

# Vergide Gündem

## Tax Agenda

Kasım / November 2020

### **Vergi borçlarına yapılandırma geliyor**

M. Fatih Köprü

### **Covid-19 nedeniyle Türkiye'de bulunan çalışanların ücretlerinin vergilendirilmesi**

Tamer Türkyılmaz - Erkan Bulut

### **English Translation**

### **Gümrükte Gündem**

Sercan Bahadır

### **Çalışma Hayatında Gündem**

Dr. Hakkı Demirci

### **Dünyadan Vergi Haberleri**

Elif Karaca

### **Seçilmiş Yargı Kararları ve Muktezalar**

### **Sirküler İndeks**

### **Vergi Takvimi**

### **Pratik Bilgiler**

### **Practical Information**



Building a better  
working world

### Vergi borçlarına yapılandırma geliyor

Henüz 2018 yılında çıkan yasa (7143 sayılı) kapsamında yapılandırılan borçların taksitleri bitmeden yeni bir yapılandırma düzenlemesi daha geliyor. 16 Ekim günü Meclis Başkanlığına vergi mevzuatında da birçok değişiklikler içeren yasa teklifi (İşsizlik Sigortası Kanunu ile Bazı Kanunlarda Değişiklik Yapılması Hakkında Kanun Teklifi) sunulmuştu.

Bu teklifte aslında borç yapılandırmasına ilişkin herhangi bir hüküm yoktu. Daha sonra Plan ve Bütçe Komisyonundaki görüşmeler sırasında verilen önergeyle borç yapılandırmasına ilişkin hükümler teklif metnine eklendi. Bu kapsamda ayrıca teklifin ismi de "Bazı Alacakların Yeniden Yapılandırılması ile Bazı Kanunlarda Değişiklik Yapılması Hakkında Kanun Teklifi" olarak değiştirildi ve 23 Ekim gecesi Komisyon'da kabul edildi.

Bunda sonra Komisyon raporu Meclis Genel Kurulunda görüşülecek, kabul edilirse Cumhurbaşkanı'nın onayına sunulacak. Eğer Cumhurbaşkanı da onaylarsa Resmî Gazete'de yayımlanıp yürürlüğe girecek.

Şu haliyle teklif, başta vergi borçları olmak üzere kamuya olan kesinleşmiş borçların yapılandırılması ve artık neredeyse devamlı hale gelmiş varlık barışına ilişkin düzenlemeleri içeriyor. Dava safhasında olan alacaklar ile halen devam eden vergi incelemeleri kapsamında tarh edilecek vergiler, matrah ve vergi artırımına ya da stok ve kasa affı gibi konular teklifte yer almıyor. Tabii ki bu olmayacağı anlamına gelmiyor. Genel Kurul'daki görüşmeler sırasında bunların bir kısmının veya hepsinin metne eklenmesi mümkün.

Bu yazımızda Komisyondan geçmiş teklifin, mükelleflerin kesinleşmiş vergi borçlarının yapılandırılmasıyla ilgili düzenlemeleri üzerinde duracağız.

#### Kapsama giren borçlar

Yasanın kapsamı açısından 31 Ağustos 2020 tarihi önemli. Genel olarak, bu tarihten önceki dönemlere ilişkin olan vergi borçları ile yine bu tarihe kadar verilmiş olan beyannamelerdeki vergilerin yapılandırma kapsamına girdiğini söyleyebiliriz.

Örneğin Temmuz 2020 ve önceki dönemlere ilişkin aylık KDV, muhtasar, ÖTV, damga vergisi beyannameleri, 2019 ve daha önceki dönemlere ilişkin gelir vergisi beyannameleri üzerinden tahakkuk eden ve vadesi geçtiği halde ödenmemiş ya da ödeme süresi henüz gelmemiş olan vergiler bu yasa kapsamında yapılandırılabilir.

Sadece yukarıdaki vergiler değil bunlara bağlı vergi cezaları ile gecikme faizleri, gecikme zamları da yasa kapsamında. Aynı tarihten önce yapılan tespitlere ilişkin olarak kesilen vergi aslına bağlı olmayan vergi cezaları (usulsüzlük ve özel usulsüzlük gibi) da yapılandırma kapsamına giriyor.

#### Emlak vergileri

Belediyelere bağlı tahsil dairelerince takip edilen alacaklar da yapılandırma kapsamında bulunuyor. Buna göre yukarıda kapsamı belirtilen vergilerin yanında başta emlak vergisi olmak üzere belediyeler tarafından tahsil edilen su, atık su ve katı atık ücretleri de yeniden yapılandırma kapsamına giriyor.

## Faizin bir kısmı siliniyor

Yasanın yayımlandığı tarih itibarıyla, vadesi geldiği halde ödenmemiş veya ödeme süresi henüz geçmemiş olan vergiler ve bunlara bağlı vergi cezaları ile gecikme faizi ve gecikme zamları yasanın kapsamına giriyor.

Bu borçlardan vergi aslı için herhangi bir indirim uygulaması söz konusu değil. Yapılandırma talep eden mükellefler vergi aslının tamamını her halükarda ödemek zorundalar. Vergi aslına bağlı olarak kesilmiş olan vergi cezaları (vergi ziyai cezası gibi) ise tamamen siliniyor. Gecikme faizi ve gecikme zammı gibi borçlar da siliniyor ancak bunlar yerine vergi aslı üzerinden Kanun'un yayımlandığı tarihe kadar yurt içi üretici fiyat endeksi (Yİ-ÜFE) aylık değişim oranları esas alınarak hesaplanan bir tutarın ödenmesi gerekiyor. Hesaplanan bu ÜFE farkına kısaca enflasyon farkı diyebiliriz. Özetlersek, yapılandırma sonrası ödenecek tutar; vergi aslı ile bu tutar üzerinden hesaplanan enflasyon farkı toplamıdır.

## Usulsüzlük cezasının yarısı

Yasanın yayım tarihi itibarıyla vadesi geldiği halde ödenmemiş ya da ödeme süresi henüz geçmemiş olan ve bir vergi aslına bağlı olmaksızın kesilen vergi cezalarının (usulsüzlük ve özel usulsüzlük gibi) ise yarısı siliniyor. Kalan yarısı ile bu tutara gecikme zammı yerine yasanın yayımlandığı tarihe kadar Yİ-ÜFE aylık değişim oranları esas alınarak hesaplanacak tutar ödenmek suretiyle bu borçtan kurtulmak mümkün olacak. İştirak nedeniyle kesilmiş olan vergi cezaları için de aynı durum geçerli.

## Başvuru ve ödeme zamanı

Teklifte, borçlarını yapılandırmak isteyen mükelleflerin 31 Aralık 2020 tarihine kadar (bu tarih dâhil) ilgili idareye başvurmaları gerektiği belirtiliyor. Yapılandırılan tutara ilişkin ilk taksit 31 Ocak 2021 tarihine kadar (bu tarih dâhil) ödenecek. Diğer taksitlerin ise her ay yerine iki ayda bir ödenmesi söz konusu. Bu imkândan yararlanmak isteyen borçluların ayrıca dava açmamaları, açılmış davalardan vazgeçmeleri ve kanun yollarına başvurmamaları da gerekiyor.

Yukarıdaki başvuru ve ilk taksit ödeme sürelerinin Cumhurbaşkanı tarafından bir aya kadar uzatılabileceğini de hatırlatmakta fayda var.

## Peşin ödeme avantajlı

Yapılandırılan tutar, ilk taksit ya da ikinci taksit ödeme süresi içinde peşin olarak ödenirse bazı ek avantajlar da oluyor. Tamamı 31 Ocak 2021 tarihine kadar (ilk taksit süresi) peşin olarak ödenirse, vergi tutarı üzerinden gecikme faizi ve gecikme zammı yerine hesaplanan enflasyon farkından yüzde 90'lık bir indirim daha yapılıyor.

Örneğin, 10 bin lira anapara, 10 bin lira vergi ziyai cezası ve 7 bin lira gecikme faizi ve gecikme zammı borcu olmak üzere toplam 27 bin lira kesinleşmiş borcu olan bir mükellef olduğunu varsayalım. Yapılandırma talebinde bulunuyor ve vergi ziyai cezası ile gecikme zammı ve faizleri silinerek örneğin 2 bin lira enflasyon farkı hesaplanıyor. Böylelikle yapılandırılan borç toplamda 12 bin lira (10.000 + 2.000) oluyor.

Yapılandırılan borcun tamamının ilk taksit ödeme süresinde ödenmesi durumunda ayrıca 2 bin liralık enflasyon farkı üzerinden yüzde 90 oranında bir indirim daha yapılarak 10 bin 200 lira ödenmek şartıyla en baştaki toplam 27 bin liralık borç kapatılmış oluyor.

Yapılandırılan tutarın tamamının ikinci taksit ödeme süresinde (31 Mart'a kadar) peşin olarak ödenmesi durumunda ise yukarıdaki yüzde 90'lık indirim oranı yüzde 50'ye düşüyor.

## Taksitle de ödenebiliyor

Yeniden yapılandırılan borç tutarının taksitle ödenme imkânı da var. Bunun için başvuru sırasında 6, 9, 12 veya 18 eşit taksitte ödeme seçeneklerinden birinin tercih edilmesi gerekiyor. Bu durumda ödenmesi gereken tutar;

- ▶ 6 eşit taksit için (1,045),
- ▶ 9 eşit taksit için (1,083),
- ▶ 12 eşit taksit için (1,105),
- ▶ 18 eşit taksit için (1,15),

katsayısı ile çarpılıyor ve bulunan tutar taksit sayısına bölünmek suretiyle ödenecek taksit tutarı hesaplanıyor.

Yukarıdaki örneklerdeki gibi yapılandırılan tutarın, 10 bin lira ana para ve 2 bin lira enflasyon farkı olmak üzere 12 bin lira olduğunu varsayalım. Mükellefin bu tutarı 18 taksitte ödemek istemesi durumunda ödeyeceği toplam tutar (12.000 \* 1,15) 13 bin 800 lira olarak hesaplanıyor. İlk taksiti 31 Ocak'ta olmak üzere iki ayda bir 767 lira (13.800 / 18) ödeyerek toplam 36 ayda borcunu kapatmış oluyor.

## Taksitleri aksatmayın

Taksitle ödeme seçilmesi durumunda özellikle ilk iki taksitin zamanında ödenmesi çok önemli. Bunlar zamanında ödenmezse veya kalan taksitlerden; bir takvim yılında en az 3 taksit, süresinde ödenmez veya eksik ödenirse yeniden yapılandırma hakkı kaybediliyor.

İlk iki taksit zamanında ödenmek şartıyla, diğer taksitlerin bir takvim yılında iki veya daha az aksatılması durumunda ise ödenmeyen veya eksik ödenen taksitlerin gecikme zammı oranında (aylık %1,6) hesaplanan geç ödeme faizi ile birlikte son taksiti izleyen ayın sonuna kadar ödenmesi durumunda yapılandırma hakkı kaybedilmiyor.

