

Vergide Gündem

Tax Agenda

Şubat / February 2025

Küresel asgari vergiye "ABD" çalımı

Abdulkadir Kahraman

e-Defter uygulamasının kapsamı genişliyor

M. Fatih Köprü

English Translation

Gümrükte Gündem

Sercan Bahadır

Çalışma Hayatında Gündem

Dr. Hakkı Demirci

Seçilmiş Yargı Kararları ve Muktezalar

Sirküler İndeks

Vergi Takvimi

Pratik Bilgiler

Practical Information



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



Shape the future
with confidence

Küresel asgari vergiye “ABD” çalım

G7'nin 1990'ların ortalarında başlattığı “vergi kaçakçılığı ve vergiden kaçınma” ile mücadelesi, 2021'de G20 ve OECD'nin önderliğinde 140 ülkenin desteğiyle uluslararası bir anlaşma ile sonuçlanmış ve dikkat çekmişti. OECD'nin “iki sütunlu çözüm” olarak adlandırdığı uzlaş; “Covid19 sonrası daha da artan bütçe açıkları, ülkelerin kurumlar vergisi oran yarışına dönen vergi rekabeti ve vergi cennetlerinin sıfır vergi oranı uygulamaları, dijitalleşen ekonomide fiziki işyerine (dört duvar, masa ve masa sandalye) dayalı uluslararası vergi kurallarının yetersizliği, bütçe vergi gelirlerinde dolaylı vergileri payının artması ve gelir dağılımı eşitsizliğini bozması ile kamuoyunun çokuluslu şirketlerin adil vergi ödemediği algısı nedeniyle oluşan baskılar” nedeniyle gerçekleşmiştir.

Ancak G20 ve OECD'nin öncülüğünde küresel GSYİH'nin %90'dan fazlasını oluşturan 140 ülkenin uzlaşısı ile “uluslararası vergileme kurallarının dönüşümü” için geliştirilen “Dijitalleşen Ekonominin Vergi Sorunlarına Yönelik İki Sütunlu Çözüm” sürecinden Başkan Trump'ın 20 Ocak 2025'te göreve başlaması ile yayımladığı “OECD'nin Küresel Asgari Vergi Anlaşması ile ilgili Başkanlık Kararnamesi” (Executive Order¹) ortalığı karıştırdı.

Söz konusu kararname, “küresel asgari vergi” anlaşmasının ABD'de hiçbir hükmü ve etkisi olmadığını belirtiyor. Esasen OECD'nin “Küresel Asgari Vergi Anlaşması” hiçbir ülkede hükmü ve etkisi olan bir düzenleme değil. Hükmü olması için anlaşmaya destek veren ülkelerin OECD'nin belirlediği model kuralları yasama sürecinden geçirerek iç mevzuatlarına dahil etmeleri gerekiyor.

Kararnamenin gerekçesi ne?

Kararnamenin gerekçesi, “OECD'nin küresel asgari vergi anlaşmasının ABD vergi gelirleri üzerinde (diğer bir deyişle vergi tabanı) diğer ülkelere vergileme hakkı vermesi, ABD mukimi işletmelerin ve çalışanlarının menfaatine hizmet eden vergi politikalarını yürürlüğe koyma yeteneğini sınırlaması” olarak açıklanıyor. Diğer bir deyişle, bir ülkenin bağımsızlığının en önemli göstergesi olan “vergileme hakkının” ABD'nin elinden alınması kararnamenin gerekçesi olarak sunuluyor.

Kararname, ABD Hazine Bakanı ve OECD'deki ABD Büyükelçisine küresel asgari vergi anlaşması ile ilgili olarak Başkan Biden yönetiminin verdiği taahhütlerin, ABD Kongresi'nin ilgili hükümleri kabul eden bir yasa çıkarmaması halinde ABD'de hiçbir geçerliliği ve etkisi olmayacağını OECD'ye bildirilmesini hükme bağlamaktadır. Buna ek olarak kararname, ABD Hazine Bakanı'na, ABD Ticaret Temsilcisi ile istişare ederek, bir ülkenin ABD'nin imzaladığı herhangi bir çifte vergileme anlaşmasına uymadığını veya herhangi bir vergileme kuralının yürürlükte olup olmadığını ve bu kuralın ABD şirketlerini orantısız bir şekilde etkileyip etkilemediğinin araştırılmasını içeriyor. Ayrıca kararname, ABD'nin benimsemesi ve/veya mütekabiliyet esasında gerçekleştirmesi gereken önleyici veya benzeri alternatifler geliştirmeleri talimatı ile ABD Hazine Bakanı'na gerekli tespitler ve önerileri altmış gün içinde Başkan Trump'a iletme görevini yüklüyor.

¹ Global Tax Deal, The White House <https://www.whitehouse.gov/presidential-actions/2025/01/the-organization-for-economic-co-operation-and-development-oecd-global-tax-deal-global-tax-deal/> .

Küresel vergi nedir ve nasıl yürürlüğe girer?

Küresel asgari vergi, hasılatı 750 milyon Euro ve üzerinde olan Çok Uluslu Şirketlerin ("ÇUŞ") konsolide kârının kaynak ülkede efektif olarak %15'in altında vergi yükü taşıması halinde, %15 vergi oranı ile kazanç üzerindeki efektif vergi oranı farkının "şirketin nihai ana ortağının" mukim ülke ve/veya ÇUŞ grubunun iştirak yapısındaki bir ülkede alınmasıdır. OECD modelindeki kurallar ile %15'lik bir küresel asgari vergisi uygulaması ile ülkelerin vergi rekabeti yarışına bir alt sınır getirilmektedir.

Avrupa Birliği ("AB"), OECD'nin "küresel asgari kurumlar vergisinin" modelinin uygulanması konusunda sonunda anlaşmış ve direktifi kabul etmiştir. Akabinde AB'ne üye ülkeler direktifi iç mevzuatlarına aktarmış ve düzenlemeler birçok üye ülkede 1.1.2024 itibarıyla yürürlüğe girmiştir. AB üyelerinin küresel asgari vergi uygulamasını benimsemesi yüz yıllık "uluslararası vergileme kurallarını" kökten değiştiren düzenlemelerin hayata geçirilmesini temsil ediyor.

Yüzde on beş oranındaki "küresel asgari kurumlar vergi" uygulamasına uyum, bir zorunluluk değil; tersine ülkelerin yasama organları tarafından OECD'nin belirlediği model kuralların iç mevzuata dahil edilmesi şeklinde tasarlanmıştır. OECD sütun 2 kuralları otomatik yürürlüğe girmez ve modeldeki vergileme kuralları ülkelerin yasama organlarının onayına bırakılmıştır.

OECD modeli ile küresel ölçekte yaklaşık olarak 150 milyar ABD doları ek vergi geliri sağlanması bekleniyor ve bu vergi gelirinin büyük kısmı ABD gibi gelişmiş ülkelere akacak. Çünkü ÇUŞ'lerin büyük çoğunluğunun merkezi ABD gibi gelişmiş batı ekonomileridir.

Öyle ise sorun ne?

Sorun vergide popülizm. OECD'nin Matrah Aşındırma ve Kar Aktarımı" ile ilgili "Çok Taraflı Sözleşmesi" ("MLI") bile çifte vergilemeyi önleme anlaşmaları gibi ülkelerin yasama organlarının onayı olmadan yürürlüğe girememektedir. Dolayısıyla kararname gerekçesinin özden uzaklaştığı söylenebilir.

Diğer taraftan OECD'nin tasarladığı %15 küresel asgari verginin modelini en çok destekleyen ülke, Başkanı Biden ve Hazine Bakanı Janet Yellen yönetimindeki ABD olmuştur.

Peki Başkan Trump'ın bu kararnameyi çıkarma acelesi ne? Başkan Trump "%15 küresel asgari vergi" uygulamasını da kendi politikalarını gerçekleştirmede bir araç olarak görüyor.

Trump yönetiminin küresel asgari vergiye bakışı yeni değil. Benzer bir yaklaşımı Başkan Trump'ın birinci döneminde, 2020 yılının ikinci yarısında ABD'nin "OECD'nin liderliğindeki teknoloji şirketleri vergilemesi ile ilgili küresel görüşmelerden" çekilmesinde de görülmüştü. O zaman da ABD son anda görüşmelerden çekilmişti.

Diğer ülkeler sözünde durdu mu?

Küresel asgari kurumlar vergisine destek veren 140 ülkenin yarısından fazlası (AB üyesi ülkeler ve Türkiye dahil) model kuralları 2024 yılında yürürlüğe koydu. ABD'nin izleyeceği yol ve alacağı kararlar Sütun 2'nin bir diğer ayağı "Vergiye Tabi Olma Kuralı İkinci Sütun Uygulamasını Kolaylaştırmaya Yönelik Çok Taraflı Sözleşme" ("STTR Sözleşmesi") açısından da önemli olacak. Çünkü STTR Sözleşmesi, Türkiye dahil gelişmekte olan 70'ten fazla OECD Kapsayıcı Çerçeve üyesi ülkeye kapsam dahilindeki ödemelere %9'un altında kurumlar vergisi oranları uygulayan Kapsayıcı Çerçeve Üyeleri ile yaptıkları anlaşmalara "Vergiye Tabi Olma Kuralının" ("STTR") dahil edilmesini talep etme hakkı sunuyor. Diğer bir deyişle STTR Sözleşmesi gelişmekte olan ülkeler açısından bir tür vergi teşviği niteliğinde. STTR MLI, gelişmekte olan ülkelere imzaladıkları vergi anlaşmalarında vergileme hakkına sahip olmadıkları durumlarda; kaynak ülke olarak çok uluslu şirketlerin grup içi ödemelerinden vergi alma hakkı vermektedir.

OECD'nin %15 küresel asgari verginin modeli dışında, önümüzdeki günlerde OECD'nin iki sütunlu çözümünün diğeri sütun 1'e ABD'nin bakışı nasıl olacak? Yüz yıllık "uluslararası vergileme kurallarını" kökten değiştiren OECD'nin iki ayaklı vergi çözümüne ilişkin anlaşma bakalım nereye evrilecek? Bu noktada OECD ve G20'nin Kapsayıcı Çerçevesine katılan yaklaşık 140 ülkenin ABD'ne tepkisi ne olacak?

ABD'nin bundan sonra izleyeceği yol diğer ülkeler için önemli olacak. Önümüzdeki dönemde her açıdan öngörülebilirliğin azaldığı bir ortamda ABD'nin uluslararası vergilemedeki bu yaklaşımı belirsizlikleri daha da artıracak gibi görünüyor. ABD'nin bu yaklaşımı diğer konularda olduğu gibi ülkelerin çok taraflı iş birliğinden vazgeçmesi ve ülkelerin tek taraflı çözüm arayışlarına (dijital hizmet vergileri gibi) yol açabilecek gibi duruyor.

Bu yazı, Ekonomist dergisinin 2 Şubat 2025 tarihli 2025/03. 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.

e-Defter uygulamasının kapsamı genişliyor

Uzun yıllardır sadece gündelik işlerimizde değil vergi ile ilgili işlemlerde de deyim yerindeyse “elektronik” hale geldik. Beyanname ve bildirimlerin çok büyük bir kısmı elektronik olarak veriliyor. Ödemeler bankalardan elektronik olarak yapılıyor. Yani vergi dairesinin kapısından hiç girmeden mükellef olmaktan kaynaklanan ödevlerin hemen hepsi yerine getirilebiliyor.

Mükellefler açısından bir de defter ve belgeler var tabii ki. Artık birçok mükellef elektronik ortamda belgelerini hazırlayıp müşterilerine gönderiyor ve yine elektronik ortamda defterlerine kaydedip, defter ve belgelerini elektronik olarak saklayabiliyorlar.

Baştan sadece ihtiyari olarak başlayan bu uygulamalar daha sonra bazı mükellefler için zorunlu hale getirildi ve kapsamı da oldukça genişletildi.

Bu yazımızda, yeni yılda elektronik defter uygulamalarında son günlerde gerçekleştirilen değişiklikler hakkında bilgi vereceğiz.

e-Defter uygulaması

Elektronik deftere ilişkin esaslar 2011 yılında yayımlanan Elektronik Defter Genel Tebliği ile belirlenmişti. Bu uygulama kısaca, defterlerin elektronik olarak tutulması, kaydedilmesi, onaylanması, saklanması ve ibrazını içeriyor.

İlk olarak sadece yevmiye ve defterikebirle (büyük defter) başladı. Bu defterler elektronik olarak tutulduğu durumda ayrıca kâğıt ortamında saklanmaları gerekmiyor. Ancak kapsama girmeyen diğer defterler kâğıt ortamında tutulmaya devam ediliyor.

Bilanço esasında defter tutanlar

Defterlerini e-Defter olarak tutmak zorunda olan mükelleflere her geçen gün yenileri ekleniyor. Bunun en son örneğini de geçtiğimiz kasım ayında gördük. Herhangi bir tutar sınırlaması olmaksızın bilanço esasına göre defter tutmak zorunda olan mükellefler e-Defter kapsamına alındı. İhtiyari olarak bilanço esasına göre defter tutmayı tercih eden mükellefler de bu zorunluluk kapsamında değerlendiriliyor.

Buna göre 1 Ocak 2025 tarihinden itibaren bilanço esasına göre defter tutmak zorunda olan mükellefler ile bu tarihten itibaren (bu tarih dâhil) ihtiyari olarak bilanço esasına göre defter tutmayı tercih eden mükelleflerin 1 Ocak 2025 tarihinden itibaren defterlerini e-Defter olarak tutmaları gerekiyor.

Kendilerine özel hesap dönemi tayin edilenler için bu zorunluluk 2025 yılı içinde başlayan hesap dönemi başından itibaren başlıyor.

1 Ocak 2025 tarihinden itibaren yeni işe başlayan, yeniden işe başlayan, sınıf değiştiren, yeni bir mükellefiyete giren ve vergi muafiyeti kalkan mükelleflerden ihtiyari ya da zorunlu olarak bilanço esasına göre defter tutacaklar işe başlama, sınıf değiştirme, yeni mükellefiyete girme ve muafılıktan çıkma tarihinden itibaren e-Defter uygulamasına geçmek zorundalar.

e-Deftere başvuru şekli

Zorunlu veya ihtiyari olarak e-Defter uygulamasına geçmek için;

- Gerçek kişi mükelleflerin Nitelikli Elektronik Sertifika (NES) veya Mali Mühür,
- Tüzel kişi mükelleflerin ise Mali Mühür,

temin etmiş olmaları gerekiyordu.

Geçtiğimiz günlerde yapılan değişikliklerle başvuru yollarının çoğaltıldığını ve kolaylaştırıldığını görüyoruz. Buna göre gerçek ve tüzel kişi mükellefler Dijital Vergi Dairesi veya e-Devlet Kapısı şifresi ile e-Defter uygulamasına geçmek için başvuruda bulunabilirler.

Büyük defter yüklenmeyecek

e-Defter dosyalarının ve berat dosyalarının “eşanlı olarak” Başkanlık bilgi işlem sistemine yüklenmesi gerekiyor. Ancak bu defterlerden büyük defterlerin (Defterikebir) Başkanlık bilgi işlem sistemlerine yüklenme zorunluluğu Ocak 2025 döneminden başlamak üzere kaldırıldı.

Buna göre Ocak 2025 dönemi ve takip eden dönemlere ilişkin olarak oluşturulacak yevmiye defteri, yevmiye defteri berat dosyaları, büyük defter ve büyük defter berat dosyalarından sadece yevmiye defteri, yevmiye defteri berat dosyaları ve büyük defter berat dosyaları Başkanlık bilgi işlem sistemlerine yüklenecek.

e-Defter ve berat dosyalarının kopyalarının Başkanlığın bilgi işlem sistemlerinde muhafaza edilmesi ya da büyük defter örneğinde olduğu gibi muhafaza edilmemesi mükelleflerin asıl e-Defter ve berat dosyalarının muhafaza ve ibraz ödevlerini ortadan kaldırmadığını hatırlatmakta fayda görüyoruz.

Dernek ve vakıfların durumu

Yıl sonunda yayımlanan bir tebliğle dernek ve vakıflar ile bunların iktisadi işletmelerinin e-Defter uygulaması karşısındaki durumlarına açıklık getirildi. Buna göre defter tutma yükümlülüğü olan dernek ve vakıfların iktisadi işletmelerinden bilanço esasına göre defter tutanlar e-Defter uygulamasına dâhil olmak zorundalar.

Diğer taraftan defter tutma yükümlülüğü bulunmayan dernek, vakıf, sendika, oda, birlik, federasyon, konfederasyon gibi mükellefler ile kurumlar vergisinden muaf olan kooperatifler ve iflas kararının devamı müddetince iflas halinde olan mükelleflerin e-Defter uygulamasına dahil olma zorunluluğu bulunmuyor.

Envanter defteri de elektronik oluyor

Yılın son günü yayımlanan tebliğle bir başka düzenleme daha yapıldı. Buna göre e-Defter kapsamında olan mükellefler envanter defterini ihtiyari bir şekilde e-Defter olarak tutabilecekler. Ayrıca Gelir İdaresi Başkanlığına, envanter

defterinin e-Defter olarak tutulmasına ilişkin zorunluluk getirme yetkisi de verildi. Böyle bir zorunluluk getirildiği taktirde edefer.gov.tr adresinden duyurulacak.

e-Defter olarak tutulan diğer defterler aylık dönemler halinde oluşturulup saklanıyor. Envanter defterinin ise hesap dönemi itibarıyla oluşturulup saklanması gerekiyor. Mükellefler e-defter uygulamasına dahil oldukları aydan itibaren envanter defterlerini kâğıt ortamında tutamayacaklar.

Defter ve beratın yüklenmesi

Envanter defterinin açılış onayı yerine geçen, hesap döneminin ilk gününe ait e-Defter ve berat dosyalarının gelir vergisi mükelleflerince hesap döneminin ilk ayını takip eden 4. ayın 10. günü sonuna kadar, diğer mükelleflerçe hesap döneminin ilk ayını takip eden 4. ayın 14. günü sonuna kadar oluşturulması ve imzalanarak sisteme yüklenmesi gerekiyor.

Kapanış onayı yerine geçen, hesap döneminin son gününe ait e-Defter ve berat dosyalarının oluşturulması ve imzalanarak sisteme yüklenmesi işlemlerinin ise gelir vergisi mükelleflerince gelir vergisi beyannamesinin verileceği ayı takip eden ayın 10. günü sonuna kadar, diğer mükelleflerçe kurumlar vergisi beyannamesinin verileceği ayı takip eden ayın 14. günü sonu kadar yerine getirilmesi gerekiyor.

Bu yazı, Ekonomist dergisinin 19 Ocak 2025 tarihli 2025/02. sayısında yayınlanmıştır.



US acts against global minimum tax

The Executive Order¹ on the OECD Global Minimum Tax Deal, issued by the President Trump upon his inauguration on 20 January 2025, caused a stir. The Executive Order states that the “global minimum tax” deal has no force or effect in the United States.

What is the order's justification?

According to the justification of the order, the OECD global minimum tax deal entitles other countries to tax US' tax revenues (i.e. the tax base), limiting the ability to enact tax policies that serve the interests of US resident businesses and employees. In other words, the justification for the order is that the “right to tax”, which is the most important indicator of a country's independence, is being taken away from the US.

The order requires the US Secretary of the Treasury and the US Ambassador to the OECD to inform the OECD that the commitments made by President Biden's administration regarding the global minimum tax deal will have no force or effect in the US unless the US Congress passes a law adopting the relevant provisions.

What is the global tax and how does it come into effect?

The global minimum tax is collected on the difference between the 15% tax rate and the effective tax rate on the profits in the country of residence of the “ultimate parent” and/or in a country in the subsidiary structure of the Multinational Enterprise (MNE) group, in cases where the consolidated profits of MNEs with revenues equal to and above 750 million Euro carry an effective tax burden of less than 15% in the source country. The 15% global minimum tax application prescribed by the rules in the OECD model places a lower limit on the tax competition between countries.

The European Union (“EU”) finally agreed to implement the OECD “global minimum corporate tax” model and adopted the directive. Subsequently, EU member states transposed the directive into their domestic legislation and the regulations entered into force in many member states as of 1.1.2024.

Compliance with the fifteen percent “global minimum corporate tax” application is not an obligation; on the contrary, it is designed by the legislative bodies of countries to incorporate the model rules set by the OECD into domestic legislation. The OECD Pillar 2 rules do not enter into force automatically and the model taxation rules are subject to the approval of countries' legislative bodies.

The path the US will follow from now on will be important for other countries. It seems that this approach of the US in international taxation will create further uncertainties in an environment where predictability is already decreasing in every aspect. As with other issues, the US approach may lead countries to abandon multilateral cooperation and seek unilateral solutions (such as digital service taxes).

This is the summary of the article published in the Economist magazine's issue 2025/03, dated 02.02.2025.

¹ Global Tax Deal, The White House <https://www.whitehouse.gov/presidential-actions/2025/01/the-organization-for-economic-co-operation-and-development-oecd-global-tax-deal-global-tax-deal/> .

The scope of the e-ledger practice is expanding

The e-ledger practice involves keeping, registering, booking, storing and submitting books electronically. Initiated under the Communiqué published in 2011, this practice was initially optional, and then became mandatory for certain taxpayers.

Taxpayers who keep books according to the balance sheet principle

Pursuant to a communiqué published in last November, taxpayers who must keep books according to the balance sheet principle have been included in the scope of the e-ledger practice without any limitation on amounts. Taxpayers who voluntarily prefer to keep books according to the balance sheet principle are considered within the scope of this obligation.

Accordingly, taxpayers who are obliged to keep books according to the balance sheet principle as of 1 January 2025 and taxpayers who voluntarily prefer to keep books according to the balance sheet principle as of (and including) the same date are required to keep their books as e-Ledgers as of 1 January 2025.

Application method

We observe that the methods of applying for the e-Ledger practice are facilitated and increased through the amendment recently introduced. Accordingly, real and legal person taxpayers may apply for transition to the e-Ledger application using Digital Tax Office or e-Government Portal passwords.

General ledgers will not be uploaded

e-Ledger files and certificate files must be uploaded simultaneously to the information technologies system of the Revenue Administration. However, the obligation to upload General Ledgers to the Administration's information technologies systems has been abolished, starting from January 2025.

Status of associations and foundations

Among the economic enterprises of associations and foundations which are obliged to keep books, those who keep books according to the balance sheet principle must be included in the e-Ledger practice. On the other hand, taxpayers such as associations, foundations, trade unions, chambers, unions, federations, confederations, which are not obliged to keep books, and cooperatives exempt from corporate tax and taxpayers in bankruptcy (during the continuation of the bankruptcy decision) are not obliged to be included in the e-Ledger practice.

Inventory books will be electronic as well

Formerly, only journals and general ledgers could be kept as e-ledgers. Taxpayers who are within the scope of the e-Ledger practice may also keep their inventory books as e-ledgers if they wish. Inventory books kept electronically must be kept and preserved as of the accounting period.

This is the summary of the article published in the Economist magazine's issue 2025/02, dated 19.01.2025.



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

Gümrükte Gündem

Sercan Bahadır

Ocak ayı “Gümrükte Gündem”i belirleyen başlıca gelişmeler, yeni ithalat vergileri ve uygulamalarının yürürlüğe girmesi, Sanayide Yeşil Dönüşüm Belgesine ilişkin Yönetmelik yayımlanması ile Tarım ve Orman Bakanlığının Kontrolüne Tabi Ürünlerin İthalat Denetimi Tebliği kapsamındaki DK1 tespit raporu zorunluluğunun geriye dönük kaldırılması olmuştur.

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

1. Tarım ve Orman Bakanlığının Kontrolüne Tabi Ürünlerin İthalat Denetimi Tebliği kapsamındaki DK1 tespit raporu zorunluluğu geriye dönük kaldırılmıştır.

31.12.2023 tarihli sayılı 4'üncü mükerrer Resmî Gazete'de yayımlanan mülga Tarım ve Orman Bakanlığının Kontrolüne Tabi Ürünlerin İthalat Denetimi Tebliği (Ürün Güvenliği ve Denetimi: 2024/5) kapsamında olup sabit referans numarası beyan edilerek ithal edilen ve 500.000 TL toplam fatura tutarını aşan bir kısım ürünlerin, yapılan beyana uygun kullanımının veya tesliminin gerçekleştirildiğinin tespitinin Yetkilendirilmiş Gümrük Müşaviri Raporu ile yapılacağı, bu fıkra kapsamında yapılacak iş ve işlemlere ilişkin usul ve esasların Ticaret Bakanlığı Gümrükler Genel Müdürlüğü tarafından belirleneceği düzenlenmiş idi.

Ticaret Bakanlığı'nca 11.01.2024 tarihli Resmî Gazete'de yayımlanan Tebliğ ile Yetkilendirilmiş Gümrük Müşavirliği Tebliği'nin muhtelif maddelerinde değişiklik yapılmış; diğer birtakım düzenlemelerin yanı sıra diğer kurumlarca yapılacak kontroller kapsamında kullanım amacına göre bilgi/belgeye tabi eşyanın kullanım amacına uygun olup olmadığının tespitinin yetkilendirilmiş gümrük müşavirleri tarafından hazırlanacak “DK1” kodlu tespit işlemi ile yapılacağı belirtilmiş; akabinde yine Ticaret Bakanlığı'nca 10.10.2024 tarihli Resmî Gazete'de yayımlanan Gümrük Genel Tebliği (Serbest Dolaşıma Giriş) (Seri No: 18) ile de YGM'ler tarafından hazırlanacak DK1 tespit işlemlerine ilişkin raporların usul ve esasları belirlenmiştir.

31.12.2024 tarihli, 4'üncü mükerrer Resmî Gazete'de yayımlanan Tarım ve Orman Bakanlığının Kontrolüne Tabi Ürünlerin İthalat Denetimi Tebliği (Ürün Güvenliği Ve Denetimi: 2025/5) ile 2024/5 sayılı Tarım ve Orman Bakanlığının Kontrolüne Tabi Ürünlerin İthalat Denetimi Tebliği'nde, sabit referans numarası ile beyan edilen eşya için yetkilendirilmiş gümrük müşavirleri tarafından yapılacak bir tespit işlemine yer verilmediği gibi, Tebliğin “Muafiyetler ve kapsam dışı” kenar başlıklı 10'uncu maddesinin beşinci fıkrasında, aynı maddenin Üçüncü ve dördüncü fıkraları kapsamında sabit referans numarası beyan edilerek ithal edilen ürünlerin, yapılan beyana uygun kullanımının veya tesliminin gerçekleştirildiğinin tespitine dair gümrük idaresince ayrıca bir araştırma yapılmayacağı ifade edilmiştir.

Ayrıca, 2025/5 sayılı Tebliğin geçici 1'inci maddesinin 3'üncü fıkrasında, 01.01.2024-31.12.2024 tarihleri arasında tescil edilmiş gümrük beyannameleri için YGM Raporu aranmayacağı belirtilmiştir.

Bu itibarla, Tarım ve Orman Bakanlığının Kontrolüne Tabi Ürünlerin İthalat Denetimi Tebliği kapsamındaki bir kısım ürünlerin ithalinde 2024 yılı başından itibaren uygulanması öngörülen DK1 kodlu tespit işlemleri, geriye dönük olarak uygulamadan kaldırılmıştır.

İlgili Tebliğ, 01.01.2025 tarihinde yürürlüğe girmiştir.

2. 2025 yılında uygulanacak İlave Gümrük Vergisi Oranları belirlenmiştir.

9392 sayılı Cumhurbaşkanlığı Kararı eki İthalatta İlave Gümrük Vergisi Uygulanmasına İlişkin Kararda Değişiklik Yapılmasına Dair Karar, 31 Aralık 2024 tarihli 3'üncü mükerrer Resmî Gazete'de yayımlanarak yürürlüğe girmiştir.

Yayımlanan bu Karar kapsamında 31.12.2020 tarih ve 3351 sayılı Cumhurbaşkanlığı Kararı ile yürürlüğe giren İthalatta İlave Gümrük Vergisi Uygulanmasına İlişkin Karar eki Ek-1, Ek-2 ve Ek-3 sayılı tablolarda değişiklikler yapılmıştır.

Bu son düzenleme ile, ithalinde İGV tahsil edilecek eşyayı gösteren listeler de değiştirilmiştir. Yapılan bu değişiklikler incelendiğinde; bazı GTİP'lerde sınıflandırılan eşyaya uygulanacak ilave gümrük vergisi oranlarının arttırıldığı, kimi GTİP'e ilişkin oranın ise düşürüldüğü görülmüştür.

Buna ek olarak, bazı GTİP'ler korelasyona uğramış bazı GTİP'ler için ise daha önceki yıllarda uygulanan İlave Gümrük Vergisi çeşitli kararlarla 2022 yılı sonrası için kaldırılmış, İlave Gümrük Vergisi 2025 yılından itibaren yeniden uygulanmaya başlanmıştır.

Yayımlanan bu Karar kapsamında İthalatta İlave Gümrük Vergisi Uygulanmasına İlişkin Kararın eklerinde yapılan değişikliklere ilişkin geçiş sürecini düzenleyen Geçici Madde 1'e göre ilave gümrük vergisi ve/veya ek mali yükümlülük getirilen veya ilave gümrük vergisi ve/veya ek mali yükümlülüğü artırılan eşyanın, ithalat işlemlerine ilişkin gümrük beyannamesi, 31.01.2025 tarihine kadar (bu tarih dahil) tescil edilirse; bu eşya için 01.01.2025 tarihinden önceki ilave gümrük vergisi oranları ve/veya ek mali yükümlülükler uygulanacaktır.

Geçici 1. madde şu şekildedir:

"Bu Karar kapsamında, 1/1/2025 tarihi itibarıyla ilave gümrük vergisi ve/veya ek mali yükümlülük ihdas edilen ya da ilave gümrük vergisi ve/veya ek mali yükümlülüğü artırılan eşyanın ithalatına ilişkin gümrük beyannamesinin 31/1/2025 tarihine kadar (bu tarih dahil) tescil edilmiş olması halinde 1/1/2025 tarihinden önceki ilave gümrük vergisi oranları ve/veya ek mali yükümlülük uygulanır."

Söz konusu Karar, 01.01.2025 tarihinde yürürlüğe girmiştir.

3. 87.03 tarife pozisyonunda sınıflandırılan kimi araçların Çin menşeli olanlarının ithalinde alınacak EMY oranlarında değişiklik yapılmıştır.

08.06.2024 tarihli Resmî Gazete'de yayımlanarak 08.07.2024 tarihinde yürürlüğe giren 8639 sayılı Cumhurbaşkanlığı Kararı eki İthalatta İlave Gümrük Vergisi Uygulanmasına İlişkin Kararda Değişiklik Yapılmasına Dair

Kararla, 31.12.2020 tarih ve 3351 sayılı Cumhurbaşkanlığı Kararı ile yürürlüğe giren İthalatta İlave Gümrük Vergisi Uygulanmasına İlişkin Karar'a ekli EK-1 sayılı tabloda kayıtlı olup 87.03 tarife pozisyonunda sınıflandırılan ve büyük çoğunluğu içten yanmalı motorlu binek otomobillere ait 30 satır eklenmiş, bu satırlardaki vergi oranı sütunlarının tamamına "%0" oranı derç edilmiş, yine aynı satırlarda (18) sayılı dipnot numarasına yer verilmiş idi.

31.12.2024 tarihli 3'üncü mükerrer Resmî Gazete'de yayımlanan 9392 sayılı Cumhurbaşkanlığı Kararı eki İthalatta İlave Gümrük Vergisi Uygulanmasına İlişkin Kararda Değişiklik Yapılmasına Dair Karar ile Karar'ın eki Ek-1, Ek-2 ve Ek-3 sayılı tablolarda değişiklikler yapılmıştır.

Yapılan değişiklikler ile Karar'ın Ek-1'inde yer alan 87.03 tarifesinde sınıflandırılan eşyaya ilişkin düzenlenmiş (18) sayılı dipnot; (16), (17) ve (18) sayılı dipnotlar olarak düzenlenmiştir. Söz konusu dipnotlar uyarınca;

- 8703.21.10.10.00 ila 8703.50.00.00.00 GTİP'leri arasında yer alan 27 GTİP altında sınıflandırılan araçlar için, (16) sayılı dipnottaki "ÇHC menşeli olanlar için %50 veya minimum 9.500 ABD Doları/adedin yüksek olanı ek mali yükümlülük olarak uygulanır. Yatırım teşvik belgesi kapsamında gümrük vergisi muafiyetinden yararlanılarak gerçekleştirilen ithalatta bu dipnot kapsamı ek mali yükümlülük uygulanmaz." ifadesine göre uygulanan EMY oranı artırılmıştır.
- 8703.60.10.00.00, 8703.60.90.00.00, 8703.70.00.00.00 GTİP'lerinde sınıflandırılan "Plug-in hibrit" araçlar için (17) sayılı dipnottaki "ÇHC menşeli olanlar için %40 veya minimum 7.000 ABD Doları/adedin yüksek olanı ek mali yükümlülük olarak uygulanır. Yatırım teşvik belgesi kapsamında gümrük vergisi muafiyetinden yararlanılarak gerçekleştirilen ithalatta bu dipnot kapsamı ek mali yükümlülük uygulanmaz." ifadesine göre 2024 yılındaki oranlar uygulanacaktır.
- 8703.80.10.00.21, 8703.80.10.00.29, 8703.80.10.00.39 GTİP'indeki %100 Elektrikli araçlar için (18) sayılı dipnottaki "ÇHC menşeli olanlar için %40 uygulanır." ifadesine göre 2024'teki oranlar uygulanacaktır.

Yayımlanan bu Karar kapsamında İthalatta İlave Gümrük Vergisi Uygulanmasına İlişkin Kararın eklerinde yapılan değişikliklere ilişkin geçiş sürecini düzenleyen Geçici Madde 1'e göre, ek mali yükümlülük getirilen veya gümrük vergisi ve/veya ek mali yükümlülüğü arttırılan eşyanın, ithalat işlemlerine ilişkin gümrük beyannamesinin 31.01.2025 tarihine kadar (bu tarih dahil) tescil edilmiş olması halinde; bu eşya için 01.01.2025 tarihinden önceki gümrük vergisi oranları ve/veya ek mali yükümlülükler uygulanacaktır.

Söz konusu Karar, 01.01.2025 tarihinde yürürlüğe girmiştir.

4. 87.11 tarife pozisyonunda sınıflandırılan taşıtların ithalinde uygulanan gözetim uygulamasının kapsamı genişletilerek yeniden düzenlenmiştir.

08.08.2015 tarihli Resmî Gazete’de yayımlanan ve 15.08.2015 tarihinde yürürlüğe giren İthalatta Gözetim Uygulamasına İlişkin Tebliğ (Tebliğ No: 2015/5) uyarınca, 87.11 tarife pozisyonunda sınıflandırılan muhtelif gümrük tarife istatistik pozisyon (“GTİP”) numaralarını haiz taşıtların ithali, ithale konu eşyanın birim kıymetine göre gözetim uygulamasına tabidir.

31.12.2024 tarihli 3’üncü mükerrer Resmî Gazete’de yayımlanan İthalatta Gözetim Uygulamasına İlişkin Tebliğ (Tebliğ No: 2024/14) ile 2015/5 sayılı Tebliğ yürürlükten kaldırılmış ve 2015/5 sayılı Tebliğ kapsamındaki eşyayı da içeren ve 87.11 tarife pozisyonunda sınıflandırılan 10 farklı GTİP numarasında sınıflandırılan taşıtların ithalinde, söz konusu eşyanın birim gümrük kıymetinin Tebliğ’de gösterilen eşik değerlerin altında kalması halinde gözetim uygulanmasına ilişkin usul ve esaslar düzenlenmiştir.

2024/14 sayılı Tebliğ ile bu Tebliğ’le yürürlükten kaldırılan 2015/5 sayılı Tebliğ’in kapsamı aşağıdaki Tabloda gösterilmiştir.

GTİP	Eşya tanımı	2024/14 sayılı Tebliğ birim gümrük kıymeti (ABD Doları/Adet)	2015/5 sayılı Tebliğ birim gümrük kıymeti (ABD Doları/Adet)
8711.10.00.00.11	Mopedler	1.188	1.080
8711.10.00.00.19	Diğerleri	1.386	1.260
8711.20.10.00.00	Skuterler	4.000	1.800
8711.20.92.00.11	Silindir hacmi 50 cm ³ ’ü geçen fakat 80 cm ³ ’ü geçmeyenler	1.386	1.260
8711.20.92.00.19	Silindir hacmi 80 cm ³ ’ü geçen fakat 125 cm ³ ’ü geçmeyenler	1.980	1.800
8711.20.98.00.00	Silindir hacmi 125 cm ³ ’ü geçen fakat 250 cm ³ ’ü geçmeyenler	4.000	2.070
8711.30.10.00.00	Silindir hacmi 250 cm ³ ’ü geçen fakat 380 cm ³ ’ü geçmeyenler	5.000	Kapsam dışı
8711.30.90.00.00	Silindir hacmi 380 cm ³ ’ü geçen fakat 500 cm ³ ’ü geçmeyenler	5.000	Kapsam dışı
8711.40.00.00.00	Silindir hacmi 500 cm ³ ’ü geçen fakat 800 cm ³ ’ü geçmeyen içten yanmalı pistonlu motorlu olanlar	6.500	Kapsam dışı
8711.50.00.00.00	Silindir hacmi 800 cm ³ ’ü geçen içten yanmalı pistonlu motorlu olanlar	10.000	Kapsam dışı

Yukarıda belirtilen ve 2024/14 sayılı Tebliğ kapsamında olan eşya ancak gözetim belgesi ile ithal edilecektir. Gözetim belgesi taleplerine ilişkin başvurular, Gümrükler Tek Pencere Sistemi kapsamında Ticaret Bakanlığı internet sayfasında (www.ticaret.gov.tr) yer alan “E-Hizmetler” ve “E-İşlemler” altındaki “İthalat Belge İşlemleri” bölümünde yer alan “E-İmza Uygulamalarına Giriş” kısmında elektronik imza ile yapılır. Ayrıca, e-Devlet (www.turkiye.gov.tr) üzerinden de başvurulabilir.

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

Bu Tebliğ yayımı tarihini takip eden otuzuncu gün (30.01.2025 tarihinde) yürürlüğe girmiştir.

5. Tekerlekli zirai traktörler ve ormancılıkta kullanılan tekerlekli traktörlerin ithalinde ve bakalit ve termal kağıtların ithalinde gözetim uygulaması getirilmiştir.

- 31.12.2024 tarihli 3’üncü mükerrer Resmî Gazete’de yayımlanan İthalatta Gözetim Uygulamasına İlişkin Tebliğ (Tebliğ No: 2024/13) uyarınca 8701.91.10.00.00, 8701.92.10.00.00, 8701.93.10.00.00, 8701.94.10.00.00 ve 8701.95.10.00.00 gümrük tarife istatistik pozisyon (“GTİP”) numaralarında sınıflandırılan tekerlekli zirai traktörler ve ormancılıkta kullanılan tekerlekli traktörlerin ithalinde, söz konusu eşyanın birim gümrük kıymeti söz konusu Tebliğ’de gösterilen eşik değerlerin altında kaldığı takdirde, Ticaret Bakanlığı’nca (İthalat Genel Müdürlüğü) düzenlenecek gözetim belgesi aranacaktır.

GTİP	Eşya tanımı	Birim gümrük kıymeti (ABD Doları/Adet)
8701.91.10.00.00	Tekerlekli zirai traktörler ve ormancılıkta kullanılan tekerlekli traktörler	5.078
8701.92.10.00.00	Tekerlekli zirai traktörler ve ormancılıkta kullanılan tekerlekli traktörler	12.000
8701.93.10.00.00	Tekerlekli zirai traktörler ve ormancılıkta kullanılan tekerlekli traktörler	25.000
8701.94.10.00.00	Tekerlekli zirai traktörler ve ormancılıkta kullanılan tekerlekli traktörler	35.000
8701.95.10.00.00	Tekerlekli zirai traktörler ve ormancılıkta kullanılan tekerlekli traktörler	44.890

Bu Tebliğ yayımı tarihini takip eden otuzuncu gün (30.01.2025 tarihinde) yürürlüğe girmiştir.

- 11.01.2025 tarihli Resmî Gazete’de yayımlanan İthalatta Gözetim Uygulamasına İlişkin Tebliğ (Tebliğ No: 2025/1) uyarınca 3909.40.00.00.12 ve 4811.90.00.90.11 gümrük tarife istatistik pozisyon (“GTİP”) numaralarında sınıflandırılan sırasıyla; “Bakalit” ve “Termal kağıtlar” tanımlı eşyadan birim gümrük kıymeti aşağıda gösterilen eşik değerlerin altında kalanların ithalinde, Ticaret Bakanlığı’nca (İthalat Genel Müdürlüğü) düzenlenecek gözetim belgesi aranacaktır.

GTİP	Eşya tanımı	Birim gümrük kıymeti (ABD Doları/Kg*)
3909.40.00.00.12	Bakalit	1,5
4811.90.00.90.11	Termal kağıtlar	1,75

Bu Tebliğ yayımı tarihini takip eden otuzuncu gün (10.02.2025 tarihinde) yürürlüğe girecektir.

Yukarıda belirtilen eşya ancak gözetim belgesi ile ithal edilecektir. Gözetim belgesi taleplerine ilişkin başvurular,

Gümrükler Tek Pencere Sistemi kapsamında Ticaret Bakanlığı internet sayfasında (www.ticaret.gov.tr) yer alan "E-Hizmetler" ve "E-İşlemler" altındaki "İthalat Belge İşlemleri" bölümünde yer alan "E-İmza Uygulamalarına Giriş" kısmında elektronik imza ile yapılır. Ayrıca, e-Devlet (www.turkiye.gov.tr) üzerinden de başvurulabilir.

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

6. 2025 yılında uygulanacak İthalat Rejimi Kararı yayımlanarak yürürlüğe girmiştir.

31 Aralık 2024 tarihli 3'üncü mükerrer Resmî Gazete'de yayımlanan 9391 sayılı Cumhurbaşkanlığı Kararı eki İthalat Rejimi Kararında Değişiklik Yapılmasına İlişkin Kararla, mer'î İthalat Rejimi Kararı ekinde yer alan kısaltmalar, listeler ve ekler değiştirilmiştir.

Cumhurbaşkanlığı Kararı'na ekli Karar incelendiğinde, 2024 yılında uygulanan ithalat rejimi kararının genel çerçevesinin 2025 yılı için de büyük ölçüde korunduğu görülmektedir. Mevcut değişiklikler kapsamında, 2024 yılına kıyasla 2025 yılında uygulanacak gümrük vergi oran değişiklikleri aşağıdaki gibidir:

- 7228.30.61.00.00 ve 7228.30.69.00.00 gümrük tarife istatistik pozisyon ("GTİP") numaralarında sınıflandırılan çelikten çubuk ve profiller tanımlı eşyanın gümrük vergisi oranları %10 oranında arttırılmıştır.
- 7225.11.00.00.00 ve 7226.11.00.00.10 GTİP numaralarında sınıflandırılan diğer alaşımlı çelikten yassı hadde mamullerinin gümrük vergisi oranı %6'dan %0'a düşürülmüştür.
- 2024 yılı Türk Gümrük Tarife Cetveli ("TGTC")'nde bulunan 7225.99.00.00.10 GTİP numarasının korelasyon sonucunda; 7225.99.00.00.21, 7225.99.00.00.22 ve 7225.99.00.00.29 GTİP numaralarına bölünmüştür. 7225.99.00.00.29 GTİP numarasındaki eşyanın gümrük vergisi oranı, 2024 yılında uygulanan gümrük vergisi oranı (%15) ile aynı tutulmuş; 7225.99.00.00.21 ve 7225.99.00.00.22 GTİP numaraları için gümrük vergisi oranı %5 oranında arttırılmıştır (%20).

2024 yılı TGTC'deki 85.28 ve 85.29 tarife pozisyonlarında sınıflandırılan muhtelif GTİP numaraları korelasyona uğramıştır. Buna göre;

- 2024 yılında, diğer ülkeler gümrük vergisi oranı %0 olan 8528.71.11.00.00, 8528.71.15.00.00 ve 8528.71.91.00.00 GTİP numaraları ile söz konusu oran %14 olarak uygulanan 8528.71.19.00.19 ve 8528.71.99.00.00 GTİP numaraları, 2025 yılı TGTC'de 8528.71.00.00.19 GTİP numarası altında birleştirilmiş olup diğer ülkeler gümrük vergisi oranı %14 olarak belirlenmiştir.

- 2024 yılında, diğer ülkeler gümrük vergisi oranı %0 olan 8529.90.18.00.00 ve 8529.90.20.00.00 GTİP numaraları ile söz konusu oran %3 olarak uygulanan 8529.90.65.90.00 GTİP numarası, 2025 yılı TGTC'de 8529.90.30.90.00 GTİP numarası altında birleştirilmiş olup diğer ülkeler gümrük vergisi oranı %3 olarak belirlenmiştir.
- 2024 yılında, diğer ülkeler gümrük vergisi oranı %0 olan 8529.90.20.00.00 GTİP numarası ile söz konusu oranı %3 olan 8529.90.40.00.00 ve 8529.90.91.00.00 GTİP numaraları ve %5 olarak uygulanan 8529.90.92.00.00 GTİP numarası, 2025 yılı TGTC'de 8529.90.93.00.00 GTİP numarası altında birleştirilmiş olup diğer ülkeler gümrük vergisi oranı %3 olarak belirlenmiştir.
- 2024 yılında, diğer ülkeler gümrük vergisi oranı %0 olan 8529.90.18.00.00 ve 8529.90.20.00.00 GTİP numaraları ile söz konusu oranı %3 olan 8529.90.40.00.00, 8529.90.91.00.00 ve 8529.90.97.90.00 GTİP numaraları ve %5 olarak uygulanan 8529.90.92.00.00 GTİP numarası, 2025 yılı TGTC'de 8529.90.96.90.00 GTİP numarası altında birleştirilmiş olup diğer ülkeler gümrük vergisi oranı %3 olarak belirlenmiştir.

Yayımlanan bu Karar kapsamında İthalat Rejimi Kararında yapılan değişikliklere ilişkin geçiş sürecini düzenleyen Geçici Madde 1'e göre, gümrük vergisi ve/veya ek mali yükümlülük getirilen veya gümrük vergisi ve/veya ek mali yükümlülüğü artırılan eşyanın, ithalat işlemlerine ilişkin gümrük beyannamesinin, 31.01.2025 tarihine kadar (bu tarih dahil) tescil edilmesi halinde, bu eşya için 01.01.2025 tarihinden önceki gümrük vergisi oranları ve/veya ek mali yükümlülükler uygulanacaktır.

Geçici 1. madde aşağıdaki şekildedir:

"Bu Karar kapsamında, 1/1/2025 tarihi itibarıyla ek mali yükümlülük ihdas edilen ya da gümrük vergisi ve/veya ek mali yükümlülüğü artırılan eşyanın ithalatına ilişkin gümrük beyannamesinin 31/1/2025 tarihine kadar (bu tarih dahil) tescil edilmesi halinde 1/1/2025 tarihinden önceki ilave gümrük vergisi oranları ve/veya ek mali yükümlülük uygulanır."

Söz konusu Karar, 01.01.2025 tarihinde yürürlüğe girmiştir.

7. Sanayide Yeşil Dönüşüm (SYD) Belgesine İlişkin Endüstriyel Emisyonların Yönetimi Yönetmeliği yayımlandı.

14 Ocak 2025 tarihli Resmî Gazete'de yayımlanan Çevre, Şehircilik ve İklim Değişikliği Bakanlığı'nın Endüstriyel Emisyonların Yönetimi Yönetmeliği, sanayi kaynaklı emisyonlar ve atıkların yönetimi ile sanayide yeşil dönüşüm, döngüsel ekonomiye ve karbonsuzlaşmaya yönelik idari ve teknik usullerle düzenleyerek çevre ve insan sağlığını korumayı hedeflemektedir.

Sıfır kirlilik ve döngüsel ekonomi hedefleri doğrultusunda emisyonların azaltılmasını amaçlayan yönetmelik, EK-1 ve EK-2 listelerindeki faaliyetleri yürüten işletmeleri kapsamaktadır. Ancak, milli güvenlikle ilgili kurumlar, AR-GE faaliyetleri ve süreç testlerini yapan işletmeler yönetmelik kapsamında değildir.

Bahsi geçen Yönetmelik, Çevre Kanunu'na dayalı olarak sanayi tesislerine yönelik emisyon sınır değerleri, mevcut en iyi teknikler (MET) ve sektörel MET belgeleri ile çevresel kalite standartlarına uygun düzenlemeler getirmektedir.

EK-1 ve EK-2 listelerindeki faaliyetleri yürüten sanayi işletmelerinin çevresel performanslarını artırmak amacıyla Yönetmelik'te belirtilen birtakım yükümlülükleri yerine getirmesi zorunludur. Bu işletmeler elektronik sisteme bilgilerini girerek kayıt olmak ve her yıl 1 Nisan tarihine kadar bilgilerini güncellemekle yükümlüdür.

SYD belgesi alacak işletmelerin çevre izin ve lisans belge başvurusu ile eş zamanlı olarak Yönetmelikte belirtilen bilgi ve belgeleri Bakanlığa ibraz etmesi gerekmektedir. Ayrıca, çevre izin ile çevre izin ve lisans belgelerinin yenilenmesi durumunda en geç otuz gün içinde EK-3'te yer alan hususlara göre SYD belge yenileme başvurusu yapılacaktır.

SYD belgesinin verilmesi, yenilenmesi ve gözden geçirilmesi için ödenecek bedel her yıl Bakanlık tarafından belirlenecektir.

SYD belgesi alan işletmelerin çevresel performansları dikkate alınarak devlet teşviklerinden faydalanmaları mümkündür.

Diğer yandan, ulusal ve uluslararası tanınan üçüncü taraf doğrulama kuruluşları tarafından SYD belgelendirme sürecinde uygunluk kontrolleri yapılması ve uygunluk raporu hazırlanması hususları düzenlenmiştir.

Ayrıca, Bakanlığın, SYD belgesi olan ve faaliyette bulunan işletmelerin belge şartlarını, belge düzenleme tarihinden itibaren her beş yılda bir gözden geçirmesi ve gerekli olduğu durumlarda belge şartlarını güncellemesi hususu düzenlenmiştir.

Geçiş dönemi ile ilgili olarak, bu Yönetmeliğin yürürlüğe girdiği tarihte faaliyette olan veya çevresel etki değerlendirmesi mevzuatına göre başvurusu bulunan SYD belgesi alacak tesis işletmecileri, çevre izin ve lisans belgesinin düzenlenmesini takiben en geç 90 gün içerisinde bu Yönetmelik kapsamında istenen bilgi ve belgeleri Bakanlığa ibraz etmekle yükümlüdür. Ayrıca, Yönetmeliğin yürürlüğe girdiği tarihte faaliyette olan tesislerin 31 Aralık 2028'e kadar en az F, 31 Aralık 2030'a kadar en az D seviyesinde SYD belgesi alması gerekmektedir.

Bu Yönetmelik 1 Aralık 2025 tarihinde yürürlüğe girecek olup, hükümlerini Çevre, Şehircilik ve İklim Değişikliği Bakanı yürütmektedir.

8. Gümrük Yönetmeliği'nde bazı değişiklikler yapıldı.

15.01.2025 tarihli Resmî Gazete'de yayımlanan Gümrük Yönetmeliğinde Değişiklik Yapılmasına Dair Yönetmelik ile Gümrük Yönetmeliği'nin muhtelif maddelerinde değişiklik yapılmıştır. Söz konusu değişikliklerde öne çıkan hususlar özetle şu şekildedir:

- Gümrük Yönetmeliği'nin "Menşe şahadetnamesi aranılacak haller" kenar başlıklı 38'inci maddesine aşağıdaki dördüncü ve beşinci fıkralar eklenmiştir:

"(4) Gümrük işlemleri tamamlanmadan yapılan denetimlerde ekinde menşe şahadetnamesi bulunmayan beyannameler kapsamı eşyanın gümrük tarife istatistik pozisyonunun değişmesi sonucunda, İthalat Rejim Kararı eki listelerde Dünya Ticaret Örgütü üyesi olmayan ülkeler için uygulanan yüksek oranda vergiden kaynaklanan gümrük vergisi farkına, menşe esaslı ticaret politikası önlemlerine, ilave gümrük vergisine veya ek mal yükümlülük gibi diğer mali yükümlülüklerle tabi olduğunun tespit edilmesi halinde ikinci fıkrada belirtilen şekilde işlem yapılır.

(5) Gümrük işlemleri tamamlandıktan sonra yapılan denetimlerde ekinde menşe şahadetnamesi bulunmayan beyannameler kapsamı eşyanın gümrük tarife istatistik pozisyonunun değişmesi sonucunda, İthalat Rejim Kararı ek listelerde Dünya Ticaret Örgütü üyesi olmayan ülkeler için uygulanan yüksek oranda vergiden kaynaklanan gümrük vergisi farkına, menşe esaslı ticaret politikası önlemlerine, ilave gümrük vergisine veya ek mali yükümlülük gibi diğer mali yükümlülüklerle tabi olduğunun tespit edilmesi halinde yükümlüye uygun bir menşe şahadetnamesinin gümrük idaresine ibrazı için yapılan tespit tarihinden itibaren altı aylık süre verilir."

- Gümrük Yönetmeliği'nin, onaylanmış kişi statüsü için gereken genel koşulları düzenleyen 23'üncü maddesinde kimi değişiklik ve eklemeler yapılmıştır.
- Gümrük Yönetmeliği'nin, onaylanmış kişi statüsü için gereken özel koşulları düzenleyen 24'üncü maddesinin 1'inci fıkrasının (a) bendinin (1) ve (2) numaralı alt bentleri yeniden düzenlenmiş; başvuru tarafından yapılmış olması gereken ihracat tutarları arttırılmıştır. Bu değişiklik, 15 Ocak 2025 tarihinden önce yetkilendirilmiş gümrük müşaviriyle sözleşme yapılan hallerde uygulanmayacaktır.
- Gümrük Yönetmeliği'nin, gümrük kıymetinin tespitinde fiilen ödenen veya ödenecek olan fiyata ilave edilecek unsurlara ilişkin 51'inci maddesine ticari mahiyette olmayan sevkiyatlar için posta ve kargo ücretlerinin gümrük kıymetine dahil edilmeyeceğine ilişkin cümle yürürlükten kaldırılmıştır. Söz konusu düzenleme, 27.12.2024 tarihinden itibaren geçerli olmak üzere, değişikliğe ilişkin Yönetmeliğin yayımı tarihinde yürürlüğe girmiştir.

- Gümrük Yönetmeliği'nin 197'nci maddesine, gümrük laboratuvarlarında yapılan tahlillerin ücretlerinin, Vergi Usul Kanunu'na göre belirlenen yeniden değerlendirme oranını aşmayacak şekilde yıllık olarak Ticaret Bakanlığı'nca belirleneceğine dair fıkra eklenmiştir.
- Gümrük Yönetmeliği'nin 330'uncu maddesine, antrepoya konulacak eşyanın Türkiye İlaç ve Tıbbî Cihaz Kurumunun iznine tabi ürünler ve etkin maddelerden olması halinde, Türkiye İlaç ve Tıbbî Cihaz Kurumundan alınan izin belgesinin aranacağına dair fıkra eklenmiştir.
- Gümrük Yönetmeliği'ne ekli EK 82'de yapılan eklemeye, "İhtisas gümrüğü uygulamasına tabi eşyanın gümrük işlemlerinin, yetkili olmayan bir gümrük idaresinden yapıldığının tespit edilmesi" fiili Gümrük Kanunu'nun 241'inci maddesinin birinci fıkrası uyarınca usulsüzlük cezası uygulanacak fiiller arasına dahil edilmiştir.
- Yetkilendirilmiş gümrük müşavirlerinin sorumluluğu, sahip olması gereken nitelikler, disiplin sorumluluğu ve yetki belgesinin geri alınması ile ilgili düzenlemeler yapılmıştır.
- Gümrük Yönetmeliğinin geçici depolama yeri veya antrepolara ilişkin muhtelif maddelerinde değişiklik yapılmıştır.

Değişikliğe ilişkin Yönetmelik'in; 5'inci maddesindeki, ticari mahiyette olmayan sevkiyatların, posta ve kargo ücretlerinin gümrük kıymetine dahil edilmesine ilişkin düzenlemenin 27/12/2024 tarihinden itibaren geçerli olmak üzere yayımı tarihinde, diğer maddeleri yayımı tarihinde yürürlüğe girmiştir.



İş ve sosyal güvenlikle son gelişmeler

Bu sayımızda sosyal güvenlik alanındaki önemli gelişmeler ile çalışma sürelerine ilişkin önemli bir Bölge Adliye Mahkemesi (BAM) kararı sizlerle paylaşılmıştır.

1. 50'den az çalışanı bulunan az tehlikeli iş yerlerinde İSG uzmanı ve iş yeri hekimi zorunluluğu başladı.

6331 sayılı İş Sağlığı ve Güvenliği Kanunu gereğince; iş sağlığı ve güvenliği hizmetlerinin sunulması için işverenin iş güvenliği uzmanı ve iş yeri hekimi görevlendirme zorunluluğu daha önce, az tehlikeli sınıfta yer alan ve 50'den az çalışanı bulunan iş yerleri için 31 Aralık 2024 tarihine ertelenmişti. Söz konusu düzenlemeye yeni bir erteleme maddesi gelmediğinden uygulama 01.01.2025 tarihi itibarıyla yürürlüğe girmiştir.

Konuya ilişkin özet hatırlatmalarımız aşağıdaki gibidir:

a. İSG Uzmanı ve iş yeri hekimi bulundurma zorunluluğu

İşveren varsa çalışanları arasından iş güvenliği uzmanı ve iş yeri hekimi görevlendirir. Çalışanları arasında belirlenen niteliklere sahip personel bulunmaması hâlinde, bu hizmetin tamamını veya bir kısmını ortak sağlık ve güvenlik birimlerinden hizmet olarak yerine getirebilir.

Ancak işveren belirlenen niteliklere ve gerekli belgeye sahip olması hâlinde, tehlike sınıfı ve çalışan sayısı dikkate alınarak, bu hizmetin yerine getirilmesini kendisi de üstlenebilir. Belirlenen niteliklere ve gerekli belgeye sahip olmayan ancak 50'den az çalışanı bulunan ve az tehlikeli sınıfta yer alan iş yeri işverenleri veya işveren vekili tarafından Bakanlıkça ilan edilen eğitimleri tamamlamak şartıyla işe giriş ve periyodik muayeneler ve tetkikler hariç iş sağlığı ve güvenliği hizmetlerini yürütebilirler. İşe giriş ve periyodik muayeneler ile tetkikler iş yeri hekimlerinden alınabileceği gibi kamu sağlık hizmet sunucuları veya aile hekimlerinden de temin edilebilir.

Eğitimler, bakanlıkça yetkilendirilen kamu kurum ve kuruluşları, üniversiteler ve Türk Ticaret Kanunu'na göre faaliyet gösteren şirketler tarafından kurulan müesseseler tarafından verilebilmektedir.

b. Elli (50) işçi sayısının tespitinde aşağıdaki hususlar dikkate alınır.

3308 sayılı Mesleki Eğitim Kanunu ile 2547 sayılı Yükseköğretim Kanunu kapsamındaki öğrenci statüsünde olan çırak ve stajyerler, çalışan sayısının toplamına dâhil edilmez.

Alt işveren işçileri çalışan sayısına eklenmez.

Türkiye genelinde aynı vergi kimlik numarasına sahip tüzel veya gerçek kişi işverenin birden fazla tescilli ve az tehlikeli sınıfta yer alan iş yerinin bulunması durumunda iş yerlerinin belirlenmesinde Sosyal Güvenlik Kurumundaki tescil kayıtları esas alınır.

c. Uygulanacak cezalar

10-49 arasında işçi çalıştırıp, iş güvenliği uzmanı ve/veya iş yeri hekimi görevlendirmeyen işverenlere, görevlendirmede her bir kişi için 2025 yılında ayrı ayrı 88.663 TL ve aykırılığın devam ettiği her ay için aynı miktarda ceza uygulanacaktır (6331-md.6/1-a).

d. Yürürlük

Uygulama başlangıç tarihi ertelemenin son bulunduğu 01.01.2025 tarihidir.

2. 5 puanlık prim teşviki imalat dışı sektörlerde şubat ayında 4 puan olarak uygulamaya geçti.

7538 sayılı Kanun'un 10. maddesiyle 5510 sayılı Kanun'un 81/1-(ı) bendinde yapılan değişiklik ve 17. maddesiyle 5510 sayılı Kanun'a eklenen geçici 108. madde ile;

5510 sayılı Kanun'un 4'üncü maddesinin birinci fıkrasının (a) bendi kapsamındaki sigortalıları çalıştıran özel sektör işverenlerinin, malullük, yaşlılık ve ölüm sigortaları primi işveren hissesi için uygulanan 5 (beş) puanlık indirim 01.02.2025 tarihinden geçerli olarak 4 (dört) puan olarak uygulanacaktır.

Ancak iş yeri NACE kodunun imalat olması halinde söz konusu indirim 31.12.2026 tarihine kadar 5 puan olarak uygulanmaya devam edecektir. Cumhurbaşkanına ayrıca imalat iş yerleri için +1 yıl (31.12.2027 tarihine kadar) uzatma hakkı tanınmıştır.

- Uygulama 1 Şubat 2025 tarihinde başlayacak.
- 2025/Ocak ayında tüm sektörler 5 puandan faydalanacak.
- 2025/Şubat ayı ve sonrası imalat sektörü 5 puan, diğerleri 4 puan olarak indirimden faydalanacak.
- NACE REV.2 tablosunda C-imalat olarak 10-33 arasında listelenmiştir. Bu iş yerleri imalat olarak kabul edilmektedir.
- Bağ-Kur kapsamındaki sigortalılarda 5 puan indirim devam edecek.
- Yurtdışında geçici görevlendirilen veya 5/g kapsamında bildirilen sigortalılar yönünden 5 puan devam edecektir.
- Alt işveren-taşıeron dosyaları ayrı ayrı dikkate alınacak.

4 ve 5 puanlık sigorta primi işveren hissesi desteğinin maliyetlere etkisi

Brüt Ücret (SGK Alt-Üst Sınır)	İşveren Maliyeti (4 Puanlık İndirim)	İşveren Maliyeti (5 Puanlık İndirim)	Fark
26.005,50 TL	30.881,53 TL	30.621,48 TL	260,06 TL
195.041,40 TL	231.611,66 TL	229.661,25 TL	1.950,41 TL

Görülebileceği üzere 1 puanlık değişiklik asgari ücret düzeyinde işçi başına 260,06 TL, tavanda ise 1.950,41 TL ek maliyet oluşturmaktadır.

Bilindiği üzere; işveren hissesine ait primlerin Hazinece karşılanabilmesi için, işverenlerin çalıştırdıkları sigortalılarla ilgili olarak 5510 sayılı Kanun uyarınca aylık prim ve hizmet belgelerini yasal süresi içerisinde Sosyal Güvenlik Kurumuna, muhtasar ve prim hizmet beyannamelerini ise Maliye Bakanlığına vermeleri, sigortalıların tamamına ait sigorta

primlerinin sigortalı hissesine isabet eden tutarı ile Hazinece karşılanmayan işveren hissesine ait tutarı yasal süresinde ödemeleri, Sosyal Güvenlik Kurumuna prim, idari para cezası ve bunlara ilişkin gecikme cezası ve gecikme zammı borcu bulunmaması şarttır.

3. İş yerine 20 dakikaya kadar olan erken girişler ile 25 dakikaya kadar geç çıkışlar fazla mesai hesabında dikkate alınmaz.

Elektronik kart okutularak yapılan iş yerine girişler ve çıkışlar çalışma süresi ve fazla mesai hesaplamalarında en önemli kanıtsal araçlardır. Söz konusu kayıtların varlığı halinde; Yargıtay yerleşik içtihatları da dikkate alınarak işçilerin işe geç kalmama düşüncesiyle 20 dakikaya kadar olan erken girişleri ile 25 dakikaya kadar geç çıkışları çalışma süresinden sayılmamakta, fazlası ise hem çalışma süresinde hem de fazla mesai hesabında dikkate alınmaktadır. Ayrıca yıllık 270 saatlik fazla çalışma ücretinin ücrete dahil olduğu sözleşmelerde ücretin görece yüksek belirlenmesi ve elektronik kayıtlar birlikte dikkate alınır. Ancak eğer elektronik kayıt veya muntazam puantaj kaydı yoksa bu defa tanık beyanlarına göre karar verilebilmektedir.

Bir diğer konu ise hafta tatili ve UGBT günlerinin çalışanlara tam tatil olarak kullanılması gerekliliğidir. Eğer bu günler için kısmi olarak işe çağırılma söz konusu ise bu defa geldiği kısmi saatler yerine tam gün çalışılmış gibi ücret hesaplanması gerekmektedir.

Bunun dışında, sözleşmede yazmasa bile iş yeri uygulamasında Cumartesi-Pazar günleri iki gün hafta tatili verilmesi şeklinde uygulanması halinde Cumartesi günleri de hafta tatili olarak kabul edilmektedir.

Söz konusu hususlara ilişkin Ankara Bölge Adliye Mahkemesi (BAM), 7. HD., E. 2018/3773 K. 2020/1189 T. 9.6.2020 kararı özet olarak aşağıda paylaşılmıştır.

Davanın konusu:

Alacak (İşçi ile işveren ilişkisinden kaynaklanan)

Tarafların iddia ve savunmasının özeti:

Davacı vekili, davacının davalıya ait iş yerinde 05.02.1996-25.08.2016 tarihleri arasında çalıştığını, ancak hafta içi hafta sonu ve bayramlarda yaptığı fazla mesailerinin karşılığının kendisine ödenmediğini ileri sürerek, fazla mesai, hafta tatili alacağı ile UGBT alacaklarının faizi ile davalıdan tahsiline karar verilmesini talep ve dava etmiştir.

İlk derece mahkeme kararının özeti:

İlk derece mahkemesi tarafından, kayda dayalı ve kayıt olmayan dönemde tanık beyanları ve iş yeri uygulaması dikkate alınarak davacının alacakları belirlenerek davanın kısmen kabulüne karar verilmiştir.

Gereke:

Davalı vekili Personel Yönetmeliğine göre fazla çalışmanın davalı işverenin ön onayı ile yapılması gerektiğini, uygulamayı bilen davacının ön onay almadan yaptığı fazla çalışmanın ücretini talep edemeyeceğini ileri sürmekte ise de fiilen davalı iş yerinde yapılan fazla çalışmalarının işverenin bilgisi ve talebi dışında, gereklilik olmadan yapıldığını kabul etmenin hayatın olağan akışına ve kanunun ruhuna aykırı olacağı, işçi tarafından yapılmış çalışmaları ortadan kaldırmayacağı, karşılığının ödenmemesinin hakkaniyetle bağdaşmayacağı, davacının fazla mesai çalışmasının karşılığının ödenmesinde ön onay şartı aranması gerekmediği sonucuna varılmaktadır.

Davalı iş yerine giriş çıkışlar belli noktalardan elektronik kart okutularak sağlanmaktadır. Buna ilişkin kayıtlar davalı işveren tarafından 2013 yılı Şubat ayı öncesine kadar dosyaya ibraz edilmiştir. Bilirkişi tarafından kayıt olan dönem için giriş çıkış kayıtları dikkate alınarak kayıt olmayan 2013 Şubat ayından itibaren tanık beyanları ve önceki kayıtlar dikkate alınarak çalışma saatleri belirlenmiştir. İşveren tarafından bildirilen kayıtlara göre Yargıtay yerleşik içtihatları da dikkate alınarak işçilerin işe geç kalmama düşüncesiyle 20 dakikaya kadar olan erken girişleri ile 25 dakikaya kadar geç çıkışları dikkate alınmadan yapılan hesaplamada bir aykırılık görülmemiştir. İş Kanunu'nun 68. maddesi uyarınca yasal 1 saatlik dinlenme süresi düşülerek yapılan hesaplama dosya kapsamına uygundur. Davalı işveren tarafından verilen 14.10.2015 tarihli yazı cevabında çalışma süresi (vardıyasız çalışan, 9saat) çalışan personele 1 saat ara dinlenmesi verildiği belirtilmiştir.

İşe giriş-çıkış kayıtlarının olmadığı 2013 Şubat ayından itibaren 15.05.2013 dönemine kadar tanık beyanları ile tespit edilen çalışmaların dinlenen davacı tanık beyanları ve önceki dönem kayıtları da değerlendirilmek suretiyle yapıldığı yapılan değerlendirmede bir isabetsizlik bulunmadığı görülmektedir. Yapılan % 30 hakkaniyet indirimi yerleşik Yargıtay içtihatlarına uygundur.

Aylık Ücretli Personel Yönetmeliği'nin 4. maddesinde 13.05.2013 tarihinden sonra yasal sınırlar içerisindeki fazla çalışmanın aylık ücrete dahil olduğu düzenlenmiş, davacı tarafından yönetmelik ve eklerinin alındığı, okunduğu ve içeriğini kabul ettiği beyan edilerek 13.05.2013 tarihinde imzalanmıştır. Davacının içeriğini kabul etmesi nedeniyle (aldığı ücret miktarının da arttığı dikkate alındığında) yıllık 270 saatlik fazla çalışma ücretinin ücrete dahil olduğu anlaşılmaktadır. Bilirkişi tarafından da bu yönde hesaplamada bir aykırılık görülmemiştir.

Mahkemece aldırılan bilirkişi raporu incelendiğinde hafta tatili alacağının cumartesi ve pazar günü olmak üzere haftanın iki günü üzerinden yapıldığı görülmüştür. Davalı iş yerinden mahkemeye verilen müzekkere cevabından davacı pozisyonundaki beyaz yakalı işçiler için Cumartesi Pazar günleri iki gün hafta tatili verilmesi şeklinde iş yeri uygulaması yapıldığı anlaşıldığından Cumartesi günlerinin de hafta tatili olarak kabul edilmesi doğrudur.

Hafta tatili izni kesintisiz en az 24 saattir. Bunun altında bir süre haftalık izin verilmesi durumunda, usulüne uygun şekilde hafta tatili izni kullandığından söz edilemez. Bu nedenle hafta tatili günlerinde davacının tam gün çalışması bile kesintisiz dinlenme hakkı ihlal edildiğinden tam gün çalışmış gibi yapılan hesaplama doğrudur. Aynı durum UBGY günleri için de geçerlidir.

Fazla mesai alacağı geniş anlamda ücret alacağıdır. İş Kanunu'nun 34. maddesine göre gününde ödenmeyen ücretler için mevduata uygulanan en yüksek faiz uygulanır. Mahkeme hükmü de bu doğrultuda kurulmuştur.

Hüküm:

- 1- Taraf vekillerinin istinaf başvurusunun ayrı ayrı; HMK 353/1-b.1 maddesi gereğince; esastan Ankara BAM, 7. HD., E. 2018/3773 K. 2020/1189 T. 9.6.2020 Sayfa 3/4 reddine,
- 2- Davacıdan alınması gereken 54,40 TL maktu istinaf harcından davacının yatırdığı 35,90TL harcın mahsubu ile bakiye 18,50 TL harcın davacıdan alınarak Hazineye irad kaydına,
- 3- Davalı tarafından yatırılan peşin karar ve ilam harcının mahsubu ile aşağıda gösterilen bakiye harcın davalıdan alınarak hazineye irad kaydına,
- 4- Taraflarca yapılan istinaf giderlerinin üzerinde bırakılmasına, artan gider avansının talebi halinde ilgililere iadesine
- 5- HMK'nın 359. maddesinin 3. fıkrası gereği kararının tebliği ile 302. maddesinin 5. fıkrası gereği harç tahsil müzekkeresi yazılması işlemlerinin, İlk Derece Mahkemesi tarafından yapılmasına, Dair, dosya üzerinde yapılan inceleme sonucunda 7036 sayılı İş Mahkemeleri Kanunu'nun 9. maddesi yollamasıyla HMK'nın 362 1 (a) maddesi uyarınca miktar itibarıyla kesin olmak üzere 09/06/2020 tarihinde oybirliği ile karar verildi. Ankara BAM, 7. HD., E. 2018/3773.

4. Vergi indirim belgesine dayalı engelli yaşlılık sigortası emekliliğine esas sağlık raporları artık çalışma gücü kayıp oranına göre SGK tarafından değerlendirilecek.

7538 sayılı Kanun'un 15. maddesiyle 5510 sayılı Kanun'un geçici 10. maddesinde yapılan değişiklikle;

2008 yılı Ekim ayından önce sigortalı olan engelliler için vergi indirim belgesi esas alınarak yürütülen emeklilik işlemleri (Maliye Bakanlığı Merkez Sağlık Kurulu tarafından Erişkinler İçin Engellilik Değerlendirmesi Hakkında Yönetmelik hükümlerine göre) 15/01/2025 tarihinden itibaren 5510/28. maddesinin 5. fıkrası ve 94. maddesi kapsamında Sosyal Güvenlik Kurumu Sağlık Kurulunca Maluliyet ve Çalışma Gücü Kaybı Tespiti İşlemleri Yönetmeliği'ne göre gerçekleştirilecektir.

Buna göre SGK tarafından yetkilendirilen sağlık hizmet sunucularının sağlık kurullarınca usulüne uygun düzenlenecek raporlar ve dayanağı tıbbî belgelerin incelenmesi sonucu, SGK Sağlık Kurulunca alışma gücündeki kayıp oranına göre tespit edilecek ve gerektiğinde kontrol muayenesine tabi tutulacaktır.



Seçilmiş Yargı Kararları ve Muktezalar

Danıştay 3. Daire Başkanlığının 2022/1502 Esas Numaralı ve 2024/3907 Karar Numaralı Kararı

İstemin konusu: ... Vergi Mahkemesinin ... tarih ve E:..., K:... sayılı kararına yöneltilen istinaf başvurusuna ilişkin ... Bölge İdare Mahkemesi Vergi Dava Dairesinin ... tarih ve E:..., K:... sayılı kararının temyizden incelenerek bozulması istenilmektedir.

Özet: Davacı adına, yasal defter ve belgelerini incelemeye ibraz etmediğinden bahisle katma değer vergisi indirimlerinin reddi suretiyle yeniden oluşturulan beyan tablosuna göre 2016 yılının Ocak ila Aralık dönemleri için re'sen salınan üç kat vergi ziyai cezalı katma değer vergisinin kaldırılması istemine ilişkindir.

İlk Derece Mahkemesi kararının özeti: İncelemeye ibraz edilmeyen ancak dava dilekçesinde dosyaya sunulabileceği belirtilen defter ve belgelerin Mahkemelerince verilen ara kararıyla istenilmesine ve ek süre de verilmesine karşın söz konusu defter ve belgeler dosyaya ibraz edilmediğinden yapılan tarhiyatta hukuka aykırılık bulunmadığı gerekçesiyle dava reddedilmiştir.

Bölge İdare Mahkemesi kararının özeti: Defter ve belge isteme yazısının, davacı şirketin vergi mükellefiyetinin 31/05/2019 tarihinde re'sen terkin ettirilmesi nedeniyle kanuni temsilci ...'in ikamet adresine tebliğe çıkarıldığı, söz konusu adreste Niyazi Öztürkmen'e tebliğ edilerek tebliğ alındısı üzerine aynı konutta oturduğu şerhi düşüldüğü fakat UYAP üzerinden yapılan incelemede kanuni temsilci ile tebliği alan şahsın ikametgah adreslerinin farklı olduğu dolayısıyla belirtilen şerh düşülmek suretiyle yapılan tebliğ işlemi hukuka uygun olmadığından, usulsüz tebligata dayanılarak defter ve belgelerin ibraz edilmediğinden bahisle re'sen takdir nedeninin varlığından söz edilemeyeceği gerekçesiyle istinaf başvurusu kabul edilerek Vergi Mahkemesi kararı kaldırıldıktan sonra dava konusu cezalı vergi kaldırılmıştır.

Hukuki değerlendirme:

Yukarıda yer verilen yasal düzenlemelere göre, tebligatın geçerli sayılabilmesi için aranan koşul; tebligatın muhataba veya Kanun'da sayılan bazı özel durumlar için muhatap yerine tebligatı kabule yetkili kimselere yapılmış olmasıdır. Kanun, muhatap yerine tebligatı kabule yetkili kimselere yapılacak tebliğin, muhataba yapılmış sayılacağını öngördüğünden, hukuken geçerli bir tebligat için, ikametgah adresinde bulunanlardan tebliğ yapılacak kimsenin görünüşe nazaran 18 yaşından aşağı olmaması ve bariz bir şekilde ehliyetsiz bulunmaması yeterli olup Vergi Dava Dairesi kararının aksine aynı konutta oturma şartı aranmamaktadır.

Bu durumda... tarih ve ... sayılı defter ve belge isteme yazısının davacı şirketin kanuni temsilcinin ikamet adresinde bulunan şahsa tebliğ edilmesinde usulsüzlük bulunmadığından, defter ve belge ibraz yazısının usulüne uygun biçimde tebliğ edilmesine karşın ibraz yükümlülüğünün yerine getirilmediği olayda defter ve belgelerin ibraz edilmemesinden kaynaklı re'sen tarh nedeninin olduğu açık olup tarhiyatın diğer yönlerden hukuka uygunluğunun incelenmesi suretiyle karar verilmesi gerekirken aksi yöndeki gerekçe hükme esas alınarak verilen temyize konu Vergi Dava Dairesi kararında hukuki isabet görülmemiştir.

Karar sonucu:

Açıklanan nedenlerle;

1.Temyiz isteminin kabulüne,

2.Temyize konu Vergi Dava Dairesi kararının BOZULMASINA, 07/06/2024 tarihinde oybirliğiyle kesin olarak karar verildi.

Danıştay 9. Daire Başkanlığının 2023/6271 Esas Numaralı ve 2024/3333 Karar Numaralı kararı

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

Yargılama süreci:

Dava konusu istem: Davacı adına, 2016 yılına ilişkin defter ve belgelerini incelemeye ibraz etmediğinden ve kısmen sahte fatura düzenleyerek elde ettiği komisyon gelirini kayıt ve beyan dışı bıraktığından bahisle düzenlenen vergi inceleme raporuna dayanılarak 2016/Ağustos-Aralık dönemlerine ilişkin olarak re'sen tarh edilen katma değer vergisi ile kesilen üç kat vergi ziyai cezasının kaldırılması istemine ilişkindir.

İlk Derece Mahkemesi kararının özeti: ... Vergi Mahkemesinin ... tarih ve E:..., K:... sayılı kararıyla; dava konusu tarhiyatın ve kesilen vergi ziyai cezalarının yasal defter ve belgelerin ibraz edilmemesinden kaynaklanan kısmi yönünden; defter ve belge isteme yazısının davacı şirkete ait adrese posta yoluyla tebliğle çıkartıldığı, bu adreste tebligatın yapılamaması üzerine, defter ve belge isteme yazısının davalı idarece elektronik tebligat yoluna gidilmeyerek, davacı şirketin kanuni temsilcisinin ikamet adresinde eşi imzasına tebliğ edildiği anlaşıldığından, defter ve belge isteme yazısının usulüne uygun olarak tebliğ edilmediği sonucuna varılarak, defter ve belgelerin ibraz yükümlülüğünün yerine getirilmediğinden bahisle, davacı şirketin 2016 yılı katma değer vergisi beyanlarında indirim konusu yaptığı katma değer vergilerinin reddedilmesi suretiyle yeniden düzenlenen katma değer vergisi beyan tablosu uyarınca tarh edilen katma değer vergisi ve kesilen vergi ziyai cezalarında hukuka uygunluk görülmediği; davacı tarafından ... Güvenlik Sistemleri İnşaat İç ve Dış Tic. Ltd. Şti.'ne sahte fatura düzenleyerek elde edilen komisyon gelirinin kayıt ve beyan dışı bırakıldığından bahisle tarh edilen ve kesilen vergi ziyai cezaları yönünden ise; davacı hakkında düzenlenen ... tarih ... sayılı vergi tekniği raporundaki tespitlerin değerlendirilmesinden, sahte fatura düzenlendiği hususunun somut ve hukuka itibar edilebilecek nitelikteki delillerle ortaya konulamadığı, eksik inceleme yapıldığı sonucuna varıldığından hukuka uygunluk bulunmadığı gerekçesiyle davanın kabulüne, dava konusu katma değer vergileri ile kesilen vergi ziyai cezalarının kaldırılmasına karar verilmiştir.

Bölge İdare Mahkemesi kararının özeti: İstinaf başvurusuna konu Vergi Mahkemesi Kararının hukuka ve usule uygun olduğu ve davalı idare tarafından ileri sürülen iddiaların söz konusu kararın kaldırılmasını sağlayacak nitelikte görülmediği, istinaf başvurusuna konu katma değer vergisi tarhiyatı ile aynı maddi olaydan ve hukuki nedenden kaynaklanan ve matrahları yönünden birbiriyle ilişkili bulunan 2016 yılına ilişkin üç kat vergi ziyai cezalı kurumlar vergisi tarhiyatı ile 2016/Ekim-Aralık dönemine ilişkin üç kat vergi ziyai cezalı kurum geçici vergi tarhiyatının kaldırılması istemiyle açılan davayı kabul eden Vergi Mahkemesi kararına karşı, davalı idare tarafından yapılan istinaf başvurusunun ... Bölge

İdare Mahkemesi ... Vergi Dava Dairesinin ... tarih ve E:..., K:... sayılı kararıyla reddedildiğinin de görüldüğü belirtilerek 2577 sayılı İdari Yargılama Usulü Kanunu'nun 45. maddesinin 3. fıkrası uyarınca istinaf başvurusunun reddine karar verilmiştir.

Hukuki değerlendirme:

Bölge İdare mahkemelerinin nihai kararlarının temyizden bozulması, 2577 sayılı İdari Yargılama Usulü Kanunu'nun 49. maddesinde yer alan sebeplerden birinin varlığı halinde mümkündür.

Bölge İdare Mahkemesi kararının, davacı tarafından kısmen sahte fatura düzenlenerek elde edilen komisyon gelirinin kayıt ve beyan dışı bırakıldığından bahisle tarh edilen katma değer vergileri ve kesilen üç kat vergi ziyai cezalarından kaynaklanan kısmına ilişkin hüküm fıkrası usul ve hukuka uygun olup, davalı tarafından ileri sürülen temyiz nedenleri kararın belirtilen hüküm fıkrasının bozulmasını gerektirecek nitelikte görülmemiştir.

Bölge İdare Mahkemesi kararının; üç kat vergi ziyai cezalı katma değer vergisinin yasal defter ve belgelerin ibraz edilmemesinden kaynaklanan kısmına yönelik davalı idarenin temyiz istemine gelince;

213 sayılı Vergi Usul Kanunu'nun 107/A. maddesinde, bu Kanun hükümlerine göre tebliğ yapılacak kimselere, 93. maddede sayılan usullerle bağlı kalınmaksızın, tebliğ elverişli elektronik bir adres vasıtasıyla elektronik ortamda tebliğ yapılabileceğinin belirtildiği, 107/A. maddesindeki bu kuralın emredici hüküm niteliğinde olmadığı, davalı idarenin Kanunda belirtilen posta ile tebliğ, ilan yoluyla tebliğ, memur vasıtasıyla tebliğ ve elektronik ortamda tebliğ yöntemleriyle muhataplarına tebligat yapabileceği, bu yöntemlerden herhangi birinin zorunlu tebliğ usulü olarak öngörülmediği, ayrıca defter ve belge isteme yazısının posta yolu ile 07/08/2018 tarihinde davacı şirkete ait "... Mah. ... Cad. No:... Çankaya/Ankara" adresine tebliğle çıkartıldığı, bu adreste tebligatın kurum yetkilisinin veya çalışanın işyerinde mevcut olmaması nedeniyle yapılamaması üzerine, davacı şirketin tebliğ tarihi ve dava açılış tarihi itibarıyla halen kanuni temsilcisi olan Muhammet Şimşek'in ikametgah adresi olan "... Mah. ... Sok. No:... Nazilli/Aydın" adresine tebliğle çıkarıldığı ve defter ve belge isteme yazısının şirket temsilcisi Muhammet Şimşek'in eşi imzasına 08/08/2018 tarihinde usule uygun olarak tebliğ edildiği anlaşıldığından, defter ve belgelerin ibraz edilmemesi re'sen tarh nedeni ise de; davacı tarafından dava dilekçesinde defter ve belgelerin incelemeye hazır olduğunun belirtildiği görüldüğünden, Danıştay İçtihatları Birleştirme Kurulunun 08/02/2019 tarih ve E:2013/3, K:2019/1 sayılı kararı da dikkate alındığında; re'sen araştırma ilkesi ile vergiyi doğuran olay ve bu olaya ilişkin muamelenin gerçek mahiyetinin esas olduğuna dair kural gereğince, defter ve belgelerin istenip ibraz edilecek olanlardan vergi idaresi de haberdar edilmek suretiyle, incelemenin yapıp vergilendirmenin konusunu oluşturan katma değer vergisi indiriminin dayandığı faturalarda bu verginin ayrıca gösterilip gösterilmediği, belgelerin yasal defterlere usulüne göre kaydedilip kaydedilmediği ve temsil

ettiği hukukî muamelenin gerçek olup olmadığına ilişkin inceleme yapıldıktan sonra karar verilmesi gerekmektedir.

Açıklanan nedenlerle;

Davalının temyiz isteminin kısmen kabulüne kısmen reddine,

... Bölge İdare Mahkemesi ... Vergi Dava Dairesinin ... tarih ve E:..., K:... sayılı kararının dava konusu vergi ziyaı cezalı katma değer vergisinin yasal defter ve belgelerin ibraz edilmemesinden kaynaklanan kısmi yönünden BOZULMASINA, kalan kısmının ONANMASINA Bozulan kısım hakkında yeniden bir karar verilmek üzere dosyanın ... Bölge İdare Mahkemesi ... Vergi Dava Dairesine gönderilmesine, 03/06/2024 tarihinde kesin olarak oybirliğiyle karar verildi.

25.12.2023 tarihli ve 62030549-125[19-2023]-1511054 sayılı özelge (İstanbul Vergi Dairesi Başkanlığı)

Konu: Şirketinizin, "... " e-ticaret platformu aracılığıyla dijital pazar yeri (market place) modelinde faaliyet gösterdiği ve halen faaliyetine devam ettiği, standart e-ticaret iş modelinde, teslimatların kargo şirketleri tarafından ortalama 2-3 günlük sürede yapıldığı, teslimat sürecinde büyük taşıma araçlarının (kamyon, tır, uçak vb.) kullanıldığı, ilk olarak satıcının adresinden teslim alınan ürünlerin, lojistik şirketlerinin ara ve/veya ana depolarına getirildiği ve buradan da müşteri adresine gönderim yapıldığı, Türkiye'nin 81 ilinden 81 iline, hatta Türkiye'den yurtdışına gönderili satışların yapılabilirdiği,

- Ayrıca, şirketinizce "... " mobil uygulamaları ile hızlı teslimat ürünü satış aracılığı hizmetinin de sunulmakta olduğu, bu hizmet üretimi alanında satılan ürünlerin büyük çoğunluğunun sıcak yemek ve perakende tüketim (gıda, temizlik malzemesi, vb.) ürünlerinden oluştuğu, yemek ürünlerinin müşteri sipariş verdiği anda hazırlanmaya başlandığı ve sıcaklığın/tazeliliğin korunabilmesi için hazırlandıktan hemen sonra teslimata çıkması gerektiği, aynı şekilde market siparişlerinde bozulabilir gıda ürünleri bulunması ve anlık ihtiyacın hızlı karşılanabilmesi amacıyla herhangi ara bir depolama süreci olmadan ürünün satıcıdan müşteriye ulaştırıldığı, bunu teminen, hızlı teslimat uygulamasının, müşterinin bulunduğu lokasyonu tespit ederek, sadece istenen sürede teslimat yapabilecek (aynı il, ilçe ve hatta mahallede) yakın lokasyonlardaki satıcıları müşterilerin seçimine (ekranında göstermektedir.) sunduğu,

- Hızlı teslimat ürünleri satıcılarının (seller), standart kargo teslimli e-ticaret ürünlerinin satıcılarından farklı olduğu, dolayısıyla bu satıcılarla, standart kargo teslimli e-ticaret ürün satıcılarından farklı komisyon oranları, ödeme vadeleri, hak ve yükümlülükler içeren farklı/bağımsız anlaşmaların yapıldığı, ayrıca, münhasıran hızlı teslimat konusunda hizmet veren (yemek veya perakende ürünlerden sadece birini ya da her ikisini yapan) çok sayıda e-ticaret platformunun da bulunduğu ve bu işin ayrı bir hizmet işletmesi alanı olduğu,

- Bu kapsamda, e-ticaret platformunda ayrı bir mobil uygulaması olan, satıcı ve müşteri bilgileri sistem üzerinde (serverlarda) ayrıca tutulan, sipariş kabul, ödeme, teslimat ve çalışma sistemi farklı olan, ayrı büyüme, operasyon ve strateji ekipleri ile teknoloji ekipleri tarafından faaliyetleri yürütülen, şirket içinde kar ve zarar ayrı olarak takip edilen ve dolayısıyla standart e-ticaret hizmetlerinizden tamamen farklı olan, "hızlı teslimat" olarak nitelediğiniz "... " hizmet işletmesinin Kurumlar Vergisi Kanunu'nun 19'uncu maddesi kapsamında kısmi bölünme yoluyla %100 iştirakiniz olan firmanıza aynı sermaye olarak konulmak istenildiği belirtilerek, hızlı teslimat hizmetlerinin sunulduğu bu hizmet işletmenizin Kurumlar Vergisi Kanunu'nun 19'uncu maddesi kapsamında kısmi bölünmeye konu edilip edilemeyeceği hususunda Başkanlığımız görüşünün sorulduğu anlaşılmış olup Başkanlığımız görüşü aşağıda açıklanmıştır.

5520 sayılı Kurumlar Vergisi Kanunu'nun;

- Devir bölünme ve hisse değişimi" başlıklı 19'uncu maddesinin üçüncü fıkrasının (b) bendinde, "*Kısmî bölünme: Tam mükellef bir sermaye şirketinin veya sermaye şirketi niteliğindeki bir yabancı kurumun Türkiye'deki iş yeri veya daimî temsilcisinin bilançosunda yer alan (7456 sayılı Kanun'un 20'nci maddesiyle değişen ibare; Yürürlük: 1.1.2024) ve en az iki tam yıl süreyle elde tutulan iştirak hisseleri ya da sahip oldukları üretim veya hizmet işletmelerinin bir veya birkaçını kayıtlı değerleri üzerinden aynî sermaye olarak mevcut veya yeni kurulacak tam mükellef bir sermaye şirketine devretmesi, bu Kanunun uygulanmasında kısmî bölünme hükmündedir. Ancak, üretim veya hizmet işletmelerinin devrinde, işletme bütünlüğü korunacak şekilde faaliyetin devamı için gerekli aktif ve pasif kalemlerin tümünün devredilmesi zorunludur. Kısmî bölünmede devredilen varlıklara karşılık edinilen devralan şirket hisseleri, devreden şirkette kalabileceği gibi doğrudan bu şirketin ortaklarına da verilebilir. (7456 sayılı Kanun'un 20'nci maddesiyle değişen ibare; Yürürlük: 1.1.2024) iştirak hisselerinin bu bent kapsamında devrinde, devralan şirketin hisselerinin devreden şirketin ortaklarına verilmesi halinde, devredilen (7456 sayılı Kanun'un 20'nci maddesiyle metinden çıkarılan ibare; Yürürlük: 1.1.2024) iştirak hisselerine ilişkin borçların da devri zorunludur.*"

- "Devir bölünme ve hisse değişimi hallerinde vergilendirme" başlıklı 20'nci maddesinin üçüncü fıkrasında, "*Bu Kanun'un 19'uncu maddesinin üçüncü fıkrasının (b) ve (c) bentlerinde belirtilen işlemlerden doğan kârlar hesaplanmaz ve vergilendirilmez. 19'uncu maddenin üçüncü fıkrasının (b) bendine göre gerçekleştirilen kısmî bölünme işlemlerinde, bölünen kurumun bölünme tarihine kadar tahakkuk etmiş ve edecek vergi borçlarından bölünen kurumun varlıklarını devralan kurumlar, devraldıkları varlıkların emsal bedeli ile sınırlı olarak müteselsilen sorumlu olurlar.*"

hükümlerine yer verilmiştir.

Diğer taraftan konu ile ilgili açıklamaların yer aldığı 1 seri No.lu Kurumlar Vergisi Genel Tebliği'nin "19.2.2.1. Üretim ve hizmet işletmelerinin aynı sermaye olarak konulması"

başlıklı bölümünde, üretim veya hizmet işletmelerinin devrinde, işletme bütünlüğü korunacak şekilde faaliyetin devamı için gerekli aktif ve pasif kalemlerin tümünün devredilmesinin zorunlu olduğu, kısmi bölünme sonucu hem bölünen işletmenin hem de bölünme sonucunda varlıkları devralan işletmenin faaliyetine devam etmesinin esas olduğu, bu kapsamda, söz konusu işletmelerin devrinde, işletme bütünlüğü korunacak şekilde faaliyetin devamı için gerekli taşınmaz, her türlü tesis, makine ve teçhizat, alet, edevat, taşıtlar, gayrimaddi haklar ile hammadde, mamul, yarı mamul mallar gibi aktif kıymetler ile ilgili pasif kıymetlerin tümünün devredilmesinin zorunlu olduğu, açıklamasına yer verilmiştir.

Anılan düzenlemelerle getirilen kısmi bölünme müessesesi ile aynı şirket bünyesinde yürütülen birden çok hizmet veya üretim faaliyetinin ayrıştırılıp yeni oluşturulacak üretim ve hizmet işletmelerinin belirli alanlarda uzmanlaşmasını sağlayarak verimli ve kârlı kuruluşlar haline getirilmesi amaçlanmaktadır. Böylece şirketler yeniden yapılanabilecek, aynı şirket bünyesinde yürütülen birden çok hizmet veya üretim faaliyetinin ayrıştırılarak bu faaliyetlerin her birinin ayrı şirket bünyesinde yürütülmesi sağlanacaktır.

Ayrıca, şirketlerin yeniden yapılanma yoluyla verimlilik ve kârlılıklarını artırmalarına imkan sağlayan kısmi bölünme müessesesinin, bir üretim tesisinin veya hizmet işletmesinin parça parça elden çıkarılması sonucunu doğurmaması gerekmektedir. Dolayısıyla, üretim tesisi ve hizmet işletmelerinin devrinde, işletme bütünlüğü korunacak şekilde faaliyetin devamı için gerekli aktif ve pasif kalemlerinin tümünün devredilmesi zorunlu olup birbirinden ayrı varlık ifade eden ve birbirinden ayrı olarak faaliyetini devam ettirebilecek nitelikte olan varlıklardan oluşan işletmelerin kısmi bölünmeye konu edilebilmeleri mümkün olacaktır.

Yukarıdaki hüküm ve açıklamalara göre, şirketiniz bünyesinde gerçekleştirilen hızlı teslimat işlemleri (....) hizmet faaliyetlerinin, şirketinizin diğer faaliyetlerinden ayrı olarak yürütülebilecek mahiyette ve diğer faaliyetlerinizden ayrı bir kazanç meydana getirebilecek nitelikte olması, ayrı varlık ifade eden ve ayrı olarak faaliyeti devam ettirebilecek nitelikteki varlıklardan oluşan bir işletme olması kaydıyla, Kurumlar Vergisi Kanunu'nun 19'uncu maddesi kapsamında kısmi bölünmeye konu edilmesi mümkündür.

29.11.2023 tarihli ve E-38418978-120[89-2022/17]-551136 sayılı özelge (Ankara Vergi Dairesi Başkanlığı)

Konu: İlgide kayıtlı özelge talep formunuzun ve eklerinin incelenmesinden; tablo, parti, kutlama, t-shirtlere baskı veya web siteleri tarafından kullanılmak üzere dijital ortamda grafik tasarımı yaptığınız, tasarladığınız desen, hayvan çizimleri, temaya uygun kalp, Noel Baba gibi içerikleri yurt dışında faaliyet gösteren internet sitesi aracılığıyla sergileyerek satışını yaptığınız, söz konusu satışlara ilişkin ödemelerin internet sitesi tarafından aylık olarak hesabınıza gönderildiği ve gelen ödemeler karşılığında fatura düzenlediğiniz belirtilerek, tasarım hizmeti faaliyetinize ilişkin elde ettiğiniz kazancın Gelir Vergisi Kanunu'nun 89'uncu

maddesinin (13) numaralı bendine göre beyan edilen gelirden indirim konusu yapıp yapılmayacağı hususunda görüş talep ettiğiniz anlaşılmış olup, Başkanlığımız görüşüne aşağıda yer verilmiştir.

Gelir Vergisi Kanunu'nun "Diğer İndirimler" başlıklı 89'uncu maddesinde, gelir vergisi mükelleflerinin yıllık beyanname ile beyan edecekleri gelirlerden indirim konusu yapılabilecekler sayılmış olup, söz konusu maddeye 6322 sayılı Kanun'un 9'uncu maddesiyle eklenen ve 15/6/2012 tarihinde yürürlüğe giren (13) numaralı bentte;

"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 ve 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 % 50'si. Bu indirimden yararlanabilmesi için fatura veya benzeri belgenin yurt dışındaki müşteri adına düzenlenmesi şarttır. ..."

hükmüne yer verilmiştir.

Öte yandan, konuyla ilgili açıklamaların yer aldığı 1 Seri No.lu Kurumlar Vergisi Genel Tebliğinin;

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

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

açıklamalarına yer verilmiştir.

İlgide kayıtlı özelge talep formunuzun ve sistem kayıtlarınızın incelenmesinden; diğer faaliyetlerinizin yanında 30/9/2022 tarihli ve ... evrak kayıt sayılı dilekçeniz ile "741003 - Uzmanlaşmış Grafik Tasarımcılarının Faaliyetleri (Marka ve Alametifarika Tasarımı Dahil)" kapsamında ek faaliyete başlama talebinde bulunduğunuz ve 30/9/2022 tarihi itibarıyla anılan faaliyete başladığınız anlaşılmıştır.

Yukarıda yer alan hüküm ve açıklamalara göre, grafik tasarım hizmetinin fiilen sunulması ve yukarıda sayılan diğer şartların da sağlanması kaydıyla, yurt dışında bulunanlara Türkiye'de sunmuş olduğunuz ve münhasıran yurt dışında yararlanılan grafik tasarım hizmeti nedeniyle elde ettiğiniz kazancınızın %50'sinin, Gelir Vergisi Kanunu'nun 89'uncu maddesinin birinci fıkrasının (13) numaralı bendine göre gelir vergisi matrahınızın tespitinde indirim konusu yapılması mümkün bulunmaktadır.

25.09.2019 tarihli ve 39044742-130-90034 sayılı özelge (İstanbul Vergi Dairesi Başkanlığı)

Konu: İlgide kayıtlı özelge talep formunuzda; Şirketinizin internet üzerinden dizi ve film yayıncılığı ile yerli yapımcı ve TV kanallarının yayın haklarına sahip olduğu dizi ve film içeriklerinin yabancı dijital platformlarda (Youtube, Daily Motion vb.) gösterilmesi ve reklam geliri elde edilmesine ilişkin aracılık, içerik yönetimi ve korunması faaliyetleri ile iştigal ettiği, söz konusu dizi ve film içeriklerinin dijital platformlarda erişime açılmadan önce Şirketinizce içeriğinin yayınlanacağı coğrafyanın sadece yurt dışı ülkeler olarak belirlendiği ve Türkiye'deki izleyicilerin erişimine kapatıldığı belirtilerek, içeriklerin yabancı dijital platformlarda gösterilmesine yönelik aracılık, içerik yönetimi ve korunması hizmetlerine ilişkin yurtdışındaki dijital platform şirketlerinden elde edilen gelirlerin hizmet ihracı kapsamında değerlendirilip değerlendirilemeyeceği hususunda Başkanlığımız görüşü talep edilmektedir.

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

- 1/1'inci maddesinde, Türkiye'de ticari, sınai, zirai faaliyet ve serbest meslek faaliyeti çerçevesinde yapılan teslim ve hizmetlerin, 1/2'nci maddesinde, her türlü mal ve hizmet ithalinin KDV'ye tabi olduğu,
- 4/1'inci maddesinde, hizmetin, teslim ve teslim sayılan haller ile mal ithalatı dışında kalan işlemler olduğu ve 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 veya hizmetten Türkiye'de faydalanılmasını ifade ettiği,
- 11/1-a maddesinde, yurt dışındaki müşteriler için yapılan hizmetlerin KDV'den istisna olduğu,
- 12/2'nci maddesinde, 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 "Hizmet İhracı" başlıklı (II.A-2) bölümünün;

- "İstisnanın Kapsamı" başlıklı (II.A-2.1.) alt bölümünde,

"3065 sayılı Kanun'un (11/1-a) maddesi kapsamında bir hizmetin KDV'den istisna olabilmesi için, aynı Kanun'un (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....",

- "İstisnanın Tevsiki ve Beyanı" başlıklı (II.A-2.2.) alt bölümünde,

"Hizmet ihracına ilişkin istisna, yurtdışındaki müşteriye düzenlenen hizmet faturası ile tevsik edilir. Hizmet faturalarının firma yetkililerince onaylı fotokopileri veya dökümlerini gösteren liste verilir. Bu belgelerin istisnanın beyan edildiği dönemde beyanname verme süresi içinde bir dilekçe ekinde ibrazı gerekir. İstisnanın beyanı için, hizmete ait ödeme belgesinin (dövizin Türkiye'ye getirildiğini tevsik eden bir belge, banka dekontu vb.) temin edilmiş olması zorunlu değildir...."

Bu şekilde beyan edilen işlemlerle ilgili yüklenilen ve indirim yoluyla telafi edilemeyen KDV'nin iadesi, hizmet bedeli döviz olarak Türkiye'ye gelmeden yerine getirilmez...."

açıklamalarına yer verilmiştir.

Buna göre, yerli yapımcı ve TV kanallarının yayın haklarına sahip olduğu dizi ve film içeriklerinin Şirketinizce yabancı dijital platformlarda (Youtube, Daily Motion vb.) gösterilmesi

hizmeti; söz konusu dizi ve film içeriklerinin yurt içi erişime kapatılarak sadece yurt dışında izlenilmesi, bu hususun tereddüte mahal bırakmayacak şekilde tevsik edilmesi ve hizmet ihracına ilişkin diğer şartların sağlanması halinde KDV Kanunu'nun 11/1-a maddesine göre hizmet ihracatı kapsamında değerlendirilecek olup, istisna kapsamına giren bu işlem nedeniyle yüklenilen vergilerin iadesinin talep edilebileceği tabiidir.

Ancak, bahse konu dizi ve filmlere Türkiye'deki internet kullanıcılarının da erişim imkanının bulunması halinde hizmetten yararlanma Türkiye'de gerçekleşeceğinden, söz konusu işlemin hizmet ihracı kapsamında değerlendirilmesi mümkün olmayacak ve ilgili yurt dışı dijital platformlarına verilen hizmetler için düzenlenecek faturada KDV hesaplanması gerekecektir.



Sirküler İndeks

No	Tarih	Konu
018	28.01.2025	Borsada rayici olmayan yabancı paraların 31.12.2024 tarihi itibarıyla değerlendirilmesinde kullanılacak kurlar açıklandı.
017	24.01.2025	İlaç ve tıbbi cihaz ticareti yapan mükelleflere teknik kılavuzdaki geliştirmeleri yapmaları için verilen süre uzatıldı.
016	24.01.2025	Bazı yurt dışı kredilerin bankalar aracılığı olmadan kullanılabilmesine ilişkin uygulamaya son verildi.
015	17.01.2025	Mücbir sebep hali 30.11.2024'te sona eren mükelleflerin e-Defter oluşturma ve imzalama süresi ile e-Defter ve beratları yükleme süresi uzatıldı.
014	15.01.2025	Engellilerin ÖTV istisnasının uygulanmasına ilişkin açıklamalar yapıldı.
013	13.01.2025	Deprem bölgesindeki mükelleflerden cirosu 2,5 milyon liranın altında olanların mücbir sebep hali 31 Mayıs 2025 tarihine kadar uzatıldı.
012	13.01.2025	2025 yılında uygulanacak yurt dışı gündelik tutarları belirlendi.
011	13.01.2025	Enflasyon düzeltmesi işlemlerinde kullanılacak 2024/Ekim-Aralık aylarına ait ortalama ticari kredi faiz oranları açıklandı.
010	08.01.2025	Ocak 2025 döneminden itibaren büyük defterlerin GİB bilgi işlem sistemine yüklenmesi zorunluluğu kaldırıldı.
009	08.01.2025	Elektronik ürün senedi (ELÜS) işlem sonuç belgesi, VUK uyarınca düzenlenmesi zorunlu belgeler kapsamına alındı.
008	08.01.2025	"İlaç ve Tıbbi Cihaz Teslimlerine İlişkin Fatura Teknik Kılavuzu" yayımlandı.
007	06.01.2025	Gelir vergisinden istisna yurt içi ve yurt dışı gündelik tutarları (01.01.2025-30.06.2025).
006	06.01.2025	Gelir vergisinden istisna kıdem tazminatı tavanı ve çocuk yardımı tutarları (01.01.2025-30.06.2025).
005	03.01.2025	ÖTV'ye tabi içecekler ve alkollü içkiler ile sigara ve tütün mamullerinin ÖTV'si enflasyon oranında artırıldı.
004	03.01.2025	Envanter defterinin ihtiyari olarak e-Defter şeklinde tutulabilmesine imkân sağlandı.
003	03.01.2025	Meslek mensuplarının (SM, SMMM ve YMM) 2025 yılı asgari ücret tarifesi yayımlandı.
002	02.01.2025	"Katılma Payı" tutarları ile uygulamaya ilişkin usul ve esaslar belirlendi.
001	02.01.2025	E-ticaret ödemelerindeki tevkifat uygulamasının usul ve esasları belirlendi.
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.

2025 Şubat ayı mali yükümlülükler takvimi

10 Şubat 2025 Pazartesi	16-31 Ocak 2025 dönemi özel tüketim vergisi beyannamesinin (Petrol ve doğalgaz ürünleri) verilmesi ve verginin ödenmesi
17 Şubat 2025 Pazartesi	Ocak 2025 dönemi özel tüketim vergisi beyannamesinin (Alkollü ve alkolsüz içecekler ile tütün mamulleri) verilmesi ve verginin ödenmesi Ocak 2025 dönemi özel tüketim vergisi beyannamesinin (Dayanıklı tüketim malları ve diğer mallar) verilmesi ve verginin ödenmesi Ocak 2025 dönemi özel tüketim vergisi beyannamesinin (Tescile tabi olmayan motorlu taşıtlar) verilmesi ve verginin ödenmesi Ocak 2025 dönemi banka ve sigorta muameleleri vergisi (BSMV) beyannamesinin verilmesi ve verginin ödenmesi Ocak 2025 dönemi özel iletişim vergisi (ÖİV) beyannamesinin verilmesi ve verginin ödenmesi Ocak 2025 dönemi kaynak kullanımını destekleme fonu (KKDF) kesintilerinin bildirimi ve ödenmesi
20 Şubat 2025 Perşembe	Değerli konut vergisi (DKV) beyannamesinin verilmesi Ocak 2025 dönemi şans oyunları vergisi (ŞOV) beyannamesinin verilmesi ve verginin ödenmesi
25 Şubat 2025 Salı	1-15 Şubat 2025 dönemi özel tüketim vergisi beyannamesinin (Petrol ve doğalgaz ürünleri) verilmesi ve verginin ödenmesi Ocak 2025 dönemi sorumlu sıfatıyla katma değer vergisi (KDV) beyannamesinin verilmesi ve verginin ödenmesi
26 Şubat 2025 Çarşamba	Ocak 2025 dönemi muhtasar ve prim hizmet beyannamesinin (MPHB) verilmesi ve verginin ödenmesi Ocak 2025 dönemi damga vergisinin (DV) beyanı ve ödenmesi Ocak 2025 dönemi konaklama vergisinin beyanı ve ödenmesi
28 Şubat 2025 Cuma	Ocak 2025 dönemi katma değer vergisinin (KDV) beyanı ve ödenmesi Ocak 2025 dönemi haberleşme vergisinin beyanı ve ödenmesi Ocak 2025 dönemi sosyal güvenlik primlerinin (SGP) ödenmesi Değerli konut vergisi (DKV) 1. taksit ödemesi Ocak 2025 dönemi dijital hizmet vergisinin (DHV) beyanı ve ödenmesi

Gelir Vergisi

Gelir vergisi tarifesı - 2025 (Ücretler)

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

Gelir vergisi tarifesı - 2025 (Diğer gelirler)

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

Gelir vergisinden istisna günlük yemek yardımı (KDV hariç)

Uygulandığı dönem	Tutar (TL)
01.01.2023-31.12.2023	110,00
01.01.2024-31.12.2024	170,00
01.01.2025-31.12.2025	240,00

Gelir vergisinden istisna günlük ulaşım bedeli (KDV hariç)

Uygulandığı dönem	Tutar (TL)
01.01.2023-31.12.2023	56,00
01.01.2024-31.12.2024	88,00
01.01.2025-31.12.2025	126,00

Engellilik indirimi

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

Konut kira geliri istisnası

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

Tevkifata tabi tutulmuş menkul ve gayrimenkul sermaye iratlarında beyan sınırı

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

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

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

Değer artış kazançlarında istisna (Menkul kıymetler hariç)

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

Arızı kazançlara ilişkin istisna

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

Gelir vergisinden istisna kıdem tazminatı tavanı

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

Kurumlar Vergisi

Nakdi sermaye indirimi faiz oranları

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

Gider yazılabilecek binek otomobil aylık kira tutarı

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

Binek otomobili iktisabında gider yazılabilecek ÖTV ve KDV tutarı

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

Binek otomobillerinde amortismanına tabi tutulabilecek iktisap bedeli

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

Vergiye uyumlu mükelleflere vergi indirimi üst sınırı

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

Vergi Usul Kanunu ve 6183 Sayılı Kanun

Gecikme zammı ve gecikme faizi oranları (Aylık)

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

Tecil faizi oranları (Yıllık)

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

Yeniden değerlendirme oranları

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

Fatura düzenleme sınırı

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

Amortisman sınırı

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

Reeskont ve avans işlemlerinde iskonto ve faiz oranları

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

Damga Vergisi

Azami damga vergisi (Her bir kâğıt için)

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

Damga vergisi oran ve tutarları (2025)

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

Veraset ve İntikal Vergisi

İstisnalar (2025)

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

Vergi tarifesi (2025)

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

Asgari Ücret ve Sosyal Güvenlik

Asgari ücret ve yasal kesintiler (TL)

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

Yıllık brüt asgari ücret

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

Sosyal güvenlik primine esas aylık kazançların alt ve üst sınırları

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

Income Tax

Income tax tariffs - 2025 (Salaries)

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

Income tax tariffs - 2025 (Other income)

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

Daily meal allowance exempt from income tax (VAT excluded)

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

Daily transportation amount exempted from income tax (VAT excluded)

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

Disability allowance

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

Exemption for house rental income

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

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

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

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

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

Exemption in capital gains (Except securities)

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

Exemption in incidental income

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

The upper limit of severance pay exempt from income tax

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

Corporate Tax

Interest rates in terms of capital decrease in cash

Year	Rate (%)
2022	13.47
2023	53.11
2024	55.58

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

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

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

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

Acquisition fee which can be subject to depreciation in terms of passenger cars

Year	Amount (TRL)	
	Initial acquisition fee excluding SCT and VAT	Acquisition fee including SCT and VAT
2023	500,000	950,000
2024	790,000	1,500,000
2025	1,100,000	2,100,000

Tax reduction cap of tax compliant taxpayers

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

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

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

Deferral interest rates (Annual)

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

Revaluation rates

Year	Rate (%)
2022	122.93
2023	58.46
2024	43.93

Limit for issuing invoice

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

Depreciation limit

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

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

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

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

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

Stamp duty rates and amounts (2025)

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

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

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

Tax tariff (2025)

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

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

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

Annual gross minimum wage

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

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

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

EY | Daha iyi bir çalışma dünyası oluşturuyoruz

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

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

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

Hep birlikte geleceęi güvenle şekillendiriyoruz.

© 2025 EY Türkiye.
Tüm Hakları Saklıdır.

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

www.ey.com/tr

www.vergidegundem.com

www.linkedin.com/ernstandyoung

www.instagram.com/eyturkiye

www.X.com/EY_Turkiye

www.facebook.com/ErnstYoungTurkiye