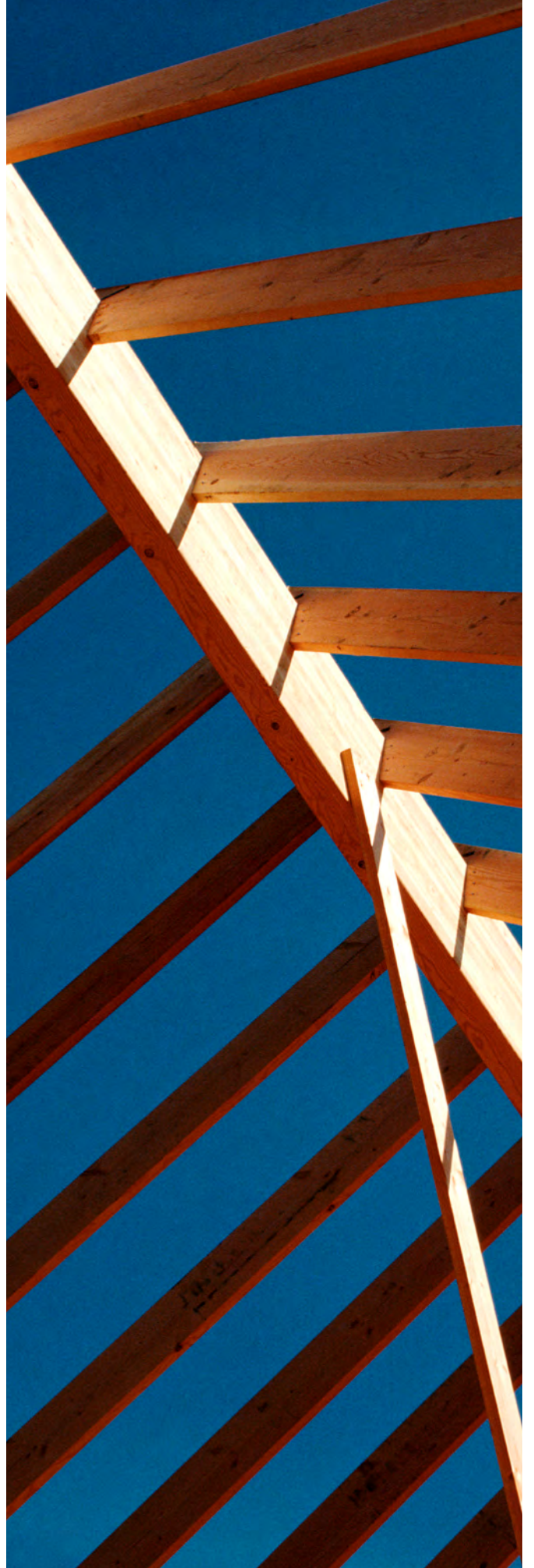
GEÇİCİ MADDE 1-(1) Malezya yetkili makamlarınca, 1/4/2020 ve 1/4/2023 tarihleri arasındaki ihracat işlemleri için 31/10/2024 tarihinden itibaren bir yıl boyunca sonradan Malezya Menşe Belgesi düzenlenebilir.

(2) Bu madde kapsamında düzenleme yapmaya Bakanlık yetkilidir."

Türkiye-Malezya Serbest Ticaret Anlaşması Çerçevesindeki Ticarete Eşyanın Tercihli Menşenin Tespiti Hakkında Yönetmeliğin 25'inci maddesine göre, bir Menşe Belgesi hata, istenmeyerek yapılan ihmal veya özel durumlar nedeniyle, ihracat esnasında düzenlenmemiş ise veya ihracat esnasında düzenlenen Menşe Belgesi ithalatçı ülkede teknik nedenlerle reddedilmiş ise, ait olduğu eşyanın ihracatından sonra, ihracat tarihinden itibaren en geç 12 ay içerisinde düzenlenebilir.

Anılan Yönetmeliğe eklenen geçici madde ile Malezya'dan 1/4/2020 ve 1/4/2023 tarihleri arasında ihraç edilen eşya için Malezya yetkili makamlarınca, 31/10/2024 tarihinden itibaren bir yıl boyunca "sonradan düzenlenmiştir" ibaresini içeren Malezya Menşe Belgesi düzenlenebilmesine olanak sağlanmıştır.

Bu Yönetmelik, 31.10.2024 tarihinden geçerli olmak üzere yayımı tarihinde yürürlüğe girmiştir.



Sosyal güvenlikte son gelişmeler

A. 2025 SGK yemek istisna tutarı ile istisna uygulamasına ilişkin detaylar açıklandı.

SGK tarafından 31.12.2024 tarih ve 2024/17 sayılı "Yemek Bedeli" konulu Genelge yayımlanmıştır.

- ▶ Bilindiği üzere Danıştay 10'uncu Dairesinin 2023/170 Esas No ve 2024/1853 Karar No'lu kararı ile Sosyal Sigorta İşlemleri Yönetmeliği'nin 11/11/2022 tarihli Resmî Gazete'de yayımlanan Sosyal Sigorta İşlemleri Yönetmeliğinde Değişiklik Yapılmasına Dair Yönetmelik'in 1'inci maddesi ile değiştirilen 97'nci maddesinin yedinci fıkrasının (a) bendi ve bu Yönetmeliğe dayanılarak 02/12/2022 tarihli ve 2022/22 sayılı "Yemek Bedeli" konulu Genelge'nin 2.1.2 ve 2.1.4. maddeleri iptal edilmiş,
- ▶ Söz konusu iptal kararı doğrultusunda mahkeme kararında yer alan hükümler dikkate alınarak 2/12/2024 tarihli Resmî Gazete'de yayımlanan Sosyal Sigorta İşlemleri Yönetmeliğinde Değişiklik Yapılmasına Dair Yönetmelik ile Sosyal Sigorta İşlemleri Yönetmeliği'nin 97. maddesinin 7. fıkrasının (a) bendi;

"a) İşyerinde veya müstemilatında yemek verilmeyen durumlarda, sigortalıya yemek verilmek suretiyle sağlanan menfaatlerin nakit olarak ya da yemek hizmetinin alınması dışında kullanılabilecek yemek kartı/çeki/kuponu gibi araçlarla sağlanması halinde, fiilen çalışılan günlere ait bir günlük yemek bedelinin Kurum Yönetim Kurulunca belirlenen tutarının fiilen çalışılan gün sayısı ile çarpılması sonucunda bulunulacak tutarını aşmayan kısmı,"

şeklinde 01/01/2025 tarihinden itibaren geçerli olmak üzere yeniden düzenlemiştir.

Konuya ilişkin detaylar Aralık sayımızda paylaşılmıştır.

SGK tarafından yayımlanan işbu uygulama genelgesinde açıklanan hususlar aşağıda belirtilmiştir:

2020/20 sayılı İşveren İşlemleri Genelgesi'nin ikinci kısmının ikinci bölümünde yer alan "2.1- Yemek paraları" alt başlığı 01/01/2025 tarihinden itibaren geçerli olmak üzere aşağıdaki şekilde değiştirilmiştir:

2.1- Yemek bedeli

Sosyal Güvenlik Kurumu Yönetim Kurulu tarafından alınan 5/12/2024 tarihli ve 2024/509 sayılı Karar ile 1/1/ 2025 tarihinden itibaren geçerli olmak üzere yemek bedelinin prime esas kazançtan istisna edilecek günlük tutarı 158 TL olarak belirlenmiştir.

Bu durumda, 1/1/2025 tarihinden itibaren (2025 yılı Ocak ayına ilişkin aylık prim ve hizmet belgesinden/muhtasar ve prim hizmet beyannamesinden itibaren) yemek bedeli adı altında yapılan ödemelerden prime esas kazançta dahil edilecek tutar;

Günlük istisna tutarı = 158 TL

Ay içinde fiilen çalışılan gün sayısı x 158 TL (Günlük istisna tutarı) = Aylık istisna tutarı, Ödenen yemek bedeli - İstisna tutarı = Prime esas kazanca dahil edilecek yemek bedeli,

formülüyle hesaplanacaktır.

Yemek bedeli asgari ücrete ilave verilmelidir.

Asgari Ücret Yönetmeliği'nin "İşverenin Sorumluluğu" başlıklı 12'nci maddesinde yer alan "İşverenler tarafından, işçilere sağlanan sosyal yardımlar sebebiyle asgari ücretten herhangi bir indirim yapılamaz" hükmü gereğince yemek bedelinin asgari ücrete ilave olarak verilmesi gerekmektedir. Buna göre brüt asgari ücretin (prime esas kazanç alt sınırı) içerisine yemek bedeli tutarı dâhil edilmeyecektir.

2.1.1 Sigortalılara işyerinde veya işyerinin müştemilatında yemek verilmesi halinde uygulama

İşverenlerce işyerinde veya müştemilatında kendi imkanlarıyla yemek verilmesi amacıyla işverenler tarafından sigortalılara sağlanan bu menfaat sigorta primine esas kazanca dahil edilmeyecektir.

Yemeğin işyerinde veya işyeri dışında yapıldığına bakılmaksızın işverenlerin üçüncü şahıslarla anlaşarak yemek hizmetini kendi işyerinde veya müştemilatında sunması halinde üçüncü şahıslara fatura karşılığı yapılan ödemeler de prime esas kazanca dahil edilmeyecektir.

Örnek 2: A işvereni B lokantası ile kendi işyerinde veya müştemilatında işçilerine öğle yemeği verilmesi için anlaşmıştır. Bu durumda fatura karşılığı B lokantasına yapılan ödemelerin tamamı sigortalıların prime esas kazancına dahil edilmeyecektir.

2.1.2 İşverenlerce sigortalılar için üçüncü kişilere nakden yapılan yemek ödemelerinde uygulama

İşverenlerce sigortalılara yemek vermek suretiyle sağlanan menfaatin üçüncü kişilere ait restoran ve bunun gibi yerlerde sağlanması halinde ödenen yemek bedelinin tamamı sigortalıların prime esas kazancına dahil edilmeyecektir.

Örnek 3: A işvereni çalıştırdığı sigortalıları için B lokantasından yemek hizmeti almak için anlaşmıştır. Bu durumda B lokantasından yemek hizmeti alan sigortalılar için yemek bedeli adı altında yapılan ödemeler prime esas kazanca dahil edilmeyecektir.

2.1.3 İşverenlerce sigortalılara nakit olarak verilen yemek bedelinde uygulama

İşverenlerce sigortalılara yemek bedeli adı altında nakden yapılan ödemelerin günlük 158 TL'lik tutarı prime esas kazanca dahil edilmeyecektir.

Örnek 4: A sigortalısına 2025/Ocak ayında 5.000 TL tutarında yemek bedeli ödenmiştir. Sigortalının ilgili ayda 22 gün fiilen çalıştığı göz önüne alındığında yemek bedeli adı altında yapılan ödemelerden prime esas kazanca dahil edilecek tutar;

Günlük istisna tutarı = 158 TL

158 TL x 22 gün = 3.476 TL (Aylık istisna tutarı)

5.000 TL - 3.476 TL = 1.524 TL (Prime esas kazanca dahil edilecek yemek bedeli)

olarak hesaplanacaktır.

Aynı işyerinde çalışan bazı sigortalılara işyerinde veya müştemilatında yemek verilmesi ve bazı sigortalılara da nakden ödeme yapılması halinde, nakden ödeme yapılan sigortalılara yemek bedeli adı altında yapılan ödemelerin günlük 158 TL'lik tutarı prime esas kazanca dahil edilmeyecektir.

Örnek 5: A işvereni tarafından işyerindeki 20 sigortalıya işyerinde yemek verilmesi ve kalan 30 sigortalıya yemek bedeli altında günlük 250 TL ödeme yapılması halinde, nakden ödeme yapılan 30 sigortalıya yemek bedeli adı altında ödemelerin günlük 158 TL'lik tutarı prime esas kazanca dahil edilmeyecek ancak bu tutarı aşan kısmı sigorta primine tâbi olacaktır.

2.1.4 Yemek bedelinin yemek kuponu, yemek kartı, yemek çeki vb. araçlarla karşılanması halinde uygulama

Danıştay 10 uncu Dairesinin 2023/170 Esas No ve 2024/1853 Karar No'lu kararına paralel olarak;

Yemek kartı/çeki/kuponunun yemek bedeli ödemesi dışında nakit ya da nakit yerine geçecek şekilde başka amaçlarla kullanılma imkânı olmaması halinde, yemek kartı/çeki/kuponuna yüklenen tutar prime esas kazanca dahil edilmeyecektir.

Örnek 6: İşveren (A)'nın çalıştırdığı sigortalılara 5.000 TL tutarında yemek kartı vermesi ve söz konusu kartın yemek bedeli ödemesi dışında nakit ya da nakit yerine geçecek şekilde başka amaçlarla kullanılma imkânı olmaması halinde, yemek kartına yüklenen 5.000 TL'lik tutar prime esas kazanca dahil edilmeyecektir.

Ancak yemek kartı/çeki/kuponunun yemek bedeli ödemesi dışında nakit ya da nakit yerine geçecek şekilde başka amaçlarla kullanılma imkânı olması halinde, günlük 158 TL'lik tutar prime esas kazanca tabi tutulmayacak ancak bu tutarı aşan kısım sigorta primine tâbi olacaktır.

Örnek 7: (A) sigortalısına 2025/Ocak ayında 6.000 TL tutarında yemek kartı verilmiştir. Sigortalının ilgili ayda 22 gün fiilen çalıştığı ve verilen kartın yemek yenilmesi haricinde nakit ya da nakit yerine geçecek şekilde başka amaçlarla kullanılma imkânı olması halinde yemek kartına yüklenen 6.000 TL'den prime esas kazanca dahil edilecek tutar;

Günlük istisna tutarı = 158 TL

158 TL x 22 gün = 3.476 TL (Aylık istisna tutarı)

6.000 TL - 3.476 TL = 2.524 TL (Prime esas kazanca dahil edilecek yemek bedeli)

olarak hesaplanacaktır.

B. 2025 yılı asgari ücret ve SGK tavanı açıklandı.

01/01/2025 - 31/12/2025 döneminde uygulanacak olan asgari ücret tutarı Çalışma ve Sosyal Güvenlik Bakanlığının (ÇŞGB) internet sitesinden yüzde 30 oranında yapılan zam ile net 22 bin 104 lira olarak açıklanmıştır. Ardından 27 Aralık 2024 tarihli Resmî Gazete'de yayımlanan Asgari Ücret Tespit Komisyonu kararı ile işçinin bir günlük normal çalışma karşılığı asgari ücretinin 01.01.2025-31.12.2025 tarihleri arasında 866,85 TL olarak tespit edildiği ifade edilmiştir.

Yapılan açıklamalar dikkate alınarak hesaplanan parametreler aşağıda belirtilmiştir. Resmi makamlar tarafından yapılacak detaylı açıklamalar sonrasında daha detaylı veriler, tüm bordro parametreleri paylaşılacaktır.

1. Temel parametreler

Net asgari ücret hesabı (TL / ay)	
Günlük brüt asgari ücret	866,85
Aylık brüt asgari ücret	26.005,50
SGK primi %14	3.640,77
İşsizlik sigortası primi %1	260,06
Gelir vergisi matrahı	0,00
Gelir vergisi tutarı	0,00
Damga vergisi	0,00
Asgari ücret kesintiler toplamı	3.900,83
Aylık net asgari ücret	22.104,67
İşverene maliyeti (TL / ay)	
Asgari ücret	26,005,50
SGK primi %15,75 (işveren payı %5 düşülmüş olarak) (*)	4.095,87
İşveren işsizlik sigorta primi %2	520,11
İşverene toplam maliyet	30.621,48

* 5510 sayılı Kanunun 81. maddesinin (ı) bendine göre, bentte belirtilen şartları sağlayan işverenlere, SGK primi işveren payında 5 puanlık indirim öngörüldüğünden hesaplamalar buna göre yapılmıştır. Gerekli şartları sağlamayan işverenler için, SGK primi işveren payı %20,75'tir.

Not: Asgari ücret hesabında gelir ve damga vergisi istisnası uygulanmıştır.

2. SPEK sınırları

1 Ocak 2025 ve 31 Aralık 2025 tarihleri arasında uygulanacak sigorta primi ve işsizlik sigortası primlerine esas günlük ve aylık kazançlarının alt ve üst sınırları:

Günlük kazanç alt sınırı	866,85 TL
Aylık kazanç alt sınırı	26.005,50TL
Günlük kazanç üst sınırı	6.501,38 TL
Aylık kazanç üst sınırı	195.041,40TL

C. Bildirge/beyanname verme son günündeki SGK borç durumundan dolayı teşvikten yararlanamayanlara yeni imkân (ek süre) sağlandı.

SGK tarafından 06712/2024 tarih ve 2024/14 sayılı genelge yayımlanmıştır.

Bilindiği üzere; defter tutmakla yükümlü olup olmadığına bakılmaksızın yasal olarak verilmesi gereken son günü takip eden günden başlanarak takip eden üçüncü ayın sonuna kadar çalıştırılan sigortalıların prime esas kazanç ve hizmetlerine ilişkin verilen iptal hariç, asıl veya ek nitelikteki aylık prim ve hizmet belgeleri (fiili hizmet süresi zammı kazandırılması hali dahil)

- Aksine bir tespit veya işyerinin kontrollü ve otomatik şüpheli işyeri tanımlamasının bulunması gibi şüpheli bir durumun olmaması
- Aylık prim ve hizmet belgesinde kayıtlı olan sigortalıların sigortalı işe giriş bildirgelerinin yasal süresi içinde veya aylık prim ve hizmet belgesinin ilişkin olduğu aydan önceki bir tarihte verilmiş olması, şartlarının birlikte gerçekleşmesi durumunda aylık prim ve hizmet belgesinin tahakkuk ve hizmet kısmı, ayrıca incelemeye gidilmeksizin işleme alınmaktadır.

Sonradan düzeltme amaçlı verilen aylık prim ve hizmet belgesi ile fiili hizmet süresi zammı kazandırılması halinde; düzeltme amaçlı olarak verilen asıl ve ek nitelikteki belgenin yasal olarak verilmesi gereken sürenin sona erdiği tarihten itibaren üç aylık süre dışında Kuruma verilmiş olması halinde ise belgede kayıtlı sigortalıların çalışmalarının fiili hizmet süresi zammı kapsamında olup olmadığı, fiili hizmet süresi zammı kapsamında olması halinde kaç günlük fiili hizmet süresi zammı kapsamında olduğu hususu kurumun denetim ve kontrolle görevli memurlarınca yapılacak incelemeler neticesinde tespit edildikten sonra, uygun görülmesi halinde işleme alınmaktadır.

Gerek Sosyal Sigorta İşlemleri Yönetmeliği'nin 103'üncü maddesi gereğince yasal süresi dışında verilen gerekse de Yönetmelik'in 102'nci maddesinin altıncı fıkrası uyarınca yasal süresi dışında verilmiş olmakla birlikte yasal süre içerisinde verilmiş sayılan hallere ilişkin aylık prim ve hizmet belgelerinin/ muhtasar ve prim hizmet beyannamelerinin belge/beyanname verme veya prim ödeme son gününde işleme alınarak tahakkukların oluşturulması işverenler yönünden (teşvik kaybı gibi) telafisi imkânsız zararların ortaya çıkmasına neden olmaktadır. Ancak çeşitli sebeplerle son güne kalması halinde ise öncelikle SGK tarafından işverenlere ivedilikle bilgi verilerek ardından belge onay işlemlerinin yapılması gerekmektedir.

Genelge'yle getirilen yeni düzenleme ile yukarıda açıklanan hususlara rağmen,

- Gerek yasal süresi dışında verilen gerekse de yasal süresi dışında verilmiş olmakla birlikte yasal süre içerisinde verilmiş sayılan hallere ilişkin aylık prim ve hizmet belgelerine/muhtasar ve prim hizmet beyannamelerine ilişkin oluşacak tahakkukların belge/beyanname verme süresinin son gününde sisteme işlenmesi sonucunda

oluşacak borçlar nedeniyle cari ay aylık prim ve hizmet belgelerinin/muhtasar ve prim hizmet beyannamelerinin teşvikli ya da teşviksiz olarak yasal süre içerisinde verilememesi,

- Geçmiş döneme ilişkin olarak tahakkuk eden borçların belge/beyanname verme süresinin son gününde ödenmiş olmasına karşın belge/beyanname verme son günü saat 23.59'a kadar söz konusu borçlara ilişkin ödemelerin hesaba geçmemiş olması nedeniyle cari ay aylık prim ve hizmet belgelerini/muhtasar ve prim hizmet beyannamelerini teşvikli ya da teşviksiz olarak yasal süre içerisinde verilememesi, halinde belgelerin/beyannamelerin belge/beyanname verme süresinin son gününü takip eden 5 iş günü içerisinde (B) tahakkuk nedeni ile verilmiş olması kaydıyla, aylık prim ve hizmet belgeleri/muhtasar ve prim hizmet beyannameleri yasal süresi içerisinde verilmiş belge/beyanname sayılacak, bu belgelere ilişkin olarak 5510 sayılı Kanun'un 102'nci maddesinin birinci fıkrasının (c) veya (m) bentlerine göre idari para cezası uygulanmayacaktır.

Bu işverenlerin, bağlı SGK Ünitelerine müracaat etmeleri halinde belgelerini/beyannamelerini (A) tahakkuk nedeni ile verebilmeleri amacıyla, "İşveren İnter- İşveren- Terkin ve Ertelemeler-Dönem Bazlı İşyeri Erteleme" menüsü vasıtasıyla erteleme girilerek konuya ilişkin olarak işverenler ivedilikle bilgilendirilecektir.



**22.10.2024 tarihli ve E-90792880-160[2024/15]-607753 sayılı
özelge (Ankara Defterdarlığı)**

Konu: İlgide kayıtlı özelge talep formunuzun incelenmesinden, ... Yardım Derneğinin 23.08.2024 tarihinde ... ve ... plakalı araçları servis taşımacılığı ve yurt hizmetlerinde kullanılmak üzere derneğimize bağışladığı belirtilerek, dernekten derneğe yapılan bu şekildeki bağışın veraset ve intikal vergisinin konusuna girip girmediği ile derneğimizin veraset ve intikal vergisinden muaf olup olmadığı hususlarında Defterdarlığımız görüşünün sorulduğu anlaşılmaktadır.

7338 sayılı Veraset ve İntikal Vergisi Kanunu'nun 1'inci maddesinde, Türkiye Cumhuriyeti uyruğunda bulunan şahıslara ait mallar ile Türkiye'de bulunan malların veraset yoluyla veya herhangi bir suretle olursa olsun ivazsız bir şekilde bir şahıstan diğer şahsa intikalinin veraset ve intikal vergisine tabi olduğu; 2'nci maddesinin birinci fıkrasının (a) bendinde "**Şahıs**" tabirinin, hilafına sarahat olmadıkça hakiki ve hükmi şahısları, (b) bendinde "**Mal**" tabirinin, mülkiyete mevzu olabilen menkul ve gayrimenkul şeylerle mameleke girebilen sair bütün hakları ve alacakları, (d) bendinde ise "İvazsız intikal" tabirinin, hibe yoluyla veya herhangi bir tarzda olan ivazsız iktisapları ifade edeceği hükme bağlanmıştır.

Aynı Kanun'un 3'üncü maddesinin (a) fıkrasında; amme idareleri, emekli ve yardım sandıkları, sosyal sigorta kurumları, umumi menfaate hadim cemiyetler, siyasi partiler ve bunlara ait olan veya bunların aralarında kurdukları teşekküllerden kurumlar vergisine tabi olmayanların, (b) fıkrasında ise (a) fıkrasında sayılanlar dışında kalan hükmi şahıslara ait olup, umumun istifadesi için ilim, araştırma, kültür, sanat, sıhhat, eğitim, din, hayır, imar, spor gibi maksatlarla kurulan teşekküllerin veraset ve intikal vergisinden muaf tutulacağı hükme bağlanmıştır.

Bunun yanı sıra söz konusu Kanun'un 7'nci maddesinin ikinci fıkrasında, Kanun'un 3'üncü maddesinde yazılı şahısların beyanname vermeyecekleri düzenlenmiştir.

Öte yandan, derneğimizin tüzüğünde derneğin amacının; tüm insanların maddi ve manevi yönden gelişimlerinin sağlanması için gerekli izinler alınarak kreş, okul öncesi gündüz bakımevi ve anaokulu, ilkokul, ortaokul, imam hatip ortaokulu, lise, yüksek öğretim ile her kademedeki ve alandaki örgün ve yaygın eğitim gören öğrenciler ve ihtiyaç sahiplerine kişisel gelişim kursları, okul, yurt, pansiyon, apart ve stüdyo daireler açmak, işletmek onları her bakımdan korumak, eğitim, sosyal ve kültürel ihtiyaçlarını karşılamak, maddeten ve manen yardımcı olmak olduğu belirtilmiştir.

Yukarıda yer alan hüküm ve açıklamalar çerçevesinde, ... Yardım Derneği tarafından derneğimize yapılan bağış veraset ve intikal vergisinin konusuna girmekle beraber, umumun istifadesi için ilim, araştırma, eğitim gibi konularda faaliyette bulunmak üzere kurulmuş olduğu anlaşılan derneğimizin, bu niteliği devam ettiği sürece veraset ve intikal vergisinden muaf tutulması gerektiğinden, derneğimize bağışlanan araçlar nedeniyle derneğinizden veraset ve intikal vergisi aranılmaması gerekmektedir.

12.07.2024 tarihli ve 84098128-125[10-2024/1]-405391 sayılı özelge (İzmir Vergi Dairesi Başkanlığı)

Konu: İlgide kayıtlı özelge talep formunda; Şirketinizin ... yılında İstanbul Finans Merkezinde faaliyet göstermek amacı ile internet portalından ön talep kiralama başvurusunda bulunduğu, bölgedeki hazırlıkların tamamlanmasıyla katılımcı belgesi başvurularının ... tarihinde portal üzerinden başladığı, ... tarihinde ön incelemeyi başarı ile tamamlayarak bölgeden ofis kiralama hakkını elde ettiği ve kiralama sürecinin ardından katılımcı belgesinin düzenleneceği belirtilerek, katılımcı belgesinin alınması durumunda ... hesap dönemi içerisinde söz konusu faaliyetten elde edilen kazançlarınıza Kurumlar Vergisi Kanunu'nun 10'uncu maddesinin birinci fıkrasının (i) bendinde yer alan indirim hükmünün uygulanıp uygulanmayacağı ve indirimin uygulanması durumunda hangi dönemde başlayacağı hususunda Başkanlığımız görüşü talep edilmektedir.

5520 sayılı Kurumlar Vergisi Kanunu'nun 10'uncu maddesinin (i) bendinde, "22/6/2022 tarihli ve 7412 sayılı İstanbul Finans Merkezi Kanunu hükümlerine göre katılımcı belgesi olarak İstanbul Finans Merkezi Bölgesinde faaliyette bulunan kurumların, münhasıran bu faaliyet kapsamında yurt dışından satın alınan malları Türkiye'ye getirilmeksizin yurt dışında satmalarından veya yurt dışında gerçekleşen mal alım satımlarına aracılık etmelerinden sağladıkları kazancın %50'si,

Bu indirimden yararlanılabilmesi için kazancın elde edildiği hesap dönemine ilişkin yıllık kurumlar vergisi beyannamesinin verilmesi gereken tarihe kadar Türkiye'ye transfer edilmiş olması, aracılık faaliyetine ilişkin malların satıcısı ve alıcısının Türkiye'de olmaması şarttır. Cumhurbaşkanı, bu bentte yer alan oranı, sıfıra kadar indirmeye veya bir katına kadar artırmaya yetkilidir." hükmüne yer verilmiştir.

1 seri no.lu Kurumlar Vergisi Genel Tebliğinin;

- "10.7. İstanbul Finans Merkezi Bölgesinde faaliyette bulunan kurumların elde ettikleri kazançlarda indirim" başlıklı bölümünde, "7421 sayılı Kanunla Kurumlar Vergisi Kanunu'nun 10'uncu maddesinin birinci fıkrasına eklenen (i) bendi ile 22/6/2022 tarihli ve 7412 sayılı İstanbul Finans Merkezi Kanunu hükümlerine göre katılımcı belgesi olarak İstanbul Finans Merkezi Bölgesinde faaliyette bulunan kurumların, münhasıran bu faaliyet kapsamında yurt dışından satın alınan malları Türkiye'ye getirilmeksizin yurt dışında satmalarından veya yurt dışında gerçekleşen mal alım satımlarına aracılık etmelerinden sağladıkları kazancın %50'sinin beyan edilen kurum kazancından indirilebileceği hüküm altına alınmıştır."
- "10.7.1. İndirimden faydalanma şartları" başlıklı bölümünde, "Kurumların söz konusu indirimden yararlanabilmeleri için;
- Katılımcı belgesi almak suretiyle İstanbul Finans Merkezi Bölgesinde faaliyette bulunmaları,
- Kazancın yurt dışından satın aldıkları malları Türkiye'ye getirmeksizin yurt dışında satmalarından veya yurt dışında gerçekleşen mal alım ve satımlarına aracılık etmelerinden elde edilmiş olması,

- Kazancın, elde edildiği hesap dönemine ilişkin yıllık kurumlar vergisi beyannamesinin verilmesi gereken tarihe kadar Türkiye'ye transfer edilmiş olması,
- Aracılık faaliyetine ilişkin malların satıcısı ve alıcısının Türkiye'de olmaması,

gerekmektedir.

Buna göre, İstanbul Finans Merkezi Kanununa göre katılımcı belgesini almak suretiyle Bölgede faaliyette bulunan şirket veya şubelerin, yurt dışından satın alınan malları Türkiye'ye getirilmeksizin yurt dışında satmalarından veya yurt dışında gerçekleşen mal alım satımlarına aracılık etmelerinden elde ettikleri kazançlarına madde kapsamında indirim uygulanacak olup, Bölge dışında gerçekleştirilen söz konusu faaliyetlerden ya da Bölgedeki diğer faaliyetlerden elde edilen kazançlara ise indirim uygulanması söz konusu olmayacaktır.

Yurt dışından satın alınan malların Türkiye'ye getirilmeksizin yurt dışında satılmasından veya yurt dışında gerçekleşen mal alım satımlarına aracılık edilmesinden sağlanan kazançların elde edildiği dönemde kurum kazancına dâhil edilmesi zorunlu olup bu kazançların kurumlar vergisi beyannamesinin verilme süresinin sonuna kadar Türkiye'ye transfer edilmeyen kısmı için indirimden yararlanılmayacaktır. Türkiye'ye bu süre içinde transfer edilmeyen kazançlar, daha sonraki yıllarda Türkiye'ye transfer edilse dahi anılan indirimden faydalanılamayacaktır."

açıklamalarına yer verilmiştir.

Öte yandan, İstanbul Finans Merkezi Yönetmeliği'nin "Katılımcı Belgesi" başlıklı 10'uncu maddesinin birinci fıkrasında "İFM ofis alanında faaliyet göstermek ve 7412 sayılı Kanun ile ilgili diğer mevzuat hükümlerinden faydalanabilmek için katılımcı belgesi alınması zorunludur." açıklaması yer almakta olup, İFM Portalında elektronik olarak düzenlenen katılımcı belgesi, düzenleme tarihi itibarıyla hüküm ihtiva etmektedir.

Bu hüküm ve açıklamalara göre, söz konusu indirim, katılımcı belgesi olarak İstanbul Finans Merkezinde faaliyette bulunan ve münhasıran tanımlanan faaliyetlerden elde edilecek kurum kazançlarına uygulanabilecek olup Şirketinizin, söz konusu belgenin temin edildiği (İFM Portalında elektronik olarak düzenlendiği) tarihten itibaren, diğer şartları da taşıması şartıyla münhasıran bu faaliyetlerden elde ettiği kurum kazançlarına, Kurumlar Vergisi Kanunu'nun 10'uncu maddesinin birinci fıkrasının (i) bendinde yer alan indirim hükmünün uygulanması mümkün bulunmaktadır.

09.10.2024 tarihli ve 84974990-130[KDV.5 /İ/2024/9-14]-576828 sayılı özelge (Ankara Defterdarlığı)

İlgide kayıtlı özelge talep formunda; Şirketinizin faaliyet konusunun mühendislik, danışmanlık ve proje hizmetleri olduğu, ... Elektrik İdaresi tarafından ihale edilen iş kapsamında; ...'da yapımı gerçekleştirilen inşaat, elektrik tesisi ve trafo merkezleri için primer elektrik, inşaat ve çelik konstruksiyon projelerinin hazırlanması ve mühendislik hizmetlerinin sağlanması işlerinin yapıldığı, yapımı gerçekleştirilecek olan tesisin taahhüdünün asıl yüklenici firma

(... A.Ş.) tarafından üstlenildiği ve söz konusu ihracata esas işlerin asıl yüklenici tarafından yapıldığı, firmanızın Ankara'da bulunan iş yerinden tasarım hizmetlerinin sağlanması için asıl yüklenici firmanın alt yüklenicisi olarak söz konusu işin proje ve mühendislik işlerini yaptığı, söz konusu iş kapsamında merkezi İstanbul'da yer alan asıl yüklenici firmaya sözü edilen yurt dışı işi için proje ve mühendislik hizmetleri karşılığı fatura düzenleneceği belirtilerek ihracatçı firmaya verilen söz konusu hizmet dolayısıyla elde edilecek kazancın kurumlar vergisi matrahından indirim konusu yapıp yapılmayacağı ile düzenlenecek faturanın hizmet ihracatı kapsamında KDV'den istisna olup olmadığı hususunda görüş talep edilmiştir.

I-KURUMLAR VERGİSİ KANUNU AÇISINDAN

5520 sayılı Kurumlar Vergisi Kanunu'nun 10'uncu maddesinin birinci fıkrasının (ğ) bendinde;

"Türkiye'de yerleşmiş olmayan kişilerle, işyeri, kanuni ve iş merkezi yurt dışında bulunanlara Türkiye'de verilen ve münhasıran yurt dışında yararlanılan mimarlık, mühendislik, tasarım, yazılım, tıbbi raporlama, muhasebe kaydı tutma, çağrı merkezi, ürün testi, sertifikasyon, veri saklama, veri işleme, veri analizi ve ilgili bakanlıkların görüşü alınmak suretiyle Maliye Bakanlığınca belirlenen mesleki eğitim alanlarında faaliyette bulunan hizmet işletmeleri ile ilgili bakanlığın izni ve denetimine tabi olarak eğitim ve sağlık alanında faaliyet gösteren ve Türkiye'de yerleşmiş olmayan kişilere hizmet veren işletmelerin münhasıran bu faaliyetlerinden elde ettikleri kazancın, elde edildiği hesap dönemine ilişkin kurumlar vergisi beyannamesinin verilmesi gereken tarihe kadar tamamının Türkiye'ye transfer edilmesi şartıyla, %80'i.

Bu indirimden yararlanılabilmesi için fatura veya benzeri belgenin yurt dışındaki müşteri adına düzenlenmesi şarttır." hükmüne yer verilmiştir.

1 seri no.lu Kurumlar Vergisi Genel Tebliğinin "10.5. Türkiye'den yurt dışı mukimi kişi ve kurumlara verilen hizmetler" başlıklı bölümünde konu hakkında ayrıntılı açıklamalara yer verilmiş olup"10.5.2.İndirimden faydalanma şartları" başlıklı bölümünde;

"10.5.2.1. İndirimden faydalanabilecek şirketlerin ana sözleşmelerinde yazılı esas faaliyet konusu

İlgili şirketlerin ana sözleşmelerinde yazılı esas faaliyet konuları arasında, mimarlık, mühendislik, tasarım, yazılım, tıbbi raporlama, muhasebe kaydı tutma, çağrı merkezi, ürün testi, sertifikasyon, veri saklama, veri işleme, veri analizi ve ilgili bakanlıkların görüşü alınmak suretiyle Maliye Bakanlığınca belirlenen mesleki eğitim, eğitim ve sağlık hizmetleri sunmak olmalıdır. Şirket bünyesinde sözü edilen hizmetlerden sadece birisi verilebileceği gibi ana sözleşmelerinde yer almak şartıyla birden fazlası da verilebilir.

...

10.5.2.2. Hizmetin, Türkiye'den münhasıran yurt dışı mukimi kişi ve/veya kurum için yapılmış olması

Mimarlık, mühendislik, tasarım, yazılım, tıbbi raporlama, muhasebe kaydı tutma, çağrı merkezi, ürün testi, sertifikasyon, veri saklama, veri işleme, veri analizi ve ilgili bakanlıkların görüşü alınmak suretiyle Maliye Bakanlığınca belirlenen mesleki eğitim hizmetlerinin, Türkiye'de yerleşmiş olmayan kişilerle, işyeri, kanuni ve iş merkezi yurt dışında bulunanlara; eğitim veya sağlık hizmetlerinin de Türkiye'de yerleşmiş olmayan kişilere verilmesi gerekmektedir.

Yukarıda belirtilen hizmetlerin fiilen verilmesi gerekmekte olup bu alanlarda sunulan asistanlık, danışmanlık ve aracılık gibi hizmetlerin bu kapsamda değerlendirilmesi mümkün değildir.

10.5.2.3. Faturanın yurt dışı mukimi kişi ve/veya kurum adına düzenlenmesi

Yapılan hizmet ile ilgili olarak düzenlenecek faturanın, yukarıda özellikleri açıklanan yurt dışı mukimi kişi ve/veya kurum adına düzenlenmesi gerekmektedir.

10.5.2.4. Türkiye'den verilen, mimarlık, mühendislik, tasarım, yazılım, tıbbi raporlama, muhasebe kaydı tutma, çağrı merkezi, ürün testi, sertifikasyon, veri saklama, veri işleme ve veri analizi hizmetlerinden yurt dışında yararlanılması

Verilen hizmetten yurt dışında yararlanılmış olması gerekir. Diğer bir anlatımla, yurt dışı mukimi kişi ve/veya kurum için verilen hizmetin, bu kişilerin ve/veya kurumların Türkiye'deki faaliyetleri ile ilgisinin olmaması gerekmektedir."

açıklamalarına yer verilmiştir.

Buna göre, Şirketiniz tarafından gerçekleştirilen proje ve mühendislik hizmetinin merkezi İstanbul'da yer alan ana yüklenici firma ... A.Ş.'ye verilmesi, hizmete ilişkin faturanın ana yüklenici firma adına düzenlenmiş olması ve söz konusu hizmetten Türkiye'de yararlanılmış olması nedeniyle Kurumlar Vergisi Kanunu'nun 10'uncu maddesinin birinci fıkrasının (ğ) bendi hükmünden yararlanmanız mümkün bulunmamaktadır.

II-KATMA DEĞER VERGİSİ AÇISINDAN

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

- 1/1'inci maddesinde; ticari, sınai, zirai faaliyet ve serbest meslek faaliyeti çerçevesinde Türkiye'de yapılan teslim ve hizmetlerin katma değer vergisine tabi olduğu,
- 4/1'inci maddesinde; hizmetin teslim ve teslim sayılan haller ile mal ithalatı dışında kalan işlemler olduğu, bu işlemlerin bir şeyi yapmak, işlemek, meydana getirmek, imal etmek, onarmak, temizlemek, muhafaza etmek, hazırlamak, değerlendirmek, kiralamak, bir şeyi yapmamayı taahhüt etmek gibi şekillerde gerçekleştirilebileceği,
- 6/b maddesinde; işlemlerin Türkiye'de yapılmasının, hizmetin Türkiye'de yapılmasını ve hizmetten Türkiye'de faydalanılmasını ifade ettiği,
- 11/1-a maddesinde; yurt dışındaki müşteriler için yapılan hizmetlerin KDV'den istisna olduğu,

- 12/2'nci maddesinde de bir hizmetin yurt dışındaki müşteriler için yapılan hizmet sayılabilmesi için, hizmetin yurt dışındaki bir müşteri için yapılmış olması ve hizmetten yurt dışında faydalanılması gerektiği,

hüküm altına alınmıştır.

KDV Genel Uygulama Tebliğinin "II-A/2. Hizmet İhracı" başlıklı bölümün, "2.1. İstisnanın Kapsamı" alt başlıklı bölümünde;

"3065 sayılı Kanunun (11/1-a) maddesi kapsamında bir hizmetin KDV'den istisna olabilmesi için, aynı Kanunun (12/2)'nci maddesine göre;

- Hizmetin yurt dışındaki bir müşteri için yapılması,
 - Hizmetten yurt dışında faydalanılması,
- gerekir.

Hizmetin yurt dışındaki bir müşteri için yapıldığı, yurt dışındaki müşteri adına düzenlenen fatura ve benzeri belge ile tevsik edilir.

Hizmetten yurt dışında faydalanılmasından kasıt, Türkiye'de yurt dışındaki müşteri için yapılan hizmetin, müşterinin yurt dışındaki iş, işlem ve faaliyetleri ile ilgili olması; Türkiye'deki faaliyetleri ile ilgisi bulunmamasıdır.

Yurt dışındaki firmaların, Türkiye'ye gönderecekleri mal ve hizmetler Türkiye'de tüketildiğinden, bu firmalara söz konusu mal ve hizmetler için Türkiye'de verilen danışmanlık, aracılık, gözetim, müşteri bulma, piyasa araştırması vb. hizmetler, hizmet ihracı istisnası kapsamında değerlendirilmez ve KDV'ye tabidir. Bu durumda faydalanma kriterinin tespitinde, yapılan hizmetin ithal edilen mal ile doğrudan ilişkili olması gerekir."

açıklamaları yer almaktadır.

Buna göre, ...'da gerçekleşecek olan inşaat, elektrik tesisi ve trafo merkezleri için merkezi Ankara'da yer alan firmanın tarafından merkezi İstanbul'da yer alan ana yüklenici firmaya tasarım hizmeti verilmesi, hizmete ilişkin faturanın ana yüklenici firma adına düzenlenmesi ve söz konusu hizmetten Türkiye'de faydalanılması nedeniyle, bu hizmetin KDV Kanunu'nun 11/1-a maddesi kapsamında hizmet ihracı olarak değerlendirilmesi mümkün bulunmamaktadır.

Danıştay Vergi Dava Daireleri Kurulunun 2024/773 Esas Numaralı ve 2024/753 Karar Numaralı Kararı:

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

Özet: Karayolları Genel Müdürlüğü 7. Bölge Müdürlüğü tarafından ihale edilen "(Zile-Çekerek) Ayr-Alaca-Boğazkale Ayr-Sungurlu Ayr Devlet Yolu Km: 56+050-120+800 Arası Toprak Tesviye, Sanat Yapıları, Köprü, Tünel ve Üstyapı İkmal İşleri" uhdesinde kalan davacı tarafından, sözleşme damga vergisi ile noter harcının iadesi istemiyle yapılan düzeltme başvurusunun reddi üzerine yapılan şikâyet başvurusunun

reddine dair işlemin iptali ile ödenen vergi ve harcın faiziyle birlikte iadesi istemiyle dava açılmıştır.

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

Mahkeme, Anayasa Mahkemesinin 24/12/2020 tarih ve E:2020/15, K:2020/78 sayılı kararı da dikkate alındığında döviz kazandırıcı nitelikte olan ihaleye ilişkin ödenen sözleşme damga vergisi ile noter harcının, 488 sayılı Damga Vergisi Kanunu ile 492 sayılı Harçlar Kanunu uyarınca istisna kapsamında olduğu gerekçesiyle, dava konusu işlemi iptal ederek tahsil edilen vergi ve harcın faiziyle birlikte davacıya iadesine karar vermiştir.

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

488 sayılı Damga Vergisi Kanunu'nun ek 2. maddesinin (4) numaralı fıkrasında yer alan "ve yabancı firmalarca da teklif verilen" ibaresini iptal eden Anayasa Mahkemesi kararının dava konusu damga vergisi ve noter harcının davacıdan tahsilinden sonra yayımlandığı, iptal edilen kanun hükmünün tahsilatların yapıldığı tarihte yürürlükte bulunduğu ve vergilendirmenin de yürürlükte olan mevzuata göre yapıldığı açıktır.

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

Vergi Dava Dairesi, bu gerekçeyle istinaf istemini kabul ederek mahkeme kararını kaldırmış ve davanın reddine karar verilmiştir.

Davacının temyiz istemini inceleyen Danıştay Dokuzuncu Dairesinin 25/03/2024 tarih ve E:2023/8542, K:2024/1397 sayılı kararı:

Anayasa Mahkemesi tarafından 24/12/2020 tarih ve E:2020/15, K:2020/78 sayılı kararla, 09/08/2016 tarih ve 29796 sayılı Resmî Gazete'de yayımlanarak yürürlüğe giren 6728 sayılı Kanun'un 27. maddesi ile değişik 488 sayılı Damga Vergisi Kanunu'nun ek 2. maddesinin (4) numaralı fıkrasında ve 492 sayılı Harçlar Kanunu'nun 6728 sayılı Kanun'un 35. maddesiyle değişik ek 1. maddesinin (4) numaralı fıkrasında yer alan "ve yabancı firmalarca da teklif verilen" ibaresi iptal edilmiş, anılan karar 28/04/2021 tarihinde Resmî Gazete'de yayımlanmıştır. İptal kararı sonrasında, 488 sayılı Damga Vergisi Kanunu'nun ek 2. maddesi ile 492 sayılı Harçlar Kanunu'nun ek 1. maddesinin (4) numaralı fıkralarında yer alan uluslararası ihale tanımı, "kamu kurum ve kuruluşları tarafından yerli ve yabancı firmaların ayrı ayrı veya birlikte iştirakine açık olarak çıkarılan ihale" olarak Kanunlarda yer almış bulunmaktadır.

Bunun sonucu olarak Anayasa Mahkemesinin 24/12/2020 tarih ve E:2020/15, K:2020/78 sayılı kararı ile iptal edilen Damga Vergisi Kanunu'nun ek 2. maddesinin (4) numaralı

fıkrası ile Harçlar Kanunu'nun ek 1. maddesinin (4) numaralı fıkrasında yer alan "ve yabancı firmalarca da teklif verilen" kuralı uygulanarak bu karardan önce tesis edilmiş işlemlerin, tesis edildikleri andaki duruma göre hukuka uygun olsalar da kararın yayınlanmasından sonra oluşan yeni hukuki duruma göre hukuka aykırı hale geleceklerinde duraksama yoktur.

Olayda, Kalkınma Bakanlığının cari yıl yatırım programında yer alan ve idari şartnamede yerli ve yabancı tüm isteklilere açık olduğu belirtilen ihaleye ilişkin olarak ödenen damga vergisi ile noter harcının iadesi istemiyle yapılan düzeltme başvurusunun reddi üzerine yapılan şikâyet başvurusu zımnen reddedilmiştir.

Anayasa Mahkemesinin iptal kararından sonra ortaya çıkan hukuki sonucun, uyuşmazlığa konu vergilendirme işlemini uluslararası ihale tanımı yönünden baştan itibaren etkilediği dikkate alındığında, dava konusu işlemin hukuka uygun olmadığı ve olayda alınmaması gereken verginin tahsil edilmesi suretiyle hukuki değerlendirmeyi gerektirmeyecek açıklıkta bir vergilendirme hatasının bulunduğu sonucuna varılmıştır.

Bu nedenle, temyiz istemine konu Vergi Dava Dairesi kararında hukuka uygunluk bulunmamaktadır.

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 ısrar etmiştir.

Açıklanan nedenlerle;

- 1- ... Bölge İdare Mahkemesi ... Vergi Dava Dairesinin ... tarih ve E:..., K:... sayılı ısrar kararına yönelik temyiz isteminin REDDİNE,
- 2- 492 sayılı Harçlar Kanunu'nun ilgili hükümleri ve Kanun'a ek (3) sayılı Tarife uyarınca ödenmesi gereken maktu karar harcı davacı tarafından peşin olarak yatırıldığından harca hükmedilmesine gerek olmadığına,
- 3- Yürütmenin durdurulması istemi hakkında karar verilmediğinden, yatırılan yürütmenin durdurulması harcının istemi halinde davacıya iadesine,
- 4- 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,

11/09/2024 tarihinde oy çokluğuyla kesin olarak karar verildi.

Danıştay Vergi Dava Daireleri Kurulunun 2024/773 Esas Numaralı ve 2024/753 Karar Numaralı Kararı:

Konu: Karayolları Genel Müdürlüğü 3. Bölge Müdürlüğü tarafından ihale edilen "Uşak-Afyonkarahisar Yolunun 2/3 BIHD-Afyonkarahisar Arası BSK Onarımı" işi uhdesinde kalan davacı tarafından, sözleşme damga vergisi ile noter harcının iadesi istemiyle yapılan düzeltme başvurusunun reddi üzerine yapılan şikâyet başvurusunun reddine dair işlemin iptali ile

ödenen vergi ve harcın faiziyle birlikte iadesi istemiyle dava açılmıştır.

Özet: 488 sayılı Damga Vergisi Kanunu'nun ek 2. maddesinin (4) numaralı fıkrasında yer alan "ve yabancı firmalarca da teklif verilen" ibaresini iptal eden Anayasa Mahkemesi kararının dava konusu damga vergisinin davacıdan tahsilinden sonra yayımlandığı, iptal edilen kanun hükmünün tahsilatların yapıldığı tarihte yürürlükte bulunduğu ve vergilendirmenin de yürürlükte olan mevzuata göre yapıldığı açıktır.

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

ii. Dava konusu işlemin, noter harcına ilişkin kısmı bakımından yapılan inceleme:

Vergiye doğuran olay harca tabi işlemin noterde yapılması ile gerçekleşmekte olup noterde işlem yapıp hukuki durumun tekemmül etmesiyle ödenen noter harcının iadesine yönelik davacı tarafından ileri sürülen iddiaların, vergi hatalarının düzeltilmesine ilişkin hükümler kapsamında incelenebilecek nitelikte olmaması nedeniyle dava konusu işlemin bu kısmında da hukuka aykırılık görülmemiştir. Vergi Mahkemesi bu gerekçeyle davayı reddetmiştir. Davacının istinaf istemini inceleyen ... Bölge İdare Mahkemesi Vergi Dava Dairesinin ... tarih ve E:..., K:... sayılı kararı: Vergi Dava Dairesi, istinaf istemine konu vergi mahkemesi kararının usul ve hukuka uygun olduğu gerekçesiyle istemi reddetmiştir.

Davacının temyiz istemini inceleyen Danıştay Dokuzuncu Dairesinin 11/12/2023 tarih ve E:2023/1586, K:2023/5356 sayılı kararı:

Anayasa Mahkemesi tarafından 24/12/2020 tarih ve E:2020/15, K:2020/78 sayılı kararla, 09/08/2016 tarihli Resmî Gazete'de yayımlanarak yürürlüğe giren 6728 sayılı Kanun'un 27. maddesi ile değişik 488 sayılı Damga Vergisi Kanunu'nun ek 2. maddesinin (4) numaralı fıkrasında ve 492 sayılı Harçlar Kanunu'nun 6728 sayılı Kanun'un 35. maddesiyle değişik ek 1. maddesinin (4) numaralı fıkrasında yer alan "ve yabancı firmalarca da teklif verilen" ibaresi iptal edilmiş, anılan karar 28/04/2021 tarihinde Resmî Gazete'de yayımlanmıştır. İptal kararı sonrasında, 488 sayılı Damga Vergisi Kanunu'nun ek 2. maddesi ile 492 sayılı Harçlar Kanunu'nun ek 1. maddesinin (4) numaralı fıkralarında yer alan uluslararası ihale tanımı, "kamu kurum ve kuruluşları tarafından yerli ve yabancı firmaların ayrı ayrı veya birlikte iştirakine açık olarak çıkılan ihale" olarak Kanunlarda yer almış bulunmaktadır.

Bunun sonucu olarak Anayasa Mahkemesinin 24/12/2020 tarih ve E:2020/15, K:2020/78 sayılı kararı ile iptal edilen Damga Vergisi Kanunu'nun ek 2. maddesinin (4) numaralı fıkrası ile Harçlar Kanunu'nun ek 1. maddesinin (4) numaralı fıkrasında yer alan "ve yabancı firmalarca da teklif verilen" kuralı uygulanarak bu karardan önce tesis edilmiş işlemlerin, tesis edildikleri andaki duruma göre hukuka uygun olsalar da

kararın yayınlanmasından sonra oluşan yeni hukuki duruma göre hukuka aykırı hale geleceklerinde duraksama yoktur.

Olayda, Kalkınma Bakanlığının cari yıl yatırım programında yer alan ve idari şartnamede yerli ve yabancı tüm isteklilere açık olduğu belirtilen ihaleye ilişkin olarak ödenen damga vergisi ile noter harcının iadesi istemiyle yapılan düzeltme başvurusunun reddi üzerine yapılan şikâyet başvurusu, Anayasa Mahkemesi kararlarının geriye yürümeyeceği de belirtilerek ihale kararı üzerine düzenlenen sözleşmenin düzenlendiği tarih itibarıyla Vergi, Resim, Harç İstisnası Belgesi bulunmadığı gerekçesiyle reddedilmiştir.

Anayasa Mahkemesinin iptal kararından sonra ortaya çıkan hukuki sonucun, uyuşmazlığa konu vergilendirme işlemini uluslararası ihale tanımı yönünden baştan itibaren etkilediği dikkate alındığında, anılan gerekçeyle tesis edilen işlemin hukuka uygun olmadığı ve olayda alınmaması gereken vergi ve harcın tahsil edilmesi suretiyle hukuki değerlendirmeyi gerektirmeyecek açıklıkta bir vergilendirme hatası bulunduğu sonucuna varılmıştır. Bu nedenle, temyiz istemine konu kararda hukuka uygunluk bulunmamaktadır. Daire bu gerekçeyle kararı bozmuştur.

... Bölge İdare Mahkemesi ... Vergi Dava Dairesinin .. tarih ve E:..., K:2024/... sayılı ısrar kararı:

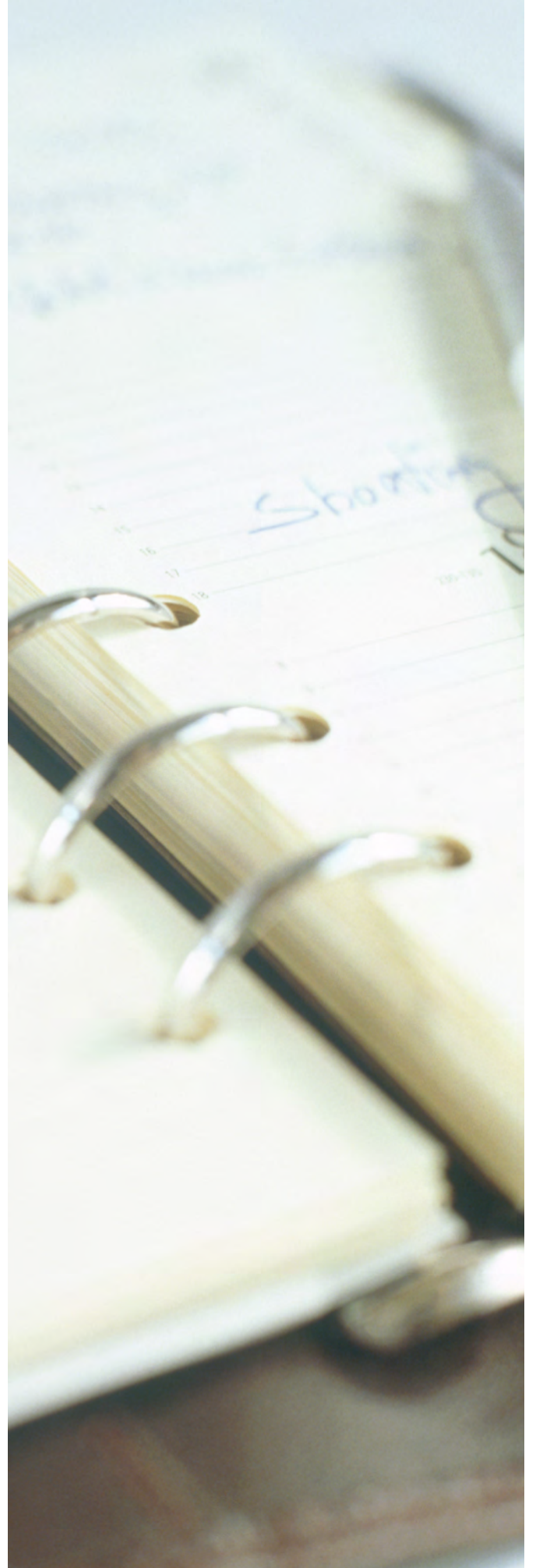
Vergi Dava Dairesi aynı hukuksal nedenler ve gerekçeyle ısrar etmiştir.

TEMYİZ EDENİN İDDİALARI: Anayasa Mahkemesi tarafından 488 sayılı Damga Vergisi Kanunu'nun ek 2. maddesinin (4) numaralı fıkrası ile 492 sayılı Harçlar Kanunu'nun ek 1. maddesinin (4) numaralı fıkrasında yer alan "ve yabancı firmalarca da teklif verilen" ibarelerinin iptal edilmesi neticesinde yeni bir hukuki durumun oluştuğu ve anılan iptal kararının ardından Vergi, Resim, Harç İstisnası Belgesi'nin alındığı, bu hususun vergi hatası kapsamında değerlendirilebileceği, aksi yorumun mahkemeye erişim hakkını engelleyeceği, ortaya çıkan yeni hukuki durum karşısında istisna hükmünden yararlanılmamalarının Anayasa'nın 35. maddesi ve Avrupa İnsan Hakları Sözleşmesi'ne ek 1 No.lu Protokol'ün 1. maddesi ile güvence altına alınan mülkiyet hakkını ihlâl ettiği belirtilerek ısrar kararının bozulması gerektiği ileri sürülmektedir.

Açıklanan nedenlerle;

- 1- ... Bölge İdare Mahkemesi Vergi Dava Dairesinin ... tarih ve E:..., K:....sayılı ısrar kararına yönelik temyiz isteminin REDDİNE,
- 2- 492 sayılı Harçlar Kanunu'nun ilgili hükümleri ve Kanun'a ek (3) sayılı Tarife uyarınca ödenmesi gereken maktu karar harcı davacı tarafından peşin olarak yatırıldığından harca hükmedilmesine gerek olmadığına,
- 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,

11.09.2024 tarihinde oy çokluğuyla kesin olarak karar verildi.



Sirküler İndeks

No	Tarih	Konu
136	31.12.2024	Konut, iş yeri ve diğer şekilde kullanılan binalar için 2025 yılında ödenecek çevre temizlik vergisi tutarları açıklandı.
135	31.12.2024	2025 yılında, mobil telefon aboneliğinin ilk tesisinde ödenmesi gereken özel iletişim vergisi tutarı açıklandı.
134	31.12.2024	2025 yılı değerli konut vergisi hesabında kullanılacak olan konut değerlerinin alt ve üst sınırları açıklandı.
133	31.12.2024	İndirimli orana tabi işlemlerde 2025 yılında uygulanacak iade sınırı 130.700 TL olarak belirlendi.
132	31.12.2024	2025 yılında geçerli olan veraset ve intikal vergisi tarifesi ile bu vergiden istisna tutarlar açıklandı.
131	31.12.2024	Engellilerin ÖTV istisnasına ilişkin 2025 yılında uygulanacak parasal sınırlar açıklandı.
130	31.12.2024	Akaryakıt ürünleri ile solvent ve solvent türevi ürünlere ilişkin maktu ÖTV tutarları yeniden belirlendi.
129	31.12.2024	2025 yılında uygulanacak harç tutarları açıklandı.
128	31.12.2024	2025 yılında uygulanacak maktu damga vergisi tutarları açıklandı.
127	31.12.2024	VUK kapsamında 2025 yılında uygulanacak usulsüzlük ve özel usulsüzlük cezaları ile bazı parasal büyüklükler açıklandı.
126	31.12.2024	2025 yılında uygulanacak motorlu taşıtlar vergisi tutarları açıklandı.
125	31.12.2024	2024 yılında elde edilen bazı gelirlere uygulanacak enflasyon indirim oranı %123,64 olarak açıklandı.
124	31.12.2024	Gelir Vergisi Kanunu kapsamında 2025 yılında uygulanacak bazı parasal büyüklükler açıklandı.
123	31.12.2024	2025 yılında elde edilen ücret ve ücret dışındaki gelirlere uygulanacak gelir vergisi tarifeleri açıklandı.
122	30.12.2024	Yurt dışına çıkış harcı uygulamasına ilişkin usul ve esaslar belirlendi.
121	30.12.2024	Vergi Usul Kanunu uyarınca yapılan reeskont işlemlerinde kullanılan oran %49,25 olarak belirlendi.
120	27.12.2024	7537 sayılı Kanun ve 9321 sayılı Cumhurbaşkanı Kararı ile mücbir sebep hali ve engellilerin ÖTV istisnasıyla ilgili değişiklikler yapıldı.
119	27.12.2024	Sosyal güvenlik primine esas kazançların 2025 yılında uygulanacak alt ve üst sınırları belirlendi.
118	27.12.2024	2025 yılında uygulanacak asgari ücret tutarı belirlendi.
117	25.12.2024	Bazı alkollü içkilere ilişkin asgari maktu ÖTV tutarları ile nargile tütünlerine ilişkin ÖTV oranı ve asgari maktu ÖTV tutarı yeniden belirlendi.
116	23.12.2024	E-ticaret platformları aracılığıyla gerçekleşen ödemeler üzerinden yapılan tevkifatın oranı %1 olarak belirlendi.
115	23.12.2024	Tam mükellef kurumlar tarafından dağıtılan kâr payları üzerinden yapılan tevkifatın oranı %15'e yükseltildi.
114	11.12.2024	Mücbir sebep hali 30.11.2024 tarihinde sona eren mükelleflerin beyanname ve bildirim süreleri uzatıldı.
113	09.12.2024	Taşıt Tanıma Okuyucu Cihazı (TTO) ve Taşıt Tanıma Birimi (TTB) taktırma zorunluluğuna ilişkin süreler uzatıldı ve "taşıt tanıma sistemleri"nin amortisman oranı belirlendi.
112	03.12.2024	Mücbir sebep hali sona eren yerlerde akaryakıt ve LPG sektöründe faaliyet gösteren mükelleflerin teminat verme sürelerine ilişkin açıklama yapıldı.
111	02.12.2024	Tahsilat ve ödemelerin aracı finansal kurumlar kanalıyla yapılması zorunluluğuna ilişkin sınır 30.000 TL'ye çıkarıldı.
110	27.11.2024	En az iki yıl süreyle aktifte yer alan iştirak hisselerinin satışında uygulanan KV istisnasının oranı %50'ye düşürüldü.
109	27.11.2024	2024 yılına ilişkin yeniden değerlendirme oranı %43,93 olarak açıklandı.
108	20.11.2024	2023 takvim yılı indirimli orana tabi işlemlerden kaynaklanan iade alacaklarının talep süresi 31.12.2024 tarihinde doluyor.
107	20.11.2024	2022 takvim yılı tam istisna kapsamındaki işlemler ile kısmi tevkifata tabi işlemlerden kaynaklanan iade alacaklarının talep süresi 31.12.2024 tarihinde doluyor.
106	20.11.2024	İşletmeye dahil olan veya kiralanan taşıtlara 31.12.2024 tarihine kadar Taşıt Tanıma Birimi (TTB) taktırma zorunluluğu.

Vergi Takvimi

2025 Ocak ayı mali yükümlülükler takvimi

10 Ocak 2025 Cuma	16-31 Aralık 2024 dönemi özel tüketim vergisi beyannamesinin (Petrol ve doğalgaz ürünleri) verilmesi ve verginin ödenmesi
15 Ocak 2025 Çarşamba	Aralık 2024 dönemi özel tüketim vergisi beyannamesinin (Alkollü ve alkolsüz içecekler ile tütün mamulleri) verilmesi ve verginin ödenmesi
	Aralık 2024 dönemi özel tüketim vergisi beyannamesinin (Dayanıklı tüketim malları ve diğer mallar) verilmesi ve verginin ödenmesi
	Aralık 2024 dönemi özel tüketim vergisi beyannamesinin (Tescile tabi olmayan motorlu taşıtlar) verilmesi ve verginin ödenmesi
	Aralık 2024 dönemi banka ve sigorta muameleleri vergisi (BSMV) beyannamesinin verilmesi ve verginin ödenmesi
	Aralık 2024 dönemi özel iletişim vergisi (ÖİV) beyannamesinin verilmesi ve verginin ödenmesi
	Aralık 2024 dönemi kaynak kullanımını destekleme fonu (KKDF) kesintilerinin bildirimi ve ödenmesi
20 Ocak 2025 Pazartesi	Aralık 2024 dönemi şans oyunları vergisi (ŞOV) beyannamesinin verilmesi ve verginin ödenmesi
27 Ocak 2025 Pazartesi	1-15 Ocak 2025 dönemi özel tüketim vergisi beyannamesinin (Petrol ve doğalgaz ürünleri) verilmesi ve verginin ödenmesi
	Aralık 2024 dönemi muhtasar ve prim hizmet beyannamesinin (MPHB) verilmesi ve verginin ödenmesi
	Ekim-Kasım-Aralık 2024 dönemi gelir vergisi tevkifatının (GVK geçici 67. madde) beyanı ve ödenmesi
	Aralık 2024 dönemi damga vergisinin (DV) beyanı ve ödenmesi
	Aralık 2024 dönemi konaklama vergisinin beyanı ve ödenmesi
	Aralık 2024 dönemi sorumlu sıfatıyla katma değer vergisi (KDV) beyannamesinin verilmesi ve verginin ödenmesi
28 Ocak 2025 Salı	Aralık 2024 dönemi katma değer vergisinin (KDV) beyanı ve ödenmesi
31 Ocak 2025 Cuma	2025 yılı motorlu taşıtlar vergisi (MTV) 1. taksit ödemesi
	Yıllık harçların ödenmesi
	Aralık 2024 dönemi haberleşme vergisinin beyanı ve ödenmesi
	Aralık 2024 dönemi sosyal güvenlik primlerinin (SGP) ödenmesi
	Tasdik yenileme (2024 yılında kullanılan defterlerin 2025 yılında da kullanılmak istenmesi durumunda)
	Aralık 2024 dönemi dijital hizmet vergisinin (DHV) beyanı ve ödenmesi

Gelir Vergisi

Gelir vergisi tarifesı - 2025 (Ücretler)

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

Gelir vergisi tarifesı - 2025 (Diğer gelirler)

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

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

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

Engellilik indirimi (2025)

Engellilik derecesi	Tutar (TL)
Birinci derece engelliler için	9.900
İkinci derece engelliler için	5.700
Üçüncü derece engelliler için	2.400

Konut kira geliri istisnası

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

Tevkifata tabi tutulmuş menkul ve gayrimenkul sermaye iratlarında beyan sınırı

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

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

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

Değer artış kazançlarında istisna (Menkul kıymetler hariç)

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

Arızı kazançlara ilişkin istisna

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

Gelir vergisinden istisna kıdem tazminatı tavanı

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

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)
2023	17.000
2024	26.000
2025	37.000

Binek otomobili iktisabında gider yazılabilecek ÖTV ve KDV tutarı

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

Binek otomobillerinde amortismanına tabi tutulabilecek iktisap bedeli

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

Vergiye uyumlu mükelleflere vergi indirimi üst sınırı

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

Vergi Usul Kanunu ve 6183 Sayılı Kanun

Gecikme zammı ve gecikme faizi oranları (Aylık)

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

Tecil faizi oranları (Yıllık)

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

Yeniden değerlendirme oranları

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

Fatura düzenleme sınırı

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

Amortisman sınırı

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

Reeskont ve avans işlemlerinde iskonto ve faiz oranları

Reeskont işlemlerinde	%48,25
Avans işlemlerinde	%49,25
VUK kapsamındaki reeskont işlemlerinde	%49,25
Not: Bu oranlar 28.12.2024 tarihinden itibaren yapılan işlemler için geçerlidir.	

Damga Vergisi

Azami damga vergisi (Her bir kâğıt için)

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

Damga vergisi oran ve tutarları (2025)

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

Veraset ve İntikal Vergisi

İstisnalar (2025)

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

Vergi tarifesi (2025)

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

Asgari Ücret ve Sosyal Güvenlik

Asgari ücret ve yasal kesintiler (TL)

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

Yıllık brüt asgari ücret

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

Sosyal güvenlik primine esas aylık kazançların alt ve üst sınırları

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

Income Tax	
Income tax tariffs - 2025 (Salaries)	
Income bracket	Tax rate %
Up to TRL 158,000	15
For TRL 330,000; for the first TRL 158,000, TRL 23,700, for above	20
For TRL 1,200,000; for the first TRL 330,000, TRL 58,100, for above	27
For TRL 4,300,000; for the first TRL 1,200,000, TRL 293,000, for above	35
For more than TRL 4,300,000, for TRL 4,300,000, TRL 1,378,000, for above	40
Income tax tariffs - 2025 (Other income)	
Income bracket	Tax rate %
Up to TRL 158,000	15
For TRL 330,000; for the first TRL 158,000, TRL 23,700, for above	20
For TRL 800,000; for the first TRL 330,000, TRL 58,100, for above	27
For TRL 4,300,000; for the first TRL 800,000, TRL 185,000, for above	35
For more than TRL 4,300,000, for TRL 4,300,000, TRL 1,410,000, for above	40
Daily meal allowance exempt from income tax (VAT excluded)	
Period	Amount (TRL)
01.01.2023-31.12.2023	110.00
01.01.2024-31.12.2024	170.00
01.01.2025-31.12.2025	240.00
Daily transportation amount exempted from income tax (VAT excluded)	
Period	Amount (TRL)
01.01.2023-31.12.2023	56.00
01.01.2024-31.12.2024	88.00
01.01.2025-31.12.2025	126.00
Disability allowance (2025)	
Degree of disablement	Amount (TRL)
For 1 st degree disabled	9,900
For 2 nd degree disabled	5,700
For 3 rd degree disabled	2,400
Exemption for house rental income	
Year when the income is derived	Amount (TRL)
2023	21,000
2024	33,000
2025	47,000
Declaration limitation in terms of securities and immovable property income which are subject to withholding	
The year of income	Amount (TRL)
2023	150,000
2024	230,000
2025	330,000

Declaration limitation in terms of securities and immovable property income which are not subject to withholding		
The year of income		Amount (TRL)
2023		8,400
2024		13,000
2025		18,000
Exemption in capital gains (Except securities)		
Year when the gain is derived		Amount (TRL)
2023		55,000
2024		87,000
2025		120,000
Exemption in incidental income		
Year when the income is derived		Amount (TRL)
2023		129,000
2024		200,000
2025		280,000
The upper limit of severance pay exempt from income tax		
Period		Amount (TRL)
01.01.2024 - 30.06.2024		35,058.58
01.07.2024 - 31.12.2024		41,828.42
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)
2023		17,000
2024		26,000
2025		37,000
SCT and VAT amount which can be recognized as expense for the acquisition of passenger car		
Year		Amount (TRL)
2023		440,000
2024		690,000
2025		990,000
Acquisition fee which can be subject to depreciation in terms of passenger cars		
Year	Amount (TRL)	
	Initial acquisition fee excluding SCT and VAT	Acquisition fee including SCT and VAT
2023	500,000	950,000
2024	790,000	1,500,000
2025	1,100,000	2,100,000
Tax reduction cap of tax compliant taxpayers		
Return submission year		Reduction amount (TRL)
2023		4,400,000
2024		6,900,000
2025		9,900,000

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

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

Deferral interest rates (Annual)

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

Revaluation rates

Year	Rate (%)
2022	122.93
2023	58.46
2024	43.93

Limit for issuing invoice

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

Depreciation limit

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

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

In rediscount transactions	48.25%
In advance transactions	49.25%
In rediscount transactions under TPL	49.25%

Note: These rates are applicable to the transactions conducted as of 28.12.2024 .

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

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

Stamp duty rates and amounts (2025)

Papers subject to stamp duty	Rate/Amount
Contracts	9.48 per thousand
Wages (Including advances)	7.59 per thousand
Rental contracts	1.89 per thousand
Balance sheet	TRL 518.20
Income statement	TRL 247.40
Annual income tax return	TRL 672.40
Corporate tax return	TRL 898.20
Value added tax returns	TRL 443.70
Withholding and premium service returns	TRL 526.00

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

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

Tax tariff (2025)

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

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

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

Annual gross minimum wage

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

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

Period	Lower limit (TRL)	Upper limit (TRL)
01.01.2024-31.12.2024	20,002.50	150,018.90
01.01.2025-31.12.2025	26,005.50	195,041.40

EY | Daha iyi bir çalışma dünyası 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’ın 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.

© 2025 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.