***Bu yazı Ekonomist dergisinin 1 Kasım 2020 tarihli 2020/30. sayısında yayınlanmıştır.***

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

# Covid-19 nedeniyle Türkiye’de bulunan çalışanların ücretlerinin vergilendirilmesi

## I. Giriş

Çin’den başlayarak hızla tüm dünyaya yayılan, Türkiye’nin de mart ayı itibarıyla en büyük gündem maddelerinden biri haline gelen Covid-19 virüsünün ekonomi de dahil pek çok alanı ciddi anlamda etkilediğini söyleyebiliriz.

Virüsün ekonomik hayata ilişkin büyük etkilerinden biri de iş yapma şeklimizin değişmesi oldu. Şirketler virüsün kendi bünyelerinde yayılmasını önlemek adına çalışanlarını evden çalışmaya yönlendirirken, uluslararası hareketliliği olan çalışanlar da bu beklenmedik duruma karşı farklı reaksiyonlar gösterdiler.

Biz de bu çalışmamızda, yurt dışında ikamet eden veya uluslararası görevlendirme ile yurt dışında çalışmakta iken tedbir amaçlı Türkiye’ye dönen, yurt dışında bir şirket ile sözleşme imzaladıktan sonra pandemi nedeniyle bu görevlerini Türkiye’den ifa eden çalışanlar ile uçuş yasakları nedeniyle beklenmedik bir şekilde Türkiye’de kalan yabancıların Türkiye’deki vergi yükümlülüklerini inceleyeceğiz.

## II. Mukimlik

Mukimlik, kişinin vergisel anlamda yerleşik sayılmasını ifade eden bir kavramdır ve iki açıdan önemi büyüktür. Birincisi, ilke olarak kişiler yerleşik (mukim) oldukları ülkede dünya üzerinde elde ettikleri bütün gelirler üzerinden vergilendirilirler. İkinci önemli husus ise şudur; iki ülke arasında akdedilmiş çifte vergilendirmeyi önleme (ÇVÖ) anlaşması bulunuyorsa, bu anlaşmaya göre kişinin mukim olmadığı ülkenin de vergilendirme hakkına sahip olduğu bir durumda ortaya çıkan çifte vergilendirmeyi ortadan kaldırmakla yükümlü olan devlet, kişinin mukimi olduğu devlettir. Dolayısıyla Türkiye mukimi olan kişiler için, Türkiye bu kişileri hem nerede elde edildiğine bakılmaksızın bütün gelirleri üzerinden vergileyecek, hem de çifte vergilendirme söz konusu olduğunda bunun giderilmesini sağlamakla yükümlü olacaktır.

Peki, kişilerin Türkiye’de mukim olup olmadıklarına ilişkin tespiti nasıl yapabiliriz? Küresel hareketliliği haiz bulunmayan kişiler için tespiti kolaylıkla mümkünken, uluslararası görevlendirme ile farklı bir ülkeye gitmiş olan veya farklı bir ülkeden Türkiye’ye gelmiş olan kişilerde bu değerlendirme ziyadesiyle karmaşık bir hal alabilmektedir.

Gelir Vergisi Kanunu’nda mukimlik, Kanun’un “Türkiye’de yerleşme” başlıklı 4. maddesinde düzenlenmiştir:

Aşağıda yazılı kimseler Türkiye’de yerleşmiş sayılır:

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

Aynı Kanun’un 3. maddesinde ise şöyle denilmiştir:

Aşağıda yazılı gerçek kişiler Türkiye içinde ve dışında elde ettikleri kazanç ve iratların tamamı üzerinden vergilendirilirler:

1. Türkiye'de yerleşmiş olanlar;

2. Resmî daire ve müesseselere veya merkezi Türkiye'de bulunan teşekkül ve teşebbüslere bağlı olup adı geçen daire, müessese, teşekkül ve teşebbüslerin işleri dolayısıyla yabancı memleketlerde oturan Türk vatandaşları (Bu gibilerden, buldukları memleketlerde elde ettikleri kazanç ve iratları dolayısıyla Gelir Vergisi'ne veya benzeri bir vergiye tabi tutulmuş bulunanlar, mezkûr kazanç ve iratları üzerinden ayrıca vergilendirilmezler.)

Türkiye'deki yerel vergi mevzuatı açısından "tam mükellef" in, yani dünya üzerinde elde ettikleri tüm gelirler üzerinden, Türkiye'de vergi vermeye mecbur olan kimselerin sınırları yukarıda anılan maddelerle belirlenmiştir. Öte yandan kanun koyucu, kimlerin Türkiye'de yerleşmiş sayılmayacağını (dar mükellef) takip eden maddelerle hüküm altına almıştır.

3. maddede yer alan "6 aydan fazla süreyle Türkiye'de kalanların yerleşik sayılması" kuralına 5. madde ile istisna getirilmiş ve aşağıda sayılan yabancıların memlekette altı aydan fazla kalsalar dahi, yerleşmiş sayılmayacakları belirtilmiştir:

Belli ve geçici görev veya iş için Türkiye'ye gelen;

- ▶ İş adamları,
- ▶ İlim ve fen adamları,
- ▶ Uzmanlar,
- ▶ Memurlar,
- ▶ Basın ve yayın muhabirleri,
- ▶ Durumu sayılanlara benzeyen kimseler.

Aşağıdaki nedenlerle Türkiye'de bulunan kişiler:

- ▶ Tahsil,
- ▶ Tedavi,
- ▶ Seyahat,
- ▶ İstirahat.

Aşağıda anılanlar gibi elde olmayan sebeplerle Türkiye'de alıkonulmuş veya kalmış olanlar:

- ▶ Tutukluluk,
- ▶ Hükümlülük,
- ▶ Hastalık.

Her ne kadar doğrudan hasta olmamış olsalar da salgın hastalığın yarattığı ortam nedeniyle Türkiye'de kalan kişilerin bu kapsamda değerlendirilmesi ve pandemiden hemen önce Türkiye'ye gelmiş ve kısa sürede dönme niyetinde oldukları halde uçuş yasakları, karantina önlemleri gibi nedenlerle Türkiye'de kalmak durumunda olan kişilerin dar mükellef olarak nitelendirilmesinin yukarıda anılan kanun hükmünün ruhuna uygun düşeceği düşünülmektedir. Öte yandan, Kanun'da bu kişilere ilişkin belirlemeyi yaparken kanun koyucunun "yabancılar" ifadesi kullanması nedeniyle, olağan durumda yurt dışında yerleşik olup Covid-19 sebebiyle Türkiye'de 6 aydan

fazla süreyle bulunan Türkiye Cumhuriyeti vatandaşlarının da bu hükümden yararlanamayacağı ileri sürülebilecektir.

Yukarıda anılan hükümler, kişinin Türk gelir vergisi mevzuatı uyarınca mukimliğinin tespiti için değerlendirilecek hükümlerdir. Ancak kişiler ayrıca farklı bir ülkenin yerel mevzuatına göre orada mukim sayılıyorsa çifte mukimlik sorunu için çifte vergilendirmeyi önleme anlaşmalarına başvurmak gerekecektir.

Ek olarak, OECD sekreteryası, "Covid-19 Krizinin Vergi Anlaşmalarının Analizine Etkisi" başlığıyla yayımladığı rehberde, çifte vergilendirmeyi önleme anlaşması uyarınca mukimlik tespiti yapılırken ülkelerin, Covid-19 krizinin büyük değişimlere yol açması ve istisnai bir durum olması nedeniyle, kısa vadede vergi idareleri ve yetkili makamların kişilerin mukimlik durumunu değerlendirirken "daha normal" bir zaman dilimini göz önünde bulundurmaları gerektiğini ifade etmiştir.

Mukimlik konusuyla ilgili olarak pek çok ülkenin Covid-19 döneminde kendi ülkelerinde geçirilen sürelerle ilişkin ek açıklamalar yaptıklarını ve kuralları esnettiklerini görüyoruz. Ancak Türkiye için böyle bir durum şu ana kadar söz konusu değil. Dolayısıyla mukimliğe ilişkin değerlendirme yaparken ilgili kanun maddelerinin yorumlanması yolu ile değerlendirme yapılması gerekecektir.

### III. Ücret ödemelerinin vergilendirilmesi

Ücret, Gelir Vergisi Kanunu'nda sayılan 7 gelir unsurundan biridir ve bu anlamda "Kanun'un vergilendirilmesini ön gördüğü bir gelirdir" diyebiliriz. Ücret, çalışanlar açısından bakıldığında dar anlamda, yalnızca ay sonunda ellerine geçen aylık olarak düşünülmektedir. Ancak hem Türkiye'deki vergi mevzuatı hem de OECD ülkelerindeki uygulamalara bakıldığında kanun koyucular ve otoriteler ücreti oldukça geniş anlamda, çalışana sağlanan her türlü menfaat olarak nitelendirmektedirler.

Nitekim Gelir Vergisi Kanunu 61. maddede yer alan tanım da oldukça geniştir:

"Ücret, işverene tabi ve belirli bir işyerine bağlı olarak çalışanlara hizmet karşılığı verilen para ve ayınlar ile sağlanan ve para ile temsil edilebilen menfaatlerdir. Ücretin ödenek, tazminat, kasa tazminatı (Mali sorumluluk tazminatı), tahsisat, zam, avans, aidat, huzur hakkı, prim, ikramiye, gider karşılığı veya başka adlar altında ödenmiş olması veya bir ortaklık münasebeti niteliğinde olmamak şartı ile kazancın belli bir yüzdesi şeklinde tayin edilmiş bulunması onun mahiyetini değiştirmez."

Çifte Vergilendirmeyi Önleme Anlaşmalarına ilişkin mevzuat bu tanıma herhangi bir farklılık getirme yetkisine sahip değil. Dolayısıyla anlaşmanın buradaki fonksiyonu vergileme hakkının hangi devlete ait olduğunun belirlenmesidir. Ancak dikkat edilmesi gereken bir diğer nokta, mevzuatımızda ücret olarak tanımlanan ödemelerin anlaşmada farklı maddelere dağılmış bir şekilde bulunabileceğidir. O ödeme bazında vergileme hakkının tespiti için ilgili maddeye bakılması gerekecektir. Örnek vermek gerekirse, çalışanların aldığı ücretler "bağımlı ilişkiler" başlığı altında bir maddede düzenlenmişken, yönetim kurulu üyelerine yapılan huzur hakkı gibi ödemeler "müdürlere yapılan ödemeler" başlığıyla (bazı anlaşmalarda farklı başlıkla ifade edilmiş olabilirler) farklı bir maddede yer almaktadır. Ancak

bakıldığında Gelir Vergisi Kanunu açısından her ikisi de 61. maddede düzenlenen ücret ödemesi kapsamındadır ve aynı şekilde vergilenirler.

#### IV. Vergilendirmede Covid-19 etkisi

Covid-19 salgınının başlangıç aylarında tedbirler arasında yer alan; kişilerin evlerinde kalmalarına yönelik İçişleri Bakanlığı genelgeleri (hafta sonları ve resmî/dini bayramlarda ilan edilen sokağa çıkma yasakları, şehirler arası ve uluslararası seyahat yasağı vb.) yurt dışında bulunan vatandaşların bu süreleri kendi ülkelerinde geçirmelerine, yurt dışına yerleşmeyi planlayan çalışanların fiziksel olarak Türkiye'de bulunup gitmeyi planladıkları ülkedeki işverenleri adına Türkiye'den çalışmalarına ve halihazırda Türkiye'de bulunan ve kendi ülkelerine dönemeyen yabancıların Türkiye'de planlanan sürelerden daha fazla kalmalarına yol açmıştır.

Aşağıda, Covid-19 nedeniyle ortaya çıkan senaryolardan bazılarını irdeleyeceğiz:

##### a. Yurt dışında yerleşik olup Covid-19 dönemini Türkiye'de geçiren kişilerin durumları

Şirketlerin uzaktan çalışma modeline hızla adapte olmalarının neticesinde halihazırda yurt dışında yerleşik olan Türkiye Cumhuriyeti vatandaşlarından, Covid-19 dönemini memleketleri Türkiye'de geçirme eğiliminde olanların ciddi sayılara ulaştığını görüyoruz. Ek olarak aynı dönemde, iş seyahati v.b. nedenlerle Türkiye'ye gelen ancak memleketlerine geri dönemeyen yabancı çalışanların da olduğunu biliyoruz.

Böylesi bir küresel felaket durumunda vergi konusunun akla gelen ilk husus olmadığı malum, ancak yine de Türkiye'de bulunmak suretiyle uzaktaki şirketleri için çalışan kimseler için bir noktada bu konuyu değerlendirmenin ileride sürprizlerle karşılaşmamak adına gerekli olduğunu belirtmekte fayda var.

Gerçek kişilerin vergilendirilmesine ilişkin olarak yapılacak ilk değerlendirme mukimliğe ilişkin olacaktır. Yukarıda mukimlikle ilgili bölümde yer verdiğimiz kanun hükümleri kapsamında bu kişilerin Türkiye'de yerleşik sayılıp sayılmayacakları ve gelirlerinin Türkiye'de vergilendirilip vergilendirilmeyeceği veya vergilendirilecekse de kapsamının ne olacağı açısından önemli olacaktır.

Türkiye'de yerleşik sayılacak kimseler, yurt içi ve yurt dışı kaynaklı bütün gelirleri için yerleşik olmaya başladıkları tarih itibarıyla Türkiye'de vergi ödemekle yükümlü olacakken, yerleşik sayılmayanlar (dar mükellefler) yalnızca Türkiye kaynaklı kazançları üzerinden Türkiye'de vergi ödeyeceklerdir.

Türkiye'de yerleşikler için vergilendirme esasında geniş kapsamlı ve çok fazla soru işareti barındırmıyor ancak dar mükellefler için "Türkiye kaynaklı kazanç" ifadesinin ne anlama geldiğini değerlendirmek gerekiyor. Bu çalışmanın konusu bakımında değerlendirmemizi yalnızca ücret gelirleriyle sınırlı tutacağız.

Gelir Vergisi Kanunu'nun 7. maddesi uyarınca bir ücret gelirinin Türkiye'den elde edilmiş sayılması için, aşağıdaki iki seçenekten herhangi birinin tek başına bulunması yeterlidir:

a- Hizmetin Türkiye'de ifa edilmiş olması,

b- Ödemenin Türkiye'de yapılması veya Türkiye'de gider yazılması.

Dolayısıyla, Gelir Vergisi Kanunu uyarınca hizmet Türkiye'de ifa edilmiş olmasa bile ödeme Türkiye'den yapıldıysa ücret Türkiye'de elde edilmiş sayılmakta ve vergilendirilmekte, ödeme yabancı memlekette yapılmış ve Türkiye'de gider yazılmamış olsa bile hizmet Türkiye'de ifa edildiyse ücret Türkiye'de elde edilmiş sayılarak vergilendirilmektedir.

Covid-19 nedeniyle Türkiye'de bulunmaya başlayan dar mükellef çalışanların durumu daha çok hizmetin Türkiye'den ifa edildiği, ancak ödemenin yabancı memlekette yapıldığı durumdur. Dolayısıyla yalnızca Gelir Vergisi Kanunu'na baktığımızda, bu kişilerin Türkiye'de bulunmak suretiyle çalışarak ücret geliri elde etmeleri durumunda, bu gelirlerinin ilk günden itibaren vergilendirilmesi gerekeceği sonucu ortaya çıkmaktadır.

Ancak, dar mükellefler için iki durumda bu değerlendirmeyi yalnızca Gelir Vergisi Kanunu hükümlerine bakarak yapabiliriz:

1. Kişilerin yerleşik oldukları ülke ile Türkiye arasında akdedilmiş bir çifte vergilendirmeyi önleme anlaşması bulunmuyorsa,
2. Kişiler farklı bir ülkede yerleşik sayılmıyorlarsa (iki ülke arasındaki çifte vergilendirmeyi önleme anlaşmalarının uygulanabilmesi için kişilerin söz konusu iki ülkeden en az birinde yerleşik sayılması gerekmektedir).

Dolayısıyla bu durumlardan birinin varlığı halinde, vergileme Gelir Vergisi Kanunu hükümlerine göre yapılmalı ve kişiler Türkiye'de geçirdikleri günlere atfedilen kazançları için Türkiye'de vergilendirilmelidirler.

Öte yandan, Türkiye'de dar mükellef sayılan kişilerin yerleşik oldukları ülkelerle Türkiye arasında akdedilmiş bir çifte vergilendirmeyi önleme anlaşması bulunuyorsa, anlaşmanın bağımlı ilişkileri düzenleyen 15. maddesindeki hükümlere göre değerlendirme yapmak gerekecektir. Bu durumda anlaşma metni lokal mevzuatımızdan (Gelir Vergisi Kanunu) hiyerarşik olarak daha yukarıda olduğundan nihai değerlendirmeyi anlaşmaya göre yapmak gerekecektir. Söz konusu maddede 3 koşula yer verilmektedir. Bu 3 koşuldan herhangi birinin ihlali halinde Türkiye'nin, Türkiye'ye atfedilebilir kazancı vergileme hakkı doğacak, her 3 koşul da sağlanıyorsa, Türkiye'nin vergileme hakkı bulunmayacaktır:

- a) Gelir elde eden kişi, Türkiye'de [bir takvim yılı içinde / bir mali yıl içinde / herhangi bir 12 aylık dönemde]\* bir veya birkaç seferde 183 günü aşmamak üzere kalırsa ve
- b) Ödeme, bu Türkiye mukimi olmayan bir işveren tarafından veya böyle bir işveren adına yapılırsa ve
- c) Ödeme, işverenin Türkiye'de sahip olduğu bir işyerinden veya sabit yerden yapılmazsa,

\* *Dönemi belirten bu ifadeler anlaşmalarda farklılık gösterdiğinden anlaşma bazında inceleme yapmak gerekecektir.*

Dolayısıyla, Covid-19 kaynaklı nedenlerle Türkiye'de bulunarak yabancı şirketlerin işleri için Türkiye'den çalışmaya devam eden dar mükellef çalışanların kendi durumlarını kontrol etmeleri vergi ödevlerini zamanında ve eksiksiz yerine getirmeleri açısından önem arz edecektir.

## **b. Türkiye’de yerleşik olup yurt dışındaki bir şirket ile sözleşme imzalayan ancak Covid-19 kaynaklı nedenlerle söz konusu şirket için Türkiye’den çalışmaya devam eden kişilerin durumları**

Türkiye’de yerleşik yabancıların veya Türkiye Cumhuriyeti vatandaşlarının yurt dışındaki şirketlerle işçi ve işveren ilişkisi kurarak o şirketlerin buldukları ülkelere taşındıkları durumlar olabilmektedir. Ancak, pandemi sürecinde çoğu ülkede çalışma izni / vize süreçleri durdurulmuş, uçuş yasakları devreye girmiştir. Dolayısıyla sözleşme imzalayarak ücretlerini söz konusu ülkelerdeki şirketlerden almaya başlayan çalışanların hali hazırda Türkiye’de yerleşik olmaya devam edebildiklerini de görüyoruz.

Bilindiği üzere Türkiye’de yerleşik kişiler Türkiye’den ve yurt dışından elde ettikleri kazançlar için Türkiye’de vergi ödüyorlar ve dar mükelleflerden farklı olarak bu gelirlerin vergilendirilmesi için belirli koşullara bakmak gerekmiyor. Dolayısıyla, Türkiye’de yerleşikken farklı bir ülkeden ücret geliri elde eden çalışanların Türkiye’de gelir vergisi ödeyeceklerini söyleyebiliriz.

Ancak, pek çok ülkede Türkiye’de de olduğu gibi ücretlerin kaynağa kesinti yoluyla vergilendirildiği bir sistem mevcut. Dolayısıyla, kişiler ücretlerini alırken, o ülkenin iç mevzuatına göre hesaplanacak bir vergi kesintisi yapıldıktan sonra net ödemeyi banka hesaplarında görüyor olabilirler. Bu konu ise bir vergi sorunu olarak karşımıza çıkacaktır. Zira, çifte vergilendirmeyi önleme anlaşmalarının 15. maddesinin ilk bendi uyarınca söz konusu ülkelerin mukimi olmayan kişilerin, o ülkelerde hizmet ifa etmedikleri durumda ücretlerinin yalnızca mukimi oldukları ülkede (Türkiye) vergilendirilebileceğine ilişkin bir hüküm bulunmaktadır. Türkiye ise bu hükme dayanarak, olası bir çifte vergilendirme durumunda çifte vergilendirmeyi önlemeye ilişkin adımları atmaya reddedebilir (normal şartlarda çifte vergiyi önleme yükümlülüğü kişilerin mukim oldukları devlete ait), çünkü anlaşmalar uyarınca çifte vergilendirmenin mukim ülkede önlenebilmesinin birinci koşulu, kaynak ülke sıfatıyla vergilendirme yapan ülkenin, bu vergilendirmeyi anlaşma hükümlerine uygun olarak yapmasıdır. Kişilerin fiilen o ülkelere gidip çalışmadığı, ancak o ülkelerde vergi ödedikleri durum çifte vergilendirmeyi önleme anlaşması metnine uygun bir vergileme değildir.

OECD sekreteryaasının yukarıda bahsi geçen analizinde de şu ifade yer almaktadır: “İşverenler, esaslı bir vergilendirme hakkına dayanmadığı halde stopaj yapma yükümlülüklerine sahip olabilirler. Dolayısıyla bunların askıya alınması veya vergiyi çalışana iade etmenin bir yolu bulunmalıdır.”

Bu vergileme sorunu esasında yukarıda yer verdiğimiz açıklamalardan da anlaşılacağı üzere Türkiye ile ilgili değil, fakat kişilerin çalıştıkları şirketin yerleşik olduğu diğer ülke ile alakalı. Dolayısıyla, benzer durumları olan kişilerin söz konusu ülkelerdeki pozisyonlarını değerlendirmeleri de finansal güçlükler yaşamamaları adına önem arz edecektir.

## **V. Sonuç**

Covid-19 döneminin sosyal ve ekonomik hayata etkileri daha hızlı ortaya çıkarken, yıllık beyannamelerin sonraki dönemlerde verilecek olduğu gerçeği göz önünde bulundurulduğunda vergisel etkileri daha sonra gözler önüne serilecektir.

Ancak, beyan dönemini beklemeden olası vergisel riskleri ve varsa vergi ödevlerini önceden tespit ederek olası etkilerini şimdiden ortaya koymak ihtiyatlı bir pozisyon almak adına fayda sağlayacaktır. Dolayısıyla durumu yukarıda anılanlara benzeyenlerin kendi değerlendirmelerini yapmaları ve gelecek dönemleri buna uygun şekilde planlamaları önem arz etmektedir.

## **Kaynakça**

- Gelir Vergisi Kanunu
- OECD 15. Madde Üzerine Yorumu
- 3 Nisan 2020 tarihli OECD sekreteryaasının “Covid-19 Krizinin Vergi Antlaşmalarının Analizine Etkisi”



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

## **Restructuring to tax debts is on the way**

Provisions on debt restructuring have been added to the draft law submitted to the Presidency of the Turkish Grand National Assembly on 16 October 2020 during the negotiations in the Planning and Budgetary Committee. Renamed as the "Draft Law for the Restructuring of Certain Receivables and Amendments to Certain Laws", it has been sent to the General Assembly after the approval by the Commission on 23 October.

In this article, we will be focusing on the regulations of the proposal approved by the Commission regarding the restructuring of the taxpayers' finalized tax debts.

### **Debts within the scope**

The date of 31 August 2020 is important in terms of the scope of the law. In general, we can say that the tax debts related to the periods before this date and the taxes on the tax returns submitted until this date are within the scope of restructuring.

In addition, tax penalties and default interest and late payment charges related to these taxes are also within the scope of the law. Tax penalties (such as irregularity and special irregularity) imposed on the detections made before the same date are also within the scope of restructuring.

### **Estate taxes**

Receivables monitored by the collection offices of municipalities are also within the scope of restructuring. Accordingly, in addition to the above-mentioned taxes especially the estate tax; water, wastewater and solid waste fees collected by municipalities are also within the scope of restructuring.

### **Some part of the interest written off**

There is no reduction for taxes that have not been paid or have not yet expired despite being matured as of the publication date of the law, Taxpayers requesting restructuring have to pay the whole primary obligation any case. Tax penalties based on the principal tax debt (such as tax loss penalty) are completely written off. Debts such as default interest and late payment charge are also written off, but instead, an amount calculated based on the domestic producer price index (D-PPI) monthly change rates until the publication date of the Law should be paid. We can briefly call this PPI difference calculated as inflation difference.

### **Half of the irregularity fine**

For tax penalties that have not been paid or have not yet expired despite being matured as of the publication date of the law and not based on the principal tax debt (such as irregularity and special irregularity), half of the amount is written off. It will be possible to get rid of the debt by paying the remaining half and the calculated inflation difference instead of the increase. The same applies to tax penalties imposed due to participation.



## Application and time of payment

It's indicated in the draft that the taxpayers intending to restructure their debts should apply to the relevant administration until 31 December 2020 (including this date). The first installment of the restructured amount will be paid until 31 January 2021 (including this date). Other installments are to be paid every two months instead of every month.

It's required for the taxpayers intending to benefit from this opportunity not to file a lawsuit, give up lawsuits and not to resort to legal remedies.

## Advantageous to pay in advance

If the restructured amount is paid in advance within the first installment or the second installment payment period, there are some additional advantages. If the whole amount is paid in advance until 31 January 2021 (the first installment period), a 90 percent reduction is made from the inflation difference calculated instead of the default interest and late payment charge over the tax amount. If the entire amount is paid in advance in the second installment payment period (until 31 March), the 90 percent reduction rate drops to 50 percent.

## Payment in installments possible

There is also the possibility to pay the restructured debt amount in installments. For that, one of the payment options of 6, 9, 12 or 18 equal installments should be preferred during the application. In this case, the amount to be paid is multiplied by the following coefficients and the installment amount to be paid is calculated by dividing the reached amount to the number of installments:

- ▶ (1,045) for 6 equal installments,
- ▶ (1,083) for 9 equal installments,
- ▶ (1,105) for 12 equal installments,
- ▶ (1,15) for 18 equal installments,

## Restructuring right lost if installments are delayed

If payment in installments is preferred, it is so important that the first two installments are paid on time. If these are not paid on time or if at least 3 installments in a calendar year are not paid on time or paid incompletely, the restructuring right is lost.

Provided that the two installments are paid on time and if the other installments are delayed by twice or less in a calendar year; the restructuring right is not lost if the unpaid or incompletely paid installments are paid until the end of the month following the last installment together with the late payment interest calculated at the rate of late payment charge (1.6% per month).

*This is the summary of the article published in the Ekonomist magazine's issue 2020/30, dated 01.11.2020.*

## Taxation of wages of employees in Turkey due to Covid-19

We have examined the tax liabilities of employees resident abroad or returning to Turkey as a precaution when working abroad with international assignment, employees performing their tasks from Turkey due to the pandemic after signing a contract with a company abroad and foreigners staying in Turkey due to flight bans.

Before making an assessment, it would be useful to briefly touch upon residence. One of the important matters in terms of taxing the income belonging to any person is the issue of tax residency. Residency is a concept that expresses the person's being deemed as resident from the aspect of taxation. In principle, people are taxed on all their worldwide income in their countries of residence. Whether individuals are considered to be residents of the relevant countries or not is determined by the local tax laws of those countries. However, in international assignments, there may be situations where individuals can be considered as residents in both countries according to local legislation. In these cases, if there is a double taxation avoidance agreement between the two countries, this agreement should be referred to determine the residency. Another importance of residency is that in cases where double taxation occurs, eliminating the double tax is the obligation of the country which the person is resident to.

Interior Ministry's decrees among the measures in the initial months of the Covid-19 outbreak for making people to stay at home (curfews declared on weekends and official/religious holidays, intercity and international travel prohibition, etc.) have resulted in citizens' abroad spending that time in their own country, employees' planning to settle abroad to work in Turkey on behalf of employers in the country they plan to settle by physically staying in Turkey and foreigners already in Turkey who were not able return to their countries to stay in Turkey longer than planned.

Below, we will examine some of the scenarios caused by Covid-19:

### ▶ Situation of non-tax residents spending the Covid-19 period in Turkey

As it is well-known, people who qualify as non-tax resident in Turkey are only taxed on income sourced in Turkey. When determining whether wage income obtained from abroad will be taxed or not, both the Turkish legislation and the relevant agreement if there is an applicable double taxation treaty (DTT) should be used.

Generally, if the service takes place in Turkey, it is enough for taxation according to the Turkish legislation. However, the criteria in double taxation agreements are different. Upon the occurrence of a combination of the three factors mentioned in Article 15/2 of the DTTs, Turkey will not have the right for taxation, but if any of them are not met, Turkey will tax that wage income:

- a. If the income recipient stays in Turkey [in a calendar year / in a fiscal year / in any 12-month period]\* for not more than 183 days in one or a few times
- b. If the payment is made by a non-resident employer or on behalf of that employer
- c. If the payment is not made from the employer's workplace in Turkey or a fixed base.

*\* Since these expressions indicating the period differ in agreements, it will be necessary to examine on agreement basis.*

► **Status of the Turkish tax resident employees signing a contract with a company abroad, but continue to work for that company from Turkey due to Covid-19 reasons**

Turkish tax residents are taxed in Turkey for earnings obtained from Turkey and abroad and apart from the non-tax residents, no specific conditions need to be considered for the taxation of these incomes. Therefore, we can say that employees who are regarded as tax resident in Turkey and who are receiving a wage income from a different country should pay income tax in Turkey.

However, a taxation problem may arise if the relevant income is taxed in the country where the payment is made. In fact, this problem will be a problem related to the other country in which the company that the employee works for is based (not a problem related to Turkey) since the DTTs will give the taxation rights to Turkey in such a situation.

Therefore, it will be important for people with similar situations to evaluate their positions in these countries to avoid financial difficulties.



*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.*

Ekim ayında, menşe ispat edici belgeler "Gümrükte Gündem"i oluşturan konuların başında geliyor. Konu ile ilgili olarak, Avrupa Birliği'nden ithal edilen eşya için ibraz edilen menşe şahadetnamelerindeki menşe ülke hanesi hakkında ve tedarikçi beyanları ile uzun dönem tedarikçi beyanlarının yer alacağı belgelere ilişkin Gümrükler Genel Müdürlüğü dağıtımli yazı yayımlandı. Ayrıca, eşyanın menşesini tevsik eden belgelerin sonradan ibrazına ilişkin yeni düzenleme yapıldı.

Ayrıca, bilimsel yöntemler kullanılarak düşük kıymetli olma ihtimali bulunan beyannamelerin tespit edilerek kıymet araştırmasına yönlendirilmesine karar verildiği; belirlenen bir kısım eşya için risk bazlı kıymet araştırması uygulamasının BİLGE sisteminde devreye alındığı duyuruldu.

Yukarıda bahsi geçen konulara ilişkin detaylı yazıları ve Ekim ayına dair diğer öne çıkan gümrük ve uluslararası ticaret konularını aşağıdaki yazımızda bulabilirsiniz.

## **1. Hariçte İşleme Rejiminin İşleyişinde Kağıtsız Uygulamaya Geçildiği Duyuruldu.**

Ticaret Bakanlığının resmî sitesinde yapılan duyuruda, Hariçte İşleme Rejiminin (HİR) işleyişinde kağıtsız uygulamaya geçildiği; ihracatçıların bu rejime ilişkin izin belge başvuruları ve incelemelerinin 1 Ekim 2020 tarihinden itibaren sadece Destek Yönetim Sistemi (DYS) üzerinden yapılacağı ilan edildi.

Duyuruda ayrıca ihracatçıların, DYS Otomasyon Sistemine "yararlanıcı" kayıtlarını yaptırmalarını müteakip Hariçte İşleme Rejimiyle ilgili tüm iş ve işlemlerinin sistem üzerinden yapabileceği belirtilmiştir.

DYS kapsamında yer alan ihracatta devlet yardımı modülünün ise 31.12.2020 tarihine kadar kademeli olarak devreye alınacağı ve Ticaret Bakanlığınca verilen tüm devlet desteklerine başvuru ve inceleme işlemlerinin sadece DYS üzerinden gerçekleştirileceği açıklanmıştır.

## **2. Tedarikçi Beyanları ile Uzun Dönem Tedarikçi Beyanlarının Yer Alacağı Belgelere İlişkin Yazı Yayımlandı.**

Gümrükler Genel Müdürlüğü'nün tüm taşra teşkilatına dağıtımli 29.09.2020 tarih ve 57677387 sayılı yazısıyla, tedarikçi beyanları ile uzun dönem tedarikçi beyanlarının ticari fatura, teslimat notu veya herhangi bir ticari belge yerine A4 kağıtlara yapılması durumunda bu belgelerin gümrük idarelerince kabul edilip edilmeyeceği hususuna açıklık getirilmiştir.

Bahse konu yazıda, Genel Müdürlüğün daha evvelki bir yazısında tedarikçi beyanının ticari fatura veya teslimat notu gibi ticari belgeler üzerinde yer alması gerektiğinin belirtildiği hatırlatılarak, oluşabilecek ihtilafların önüne geçilmesi adına, aşağıda belirtilen koşulların karşılanması halinde, tedarikçi beyanlarının bu belgelerden ayrı bir belge olarak da düzenlenebileceği ifade edilmiştir.

Buna göre,

Uzun dönem tedarikçi beyanlarının, eşya tanımının kesin bir şekilde yapılması kaydıyla, ticari fatura veya teslimat notundan ayrı antetli kâğıt türünde matbu belge gibi bir belge üzerine yapılması; tedarikçi beyanlarının, beyanda, eşyanın tanımını yapan ticari

fatura veya başka bir ticari belgeye açıkça atıfta bulunulması veya beyanın o fatura ya da belgenin ekini oluşturması şartıyla, ticari fatura veya teslimat notundan ayrı olarak antetli kâğıt türünde matbu belge gibi bir belge üzerine yapılması halinde, bu belgeler gümrük idarelerince kabul edilecektir.

### **3. Avrupa Birliği'nden ithal edilen eşya için ibraz edilen menşe şahadetnamelerindeki menşe ülke hanesi hakkında yazı yayımlandı.**

Gümrükler Genel Müdürlüğü'nün tüm taşra teşkilatına dağıtımli 02.10.2020 tarih ve 57871305 sayılı yazısı ile Avrupa Birliği'nden ithal edilen eşya için düzenlenen menşe şahadetnamelerinin menşe ülke hanesinde ülke ismi yerine "EU" veya "European Union" gibi ibarelerin yer almasının, gümrük idareleri tarafından kabul edilip edilmeyeceği hususuna açıklık getirilmiştir.

Bahse konu yazıda;

AB üyesi ülkelerden herhangi birine uygulanan menşe esaslı ticaret politikası önlemi veya ek mali yükümlülük gibi diğer mali yükümlülük bulunması halinde, AB'den ithal edilen eşya için ibraz edilen menşe şahadetnamelerinin menşe ülke hanesinde "EU" veya "European Union" ibareleri olsa dahi, menşe ülke adının tereddüde yer verilmeyecek şekilde belirtilmesi gerektiği; AB ülkelerine yönelik herhangi bir ticaret politikası önlemi veya ek mali yükümlülük gibi diğer mali yükümlülük bulunmaması halinde, ibraz edilen menşe şahadetnamelerinin ülke hanesinde, menşe ülke ismi yer almadan, sadece "EU" veya "European Union" gibi Avrupa Birliği'ni ifade eden ibarelerden birinin bulunması halinde bu menşe şahadetnamelerinin gümrük idarelerince kabul edilebileceği bildirilmiştir.

### **4. Çift Kullanımlı Malzeme ve Teknolojilere Dair Belgelerin Onaylanmasına İlişkin Tebliğ yayımlandı.**

Ticaret Bakanlığı tarafından 13 Ekim 2020 tarihinde yayımlanan Çift Kullanımlı Malzeme ve Teknolojilere Dair Belgelerin Onaylanmasına İlişkin Tebliğ ile kitle imha silahlarının üretilmesi, geliştirilmesi, işlenmesi, depolanması, taşınması ve yayılmasında kullanılabilecek çift kullanımlı malzeme ve teknolojilerin ihracat kontrolleri kapsamında ülkemize ithal edilmesi için ihracatçı ülke/ihracatçı tarafından ithalatçıdan talep edilen İthal Şahadetnamesi ve Nihai Kullanım Sertifikasının onaylanmasına ilişkin usul ve esaslar belirlenmiştir.

Tebliğ'de, İthal Şahadetnamesi ile Nihai Kullanım Sertifikası başvuru usul ve esasları ile bildirimler düzenlenmiş olup, bu belgelerin Ticaret Bakanlığı İthalat Genel Müdürlüğü'nün onayına tabi olduğu ve her iki belgenin geçerlilik süresinin onay tarihinden itibaren 6 ay olduğu belirtilmiştir.

Ayrıca, serbest bölgelerden Türkiye'ye yapılacak ithalat işlemlerinde Tebliğ'de belirtilen hükümlerin geçerli olduğu; İthal Şahadetnamesi ve Nihai Kullanım Sertifikası konusu malların üçüncü bir ülkeye sevk edilmek istenmesi durumunda, ithalatçı tarafından ihracatçı ülke/ihracatçıdan izin yazısı/izin belgesi temin edilerek bu yazının/belgenin İthalat Genel Müdürlüğüne gönderilmesi gerektiği bildirilmiştir.

Tebliğ'de ayrıca İthal Şahadetnamesi ve Nihai Kullanım Sertifikasının ithalatta izin belgesi yerine geçmeyeceği hükmüne yer verilmiş olup, ilgili belgelere konu olan mallarla ilgili olarak, dış ticaret mevzuatı ve diğer ilgili mevzuat çerçevesinde varsa alınması gereken tüm belge ve izinlerin ithalatçı tarafından ilgili mercilerden temin edilerek ithalat aşamasında ilgili Gümrük idarelerine ibraz edilmesi gerektiği açıklanmıştır.

### **5. Gümrük Kanununun Bazı Maddelerinin Uygulanması Hakkında Karar (2009/15481)'da değişiklikler yapıldı.**

4458 Sayılı Gümrük Kanunu'nun Bazı Maddelerinin Uygulanması Hakkında Kararda Değişiklik Yapılmasına Dair Karar, 14 Ekim 2020 tarihli Resmî Gazete'de yayımlandı.

Bahsi geçen Karar'ın 21'inci maddesinde yapılan değişiklikte ticari kullanıma mahsus hava taşıtlarının, diğer yükümlülüklerin yerine getirilmesi şartıyla Türkiye Gümrük Bölgesine getirilmeksizin geçici ithalat rejimine tabi tutulabilmesine imkân sağlanmıştır.

Karar'ın "Geçici ithal eşyası için izin hak sahibi tarafından yapılamayacak işlemler"i düzenleyen 43'üncü maddesine eklenen fıkra ile ticari kullanıma mahsus hava taşıtlarının izin süresi içerisinde bir başka havayolu şirketine kiralanabileceği yönünde istisnai bir düzenlemeye yer verilmiş; bu durumda, geçici ithalat rejiminin ihlali halinde gümrük idaresine karşı izin hak sahibinin sorumlu olacağı belirtilmiştir.

Karar'ın 97'nci maddesinde yapılan değişiklikte, hava ulaşım araçlarına yönelik donatım ve işletme malzemesinin ithalinde uygulanan gümrük vergisi muafiyetinin kapsamı, Ulaştırma ve Altyapı Bakanlığı'na yetkilendirilen hava aracı tedarik kuruluşları ile hava aracı tasarım ve üretim kuruluşları tarafından yapılacak donatım ve işletme malzemesini de kapsayacak şekilde genişletilmiştir.

Karar'da ayrıca, boru hatları ile taşınarak ithal edilenler haricindeki doğal gaz ürünlerinde özet beyan takibatı gerektirmeyen farklılıklar için daha evvel %4 olarak belirlenmiş olan azami oran %6'ya yükseltilmiştir.

İlgili Karar'a ayrıca aşağıdaki geçici madde eklenmiştir.

"Koronavirüs (Covid-19) salgını nedeniyle yurt dışında yerleşik olma şartının sağlanamaması

GEÇİCİ MADDE 3- (1) Bu maddenin yürürlüğe girdiği tarihten önce Türkiye Gümrük Bölgesine giriş yapan yurt dışında ikamet eden kişilerden Koronavirüs (Covid-19) salgını nedeniyle yurt dışına çıkamayanların, 31/12/2021 tarihine kadar taşıtlarıyla Türkiye Gümrük Bölgesine tekrar girişlerinde, giriş tarihinden geriye doğru bir yılda en az yüz seksen beş gün Türkiye Gümrük Bölgesi dışında bulunma koşulu aranmaz."

### **6. Yurt Dışı Lojistik Merkezlerin Desteklenmesi Hakkında Karar yayımlandı.**

Yurt dışında kurulan/kurulacak lojistik merkezlerine yönelik olarak Türkiye'de yerleşik iş birliği kuruluşları ve kullanıcıların desteklenmesini düzenleyen Yurt Dışı Lojistik Merkezlerin

Desteklenmesi Hakkında Karar 14 Ekim 2020 tarihinde Resmî Gazete’de yayımlandı.

Karar’da yurt dışı lojistik merkezlerinin (YDLM) desteklenmesine ilişkin düzenlemelere yer verilmiştir. Karar’da YDLM’ler işbirliği kuruluşları (Türkiye İhracatçılar Meclisi, Türkiye Odalar ve Borsalar Birliği, Dış Ekonomik İlişkiler Kurulu veya bunlar tarafından kurulan ve/veya en az %51 hissesine sahip olunan şirketler) tarafından yurt dışında açılan, ürünlerin dağıtımını ile ilgili depolama, yükleme/boşaltma, sevkiyat, elleçleme, tehlikeli madde hizmetleri, kargo birleştirme/bölme, soğuk depolama, dağıtım vb. faaliyetlerin kümelenilerek gerçekleştirilebilmesi için uluslararası taşımacılık ve lojistik amaçlı düzenlenmiş merkezler olarak tanımlanmıştır.

Karar kapsamında YDLM’lerde sadece Türk ihraç ürünlerine lojistik hizmet verilebilecek ve destekler Destekleme ve Fiyat İstikrar Fonu bütçesinden karşılanacaktır. Karar’a göre, iş birliği kuruluşları tarafından YDLM’lerin faaliyete geçirilmesine yönelik olarak gerçekleştirilen ve gider kalemleri Genelge ile belirlenecek olan;

- Kurulum, bilişim dahil yatırım, ruhsat ve izin giderleri, yüzde 70 oranında ve YDLM başına en fazla 5.000.000 (beş milyon) ABD doları,
- Doğrudan veya yurt dışında faaliyet gösteren şirketleri ya da şubeleri aracılığıyla açtıkları birimlerin vergiler dahil kira/komisyon/kullanım giderleri, ilk iki yıl yüzde 70, diğer yıllar yüzde 50 oranında ve YDLM başına, yıllık en fazla 3.000.000 (üç milyon) ABD doları, (beş yıl süreyle)
- Reklam, tanıtım ve pazarlama faaliyetleri ile danışmanlık hizmeti alınmasına yönelik giderleri, Bakanlıkça belirlenecek koşullara uygun olarak istihdam edilen en fazla on kişinin brüt ücreti [yıllık kişi başı 100.000 (yüz bin) ABD dolarını geçmemek kaydıyla], ilk iki yıl yüzde 70, diğer yıllar yüzde 50 oranında ve YDLM başına, yıllık en fazla 700.000 (yedi yüz bin) ABD doları, (beş yıl süreyle), desteklenir.

Karar’da ayrıca, YDLM’leri kullanacak olan ve Türk Ticaret Kanunu hükümleri çerçevesinde kurulmuş, ihracatçı birliğine üye şirketler ile TİM, TOBB, DEİK, ihracatçı birlikleri, ticaret ve/veya sanayi odaları, sektör dernekleri ve kuruluşları ile imalatçıların kurduğu dernek, birlik ve kooperatiflerin gümrükleme ve Genelge ile belirlenecek diğer giderleri 5 yıl süreyle, yıllık en fazla 100.000 (yüzbin) ABD doları desteklenecektir.

## **7. Suudi Arabistan menşeli “alçak yoğunluk polietilen”e yönelik dumping soruşturması açıldı.**

17 Ekim 2020 tarihli Resmî Gazete’de yayımlanan İthalatta Haksız Rekabetin Önlenmesine İlişkin Tebliğ (Tebliğ No: 2020/22) ile Suudi Arabistan Krallığı menşeli ve 3901.10.90.00.11 GTİP’inde sınıflandırılan “alçak yoğunluk polietilen” tanımlı eşyaya yönelik dumping soruşturması açılmıştır.

Tebliğ’de, ilgili eşyanın normal değeri ile ihraç fiyatının, fabrika çıkış aşamasında karşılaştırıldığı; hesaplanan dumping marjının ihmal edilebilir oranın üzerinde olduğu bildirilmiştir.

Tebliğ’de ayrıca, maddi zarar/maddi zarar tehdidi iddiasının incelendiği; başvuru aşamasında sunulan deliller ve ithalata ilişkin resmî istatistikler esas alınarak yapılan tespitler ışığında, dampingli olduğu iddia edilen ithalatın yerli üretim dalının ekonomik göstergelerinde maddi zarara/zarar tehdidinde yol açtığına değerlendirildiği ifade edilmiştir.

## **8. Eşyanın menşeyini tevsik eden belgelerin sonradan ibrazına ilişkin yeni düzenleme yapıldı.**

Bilindiği üzere, Gümrük Yönetmeliği’nin “Eşyanın menşeyini tevsik eden belgelerin sonradan ibrazına ilişkin geçiş hükümleri” kenar başlıklı geçici 16’ncı maddesi, 01.04.2020 tarihli Resmî Gazete’de yayımlanan Yönetmelik değişikliği ile Gümrük Yönetmeliğine eklenmiş ve anılan geçici maddenin 2’nci fıkrasında şu düzenlemelere yer verilmiştir:

“(2) Avrupa Birliği ülkelerinden A.TR dolaşım belgesi eşliğinde gelen ve bu maddenin yürürlüğe girmesinden önce beyannamesi tescil edilmiş olan, beyanname ekinde eşyanın menşeyini tevsik eden uygun belgesi bulunmadığı halde menşe esaslı ticaret politikası önlemi, ilave gümrük vergisi veya ek mali yükümlülük gibi diğer mali yükümlülüklerin ödenmediği, eksik ödendiği veya beyan edilmediği tespit edilen eşyanın, Avrupa Birliği menşeli olduğunu tevsik eden menşe şahadetnamesinin veya Türkiye’nin taraf olduğu serbest ticaret anlaşmaları çerçevesinde bir çapraz menşe kümülasyon sistemine dahil ülkeler menşeli olduğunu tevsik eden tedarikçi beyanının, bu maddenin yürürlüğe girdiği tarihten itibaren altı aylık süre içerisinde gümrük idaresine ibrazı mümkündür.”

Bahse konu geçici maddenin 2’nci fıkra uygulaması 01.10.2020 tarihi itibarıyla sona ermiştir.

Bu kez, 20.10.2020 tarihli Resmî Gazete’de yayımlanan Gümrük Yönetmeliğinde Değişiklik Yapılmasına Dair Yönetmelik ile Gümrük Yönetmeliğinin geçici 16’ncı maddesine 3’üncü fıkra eklenmiştir.

Eklenen fıkra ile fıkranın yayımı tarihinden önce beyannamesi tescil edilmiş olan ve beyanname ekinde menşe şahadetnamesi bulunmadığı halde menşe esaslı ticaret politikası önlemi veya ek mali yükümlülük gibi diğer mali yükümlülüklerin ödenmediği, eksik ödendiği veya beyan edilmediği tespit edilen eşyanın menşeyini tevsik eden uygun bir menşe şahadetnamesinin, bu fıkranın yayımı tarihinden itibaren (20.10.2020) altı aylık süre içerisinde gümrük idaresine ibrazına imkan sağlayan düzenleme yapılmıştır.

Yapılan son düzenleme, menşe veya mahreç ülke sınırlaması olmaksızın, tüm ülkelerden ithal edilen eşyayı kapsamakta olup fıkrada yer verilen hallerde menşe esaslı ticaret politikası önlemi veya ek mali yükümlülük gibi diğer mali yükümlülüklerden muafiyet sağlayacak uygun menşe şahadetnamesinin gümrük idaresine 20.04.2021 tarihine kadar ibraz edilmesine olanak sağlamaktadır.

## 9. Risk bazlı kıymet araştırması uygulamasının BİLGE sisteminde devreye alındığı duyuruldu.

Gümrükler Genel Müdürlüğünce gümrük taşra teşkilatına gönderilen 20.10.2020 tarih ve 85593407-165.03 sayılı dağıtım yazıda, Bakanlıkça yapılan değerlendirme sonucunda, bilimsel yöntemler kullanılarak düşük kıymetli olma ihtimali bulunan beyannamelerin tespit edilerek kıymet araştırmasına yönlendirilmesine karar verildiği; belirlenen bir kısım eşya için risk bazlı kıymet araştırması uygulamasının BİLGE sisteminde devreye alındığı duyurulmuştur.

İlgili yazıda sistemde düşük kıymetli olarak atanan beyannameye ilişkin olarak, Muayene Kontrol ekranında ilgili kalem için "Kıymet araştırması" kutucuğunun muayene memuru tarafından işaretlenmeden blokenin kaldırılmayacağı ve "Kıymet araştırması yapılması gerekmektedir. Tahmini birim kıymet ...\$/kg'dır. 2012/29 sayılı Genelge uyarınca fark kıymet için teminat alınız." şeklinde uyarı mesajının geleceği açıklanmıştır.

Uyarı mesajında belirtilen kıymet ile beyan edilen kıymet arasındaki fark kıymete tekabül eden vergilerin teminata bağlanarak kıymet araştırmasına gidileceği; uyarı mesajında yer alan hesaplanan birim kıymetin sadece sistem tarafından düşük kıymetli olarak atanan beyannameye ilişkin yapılacak işlemlerde dikkate alınacağı belirtilmiştir.

## 10. DAP, DPU ve DDP teslim şekillerinde oluşabilecek masraflara ilişkin yazı yayımlandı.

Gümrükler Genel Müdürlüğünün tüm taşra teşkilatına gönderilen 21.10.2020 tarih ve 58349437 sayılı dağıtım yazısında, INCOTERMS 2020'de yer alan DAP, DPU ve DDP teslim şekilleri ile ithal edilen malların hasar ve sigorta masraflarının hangi tarafa ait olduğu hakkında açıklama yapılmıştır.

İlgili yazıda, Milletlerarası Ticaret Odası (International Chamber of Commerce - ICC) tarafından yayımlanan 01.01.2020 tarihinde yürürlüğe giren INCOTERMS 2020 metni ile ICC - Milletlerarası Ticaret Odası Türkiye Milli Komitesinin 16.01.2020 tarihli MTO-008 sayılı yazısında yer alan DAP, DPU ve DDP teslim şekillerinin incelenmesi neticesinde, taraflarca aksinin kararlaştırılmamış olması kaydıyla, INCOTERMS 2020'de yer alan DAP, DPU ve DDP teslim şekillerinde mallara ilişkin tüm ziya ve hasarın teslim yerine kadar satıcıya ait olduğu, bu teslim şekillerinde sigorta masraflarının ise satıcıya ait olduğu belirtilmiştir.



# Çalışma Hayatında Gündem

Dr. Hakkı Demirci

Değerli okurlarımız; geçtiğimiz ekim ayı içerisinde iş ve sosyal güvenlik alanında yaşanan gelişmelere baktığımızda, devam eden Covid-19 etkisi ile kısa çalışma, fesih yasağı ve pandemi ücretsiz izin uygulamasının tüm sektörler için 2 ay daha uzatıldığını görmekteyiz. Bunun dışında TBMM'de görüşülmekte olan ve kasım ayının ilk haftası yürürlüğe girmesi beklenen Kanun ile işverenlerin rahat bir nefes alabilmeleri için sosyal güvenlik alanında geçmişe dönük borçlarda yapılandırmaya gidildiği, uygulanmakta olan mevcut istihdam teşviklerinin uzatıldığı ve ilave yeni teşvik unsurları getirildiği görülmektedir.

Dergimizin bu sayısında; yukarıda bahsedilen değişikliklerin detayları ile birlikte pandemi döneminde iş sağlığı ve güvenliği kurallarına uymamanın çalışanlar açısından sonuçları ile konu ile ilgili Yargıtay karar örneğini bulabilirsiniz. Geçtiğimiz ay içerisinde yapılan tüm diğer değişikliklere SGK Sirküler sayfamızdan ulaşabilirsiniz.

## A. Yeni düzenlemeler

### 1. Kısa çalışma uygulaması tüm sektörler için 2 ay daha uzatıldı.

27 Ekim 2020 tarihli Resmî Gazete'de yayımlanan 3134 sayılı Cumhurbaşkanlığı Kararı ile yeni koronavirüs nedeniyle dışsal etkilerden kaynaklanan dönemsel durumlar kapsamında zorlayıcı sebep gerekçesi ile uygulanan kısa çalışma süresi (31.12.2020 tarihine kadar olmak üzere) 2 ay daha uzatılmıştır.

- ▶ Yeni koronavirüs (Covid-19) nedeniyle dışsal etkilerden kaynaklanan dönemsel durumlar kapsamında zorlayıcı sebep gerekçesi ile 30.06.2020 tarihine kadar (bu tarih dahil) kısa çalışma başvurusunda bulunmuş iş yerleri için kısa çalışma ödeneği süresi 30.06.2020 tarihli Resmî Gazete'de yayımlanan 2706 sayılı Cumhurbaşkanlığı Kararı ile 1 ay uzatılmış idi.
- ▶ Daha sonra 30.07.2020 tarih ve 280 sayılı Karar ile kısa çalışma süresi 2706 sayılı kararda belirtilen esaslar çerçevesinde ve söz konusu karar ile uzatılan süreden sonra başlamak üzere 1 ay daha uzatılmıştı.
- ▶ Ardından 31.08.2020 tarihli Resmî Gazetede yayımlanan 2915 sayılı Cumhurbaşkanlığı Kararı ile 2706 sayılı Karar'da belirtilen esaslar çerçevesinde ve 280 sayılı Karar ile uzatılan 1 aylık süreden sonra başlamak üzere herhangi bir sektör ayrımı olmadan 2 ay daha uzatılmış idi.

Bu defa 27.10.2020 tarihli ve 3134 sayılı Cumhurbaşkanlığı Kararı ile 2915 sayılı Karar ile uzatılan süreden başlamak üzere sektörel ayrım olmadan, 31.12.2020 tarihinde sona ermek üzere, 2 ay daha uzatılmıştır.

### 2. Fesih yasağı ve pandemi ücretsiz izin uygulaması 17.01.2021 tarihine uzatıldı.

27 Ekim 2020 tarihli Resmî Gazete'de yayımlanan 3135 sayılı Cumhurbaşkanlığı Kararı ile fesih yasağı ve pandemi ücretsiz izin uygulaması 17.11.2020 tarihinden itibaren 2 ay daha uzatılmıştır.

- ▶ Fesih yasağı ilk olarak 7244 sayılı Yasa ile getirilmiş ve 3 ay süreyle (17.04.2020-17.07.2020 tarihleri arasında) uygulanmıştır. Bundan sonra;
- ▶ 30.06.2020 tarihli Resmî Gazete'de yayımlanan 2707 sayılı Cumhurbaşkanlığı Kararı ile bu süre 1 ay,
- ▶ 30.07.2020 tarihli ve 281 sayılı Karar ile hem fesih yasağı hem de paralel şekilde

işverene tanınan ücretsiz izne çıkarma yetkisi (nakdi ücret destekli) 17.09.2020 tarihinde sona erecek şekilde 1 ay daha,

- ▶ 04.09.2020 tarihli Resmî Gazete'de yayımlanan 2930 sayılı Karar ile 2 ay daha uzatılarak 17.11.2020 olarak belirlenmiş idi.

Bu defa 27 Ekim 2020 tarihli Resmî Gazete'de yayımlanan 3135 sayılı Cumhurbaşkanî Kararı ile fesih yasağı ve pandemi ücretsiz izin uygulaması 17.11.2020 tarihinden itibaren yeniden 2 ay daha, 17.01.2021 tarihine kadar uzatılmıştır.

### **3. Torba yasadaki düzenlemelerin detayları**

#### **3.1. Kayıtlı işsizlere işe dönüş desteği sağlanması**

4447 sayılı İşsizlik Sigortası Kanunu'na ilave edilmesi öngörülen ek madde ile işsizlik ödeneğine hak kazanacak şekilde işten ayrılmış kişilerin 90 gün içerisinde herhangi bir özel sektör iş yerinde hizmet akdine tabi çalışmaya başlamaları ve en az 12 ay süreyle kesintisiz çalışmaları koşuluyla, yeniden sigortalı çalışmaya başladıkları tarihten önceki işsizlik ödeneği süresi için prime esas kazanç alt sınırı üzerinden hesaplanacak uzun vadeli sigorta kolları primi işveren ve sigortalı hisselerinin tamamı İşsizlik Sigortası Fonu'ndan karşılanacaktır.

#### **3.2. Genç, kadın ve mesleki yeterlilik sahibi kişilerin istihdamına yönelik sigorta prim teşviklerinin yürürlük sürelerinin uzatılması**

Kanun teklifinin 2, 3 ve 4. maddeleriyle, İşsizlik Sigortası Kanunu'nun geçici 10. maddesinde yer alan kadın, genç ve mesleki yeterlilik belgesi sahibi kişilerin istihdamına yönelik 6111 kanun numaralı istihdam teşviki ve aynı kanunun geçici 19 ve 21. maddelerinde yer alan 7103 kanun numaralı yeni nesil istihdam teşvikinin yürürlük tarihlerinin 31.12.2023 tarihine uzatılması konusunda Cumhurbaşkanî'na yetki verilmektedir.

Bu düzenlemeyle, işverenlerce halihazırda yararlanan 6111 ve 7103 kanun numaralı ilave istihdam teşviklerinin 31.12.2020 olan bitiş tarihleri 31.12.2023 tarihine uzatılacaktır.

#### **3.3. Kısa çalışma uygulaması ile normalleşme prim desteği başvuru ve yararlanma sürelerinin uzatılması**

Kanun teklifi ile Cumhurbaşkanî'na, normalleşme desteği adı altında işverenlere sağlanan sigorta prim desteği uygulamasını 30.06.2021 tarihine kadar uzatma yetkisinin verilmesi öngörülmektedir.

#### **3.4. Kayıtlı istihdamın artırılması işe dönüşlerin sağlanmasına yönelik sigorta prim teşviki ve ücret desteği**

İşsizlik Sigortası Kanunu'na ilave edilecek geçici madde 27'de yer alan düzenlemeye göre, halihazırda kayıt dışı çalıştırılanların sigortalılıklarının sağlanması veya iş sözleşmesi 01.01.2019 ile 17.04.2020 tarihleri arasında sona ermiş çalışanların yeniden istihdam edilmesi koşuluyla işverenlere günlük 41,15 TL sigorta prim desteği sağlanacaktır.

Destek süresi, 4857 sayılı İş Kanunu'nun geçici 10. maddesinde yer verilen fesih yasağı süresi ile sınırlıdır. İşverenler, kapsama giren sigortalıların yarısını destek süresinin sona ermesinden

itibaren en az destekten yararlanma süresi kadar fiilen çalıştırmakla yükümlüdür.

İstihdam edilecekler arasından işverenlerce ücretsiz izne gönderilen çalışanlara ise günlük 39,24 TL nakdi ücret desteği sağlanacaktır.

Başvurusu işverenlerce kabul edilmeyen çalışanlardan, hanesinde gelir veya aylık alan veya sigortalı çalışan herhangi bir kimse bulunmayanlara hane başına günlük 34,34 TL destek sağlanacaktır.

Söz konusu destekten yararlandırılacak çalışanların ilgili maddenin yürürlüğe gireceği tarihi takip eden 30 gün içerisinde işverenlerine başvurması gerekmektedir.

İşverenlerce kayıt dışı istihdam edildiği kabul edilen çalışanlar, bu şekilde çalıştırıldıkları döneme ilişkin ücret ve ücrete bağlı olacakları hariç olmak üzere diğer haklarından feragat etmiş sayılacaktır. İşverenlere, söz konusu kişileri sigortasız çalıştırdıkları dönemler için idari para cezası uygulanmayacak ve sigorta primi tahakkuk ettirilmeyecektir.

Bununla birlikte, söz konusu destekten yararlanmak amacıyla gerçeğe aykırı beyanda bulunan işveren veya çalışanlara ayrı ayrı olmak üzere her yanlış beyan için brüt asgari ücret tutarında idari para cezası uygulanacak ve yararlanan destekler işverenden kanuni faiziyle birlikte geri alınacaktır.

Bu düzenleme, kayıt dışı istihdam sağlanan işyerlerine yöneliktir. Söz konusu destek, 01.01.2019 ila 17.04.2020 arasında işten ayrılmış çalışanlardan başvuruda bulunanların yeniden işe alınması halinde de sağlanabilecektir. İşverenlerden, kapsamdaki çalışanların destek süresi sonrasında da (en az destek süresi kadar) çalıştırılmasına ilişkin taahhütte bulunması beklenecektir. Bu hususa dikkat edilmelidir.

Ancak burada dikkat edilmesi gereken bir husus da kayıt dışı çalıştırmanın kabul edilmesi halinde her ne kadar prim ve idari para cezası alınmayacağı belirtilmiş olsa da söz konusu dönemde çalışan işçiler bakımından çalışmayı ikrar etmiş olan işveren aleyhine hizmet tespit davaları açılması ve kazanılması mümkün olacaktır.

#### **3.5. İstihdamın artırılmasına yönelik yeni ilave istihdam teşviki**

İşsizlik Sigortası Kanunu'na eklenecek geçici madde 28'de yer alan düzenleme uyarınca sigortalıların 2019/Ocak ila 2020/Nisan dönemlerinde 5510 sayılı Sosyal Sigortalar ve Genel Sağlık Sigortası Kanunu'nun 4-1(a) maddesi kapsamında en az sigortalılık bildiriminde bulunan aydaki çalışan sayısına ilave olarak fiilen çalıştırılmaları veya 17.04.2020 tarihinden sonra ilk defa sigortalılık bildiriminde bulunacak iş yerlerinde bu maddenin yürürlük tarihinden itibaren ilk defa fiilen çalıştırılmaları halinde, istihdam edilecek her çalışan için ilgili ayda işverenlere SGK'ya ödeyecekleri tüm primlerden mahsup edilmek üzere günlük 41,15 TL tutarında destek sağlanacaktır.

Destek süresi, 4857 sayılı Kanunun geçici 10. maddesinde yer verilen fesih yasağı süresi ile sınırlıdır. İşverenler, kapsama giren sigortalıların yarısını destek süresinin sona ermesinden itibaren en az destekten yararlanma süresi kadar fiilen çalıştırmakla yükümlüdür.



Söz konusu destek kapsamında istihdam edilecekler arasından işverenlerce ücretsiz izne gönderilen çalışanlara günlük 39,24 TL nakdi ücret desteği sağlanacaktır. Nakdi ücret desteğinden faydalanan çalışanlara ait genel sağlık sigortası primleri İşsizlik Sigortası Fonu'ndan karşılanacaktır. Bu, yeni bir ilave istihdam desteği uygulamasıdır. Diğer ilave istihdam desteklerinden farklı olarak işverenlerden kapsamdaki çalışanların destek süresi sonrasında da (en az destek süresi kadar) çalıştırılmasına ilişkin taahhütte bulunması bekleneceği hususuna dikkat edilmelidir.

### **3.6. Belirli süreli iş sözleşmesinin kurulmasında 25 yaş altı ve 50 yaş üstü kişilere yönelik istisnalar sağlanması**

4857 sayılı İş Kanunu'nun 11. maddesine eklenecek düzenleme ile halihazırda objektif neden unsuruna bağlı olmak koşuluyla ve esaslı bir neden olmadıkça birden fazla üst üste kurulması mümkün olmayan belirli süreli iş sözleşmelerinin, işverenler ile yirmi beş yaşını doldurmamış veya elli yaşın üzerindeki çalışanlar arasında söz konusu koşullar aranmadan en fazla iki yıl süreyle kurulabilmesinin mümkün hale getirilmesi amaçlanmaktadır.

Çalışmaya devam eden veya yeni istihdam edilecek kişilerden 25 yaş altı veya 50 yaş üstü kişiler ile 2 yıla kadar belirli süreli iş sözleşmesi imzalanması mümkün hale gelecektir.

### **3.7. 25 yaş altı kişilerin kısmi süreli çalıştırılmasına yönelik prim desteği**

İşe girdikleri tarih itibarıyla 25 yaşın altında olanlardan ay içerisinde 10 günden az süreyle çalıştırılanlar için işverenleri tarafından prime esas kazanç alt sınırı üzerinden %2 oranında iş kazası ve meslek hastalığı sigorta primi ile %12,5 oranında genel sağlık sigortası primi ödenecektir. Bu kişiler için işverenleri tarafından malullük yaşlılık ve ölüm sigortaları primi ödenmeyecek olup isteyenler ilgili dönemi takip eden ayın sonuna kadar uzun vadeli sigorta kolları kapsamındaki primlerini kendileri ödeyebilecektir.

Söz konusu destek hükümleri, işe girdiği tarihten önceki son bir yıl içerisinde prim ödeme gün sayısı 120 günden fazla olanlar ile 25 yaşını doldurmuş kişiler için uygulanmayacaktır.

### **3.8. Tüm SGK alacakları için yeni yapılandırma geliyor**

Kanun teklifi; 31.08.2020 tarihinden önce kesinleşmiş 4/a-b-c dahil tüm prim alacakları, idari para cezaları, GSS primleri, asgari işçiliklere ait fark işçilik tutarları gibi çok geniş bir yelpazede, prim asılları korunur iken gecikme faizi ve zamlarının silinmesini ve kalan borçların 18 aya kadar, spor kulüpleri için 36 aya kadar taksitlendirilmesini içermektedir. Uygulamanın detayları ilgili Genelge yayımlandıncaya ayrıca sizlerle paylaşılacaktır.

### **4. Covid-19 süresince iş yerlerinde maske takmayan işçilerin durumu**

Covid-19 vakaları, tüm dünyada olduğu gibi ülkemizde de yeniden şiddetini artırmış durumdadır. Ülkemizde bu kapsamda kamu sektöründe esnek çalışmaya geçilmiş ve özel sektörde evden/uzaktan çalışmaya elverişli olan iş yerlerinde bu yönde

kararlar alınmıştır. Uzaktan çalışma imkânı bulunmayan iş yerlerinde ise maske takmak gibi uyulması gerekli olan bir dizi önlemler bulunmaktadır. Sektörler özelinde değişmekle birlikte İş Sağlığı ve Güvenliği Genel Müdürlüğü'nce işverenler tarafından alınacak tedbirlere ilişkin rehber yayımlanmıştır. Tedbirleri almayan işverenlere, idari para cezalarından, faaliyetin durdurulmasına kadar yaptırımlar öngörülmektedir.

Kanunlarımız bazında ise iş sağlığı ve güvenliğine dair hükümler aşağıda yer almaktadır:

6098 sayılı Borçlar Kanunu'nun "işçinin kişiliğinin korunması" başlıklı 417. maddesinde "işveren, iş yerinde iş sağlığı ve güvenliğinin sağlanması için gerekli her türlü önlemi almak, araç ve gereçleri noksansız bulundurmak; işçiler de iş sağlığı ve güvenliği konusunda alınan her türlü önleme uymakla yükümlüdür." hükmü bulunmaktadır.

Aynı şekilde 6331 sayılı İş Sağlığı ve Güvenliği Kanunu'nun "işverenin genel yükümlülüğü" başlıklı 4. maddesindeki hükümler açısından işveren, "çalışanların işle ilgili sağlık ve güvenliğini sağlamakla yükümlü olup bu çerçevede; mesleki risklerin önlenmesi, eğitim ve bilgi verilmesi dâhil her türlü tedbirin alınması, organizasyonun yapılması, gerekli araç ve gereçlerin sağlanması, sağlık ve güvenlik tedbirlerinin değişen şartlara uygun hale getirilmesi ve mevcut durumun iyileştirilmesi için çalışmaları" yapmakla yükümlüdür.

Yükümlülükler sadece işverenlere açısından değil, çalışanlar açısından da geçerlidir. Bu bağlamda, yine 6331 sayılı İş Sağlığı ve Güvenliği Kanunu'nun "çalışanların yükümlülükleri" başlıklı 19. maddesinde "çalışanlar, iş sağlığı ve güvenliği ile ilgili aldıkları eğitim ve işverenin bu konudaki talimatları doğrultusunda, kendilerinin ve hareketlerinden veya yaptıkları işten etkilenen diğer çalışanların sağlık ve güvenliklerini tehlikeye düşürmemekle yükümlüdür." ibaresi yer almaktadır.

Düzenlemeler bunlarla sınırlı kalmayıp konu, İş Kanunu'nda da hüküm altına alınmıştır. 4857 sayılı İş Kanunu'nun "işverenin haklı nedenle derhal fesih hakkı" başlıklı 25. maddesinin 2. fıkrasının (ı) bendinde "işçinin kendi isteği veya savsaması yüzünden işin güvenliğini tehlikeye düşürmesi..." ifadesi bulunmaktadır.

Tüm bu hükümler, çalışanların iş yerlerinde maske takma zorunluluğuna işaret etmektedir. Uyarılara rağmen aksi halde davranmaya devam eden çalışanların İş Kanunu'nun ilgili maddesi uyarınca iş akdi tazminatsız şekilde feshedilebilmektedir. Söz konusu feshin, fesih yasağı kapsamında olan hallerden olmadığı görülmektedir. Çalışanların uyması gereken kurallar iş yerinde ilan edilmeli ve yaptırımlar işverence belirlenmelidir. Ayrıca, her olay kendi özelinde değerlendirmeye tabi tutulmalı, çalışanın maske takmama veya diğer tedbirlere uymamada ısrarcı olup olmadığı, işçilere bu konuda verilen eğitimlerin yeterlilik düzeyi de önemli hale gelmektedir.

Gerekli tedbirlere uymadığı anlaşılan çalışanlar için fesih bir seçenek iken, söz konusu çalışanların ücretsiz izne çıkarılması, ikinci seçenektir. Konuyla ilgili yargıtay kararları, yargı köşemizde yer almaktadır.

## B. Yargı köşesi

### Karar 1:

#### Yargıtay 9. Hukuk Dairesi

Esas Numarası: 1991/13260

Karar Numarası: 1991/14880

Karar Tarihi: 26.11.1991

**Özeti:** İşçi sağlığı ve iş güvenliği ile ilgili olarak işverenin gerekli tedbirleri alma yükümlülüğü yanında, işçinin de bu konuda konulan usul ve şartlara uyma yükümlülüğü vardır.

Dava: Davacı, iş kazasından doğan maddi ve manevi zararın ödetilmesine karar verilmesini istemiştir. Yerel mahkeme, isteği kısmen hüküm altına almıştır. Hüküm süresi içinde davalı avukatı tarafından temyiz edilmekle, dosya incelendi, gereği konuşulup düşünüldü:

### Karar:

1- Dosyadaki yazılarla toplanan delillere ve kararın dayandığı kanuni gerektirici sebeplere göre, davalının aşağıdaki bendin kapsamı dışında kalan temyiz itirazları yerinde değildir.

2- 1475 sayılı İş Kanunu'nun 73'üncü maddesine göre, işverenin gerekli tedbirleri alma yükümlülüğü yanında işçi sağlığı ve iş güvenliği hakkındaki usul ve şartlara uymakla yükümlüdür. Hükme esas alınan tek kişilik bilirkişi raporunda bu açıdan yeterli bir inceleme ve değerlendirme yapılmış değildir. Davacının iş güvenliği yönünden bu konudaki usul ve şartlara riayet edip etmediği gereğince açıklanmamıştır. Bu durum karşısında sözü edilen rapora dayanılarak, hüküm tesisinde isabet olamaz. Trafik işlerinden anlayan kişilerin de içinde bulunacağı üç kişilik bilirkişi kurulu aracılığıyla inceleme yaptırılarak, sonucuna göre bir karar verilmelidir.

**SONUÇ:** Temyiz olunan kararın yukarıda yazılı nedenle **BOZULMASINA**, manevî tazminata ilişkin kısmın **ONANMASINA**, 26.11.1991 gününde oybirliğiyle karar verildi.

### Karar 2:

#### Yargıtay 9. Hukuk Dairesi

Esas Numarası: 2006/19157

Karar Numarası: 2006/27128

Karar Tarihi: 16.10.2006

**Özeti:** Davacı işçinin bu neden yanında, işverenin diğer işçisine hakaret etmesi, mesaiye geç gelerek, iş görme edimini eksik ifa etmesi, davranışlarından kaynaklanan ve olumsuzluklara neden olan geçerli nedenlerdir.

"İş sözleşmesinin davalı işveren tarafından geçerli neden olmadan feshedildiğini belirterek feshin geçersizliğine ve işe iadesine karar verilmiştir.

Davalı işveren vekili, davacının işyeri kurallarına uymadığını, işverenin diğer bir işçisine hakaret ettiğini, 16.09.2004, 05.10.2005-17.10.2005 tarihlerinde yapılan kontrollerde iş sağlığı ve güvenlik önlemine uygun olarak, kulak tıkacı takmayarak iş güvenliğini tehlikeye atıp, yapmakta olduğu görevleri hatırlatıldığı halde yapmadığını, 4857 sayılı İş Kanunu'nun 25/II maddesi uyarınca" iş sözleşmesinin feshedildiğini savunmuştur.

Mahkemece, davacının son yılda 3 kez kulak tıkacı takmaması nedeni ile uyarıldığı, zaman zaman devamsızlığı olduğu ve işe geç geldiği, bir kez de işverenin diğer işçisine hakaret etmesi nedeni ile savunmasının alındığı kabul edilmekle birlikte, hakaret olayı ile ilgili 6 günlük hak düşürücü süre içinde işlem yapılmadığı ve bu nedenin fesih nedeni yapılmadığı, fesih nedeni yapılan kulak tıkacını birkaç kez takmama eyleminin ise haklı fesih kavramı içinde değerlendirilemeyeceği, bu konuda işçinin zorlandığına ve davacının takmamakta ısrarının da saptanmadığı, davranışlarına dayanmasına rağmen davacının savunmasının alınmadığı gerekçesi ile istemin kabulüne karar verilmiştir.

4857 Sayılı İş Kanunu'nun 18.maddesinde iş sözleşmesinin işveren tarafından işçinin yeterliliğinden veya davranışlarından kaynaklanan geçerli bir sebebe dayanılarak feshedilebileceği düzenlenmiştir. Söz konusu geçerli nedenler, İş Kanunu'nun 25. maddesinde belirtilen derhal fesih için öngörülen nedenler yanında, bu nitelikte olmamakla birlikte, işçinin ve işyerinin normal yürüyüşünü olumsuz etkileyen hallerdir. İşçinin yeterliliğinden veya davranışlarından kaynaklanan sebepler ancak işyerinde olumsuzluklara yol açması halinde fesih için geçerli sebep olabilirler. İş ilişkisinin sürdürülmesinin işveren açısından önemli ve makul ölçüler içinde beklenemeyeceği durumlarda, feshin geçerli sebeplere dayandığı kabul edilmelidir.

Diğer taraftan iş sözleşmesinin işveren tarafından 4857 sayılı İş Kanunu'nun 25. maddesine göre feshedildiği hallerde, aynı maddenin son fıkrası gereği yasanın 19. maddesindeki koşullara uyma zorunluluğu yoktur. Keza 19. maddenin son fıkrasında da işverenin 25/II maddesindeki şartlara uygun fesih hakkı saklıdır denilmekle, fesih bildirimini yazılı yapılması, sebep bildirilmesi ve işçinin davranışlarından kaynaklanan nedenden dolayı savunmasının alınması gerektiği koşulunun, haklı nedenle fesih halinde aranmayacağı belirtilmiştir.

Somut olayda, davacının çalıştığı son bir yıl içinde iş güvenliği ve iş sağlığı önlemleri kapsamında 3 kez kulak tıkacı takmaması nedeni ile uyarıldığı, zaman zaman devamsızlığının bulunduğu ve işe geç geldiği, bir kez de davalı işverenin diğer işçisine hakaret etmesi nedeni ile savunmasının alındığı anlaşılmaktadır. Esasen bu olgu mahkemenin de kabulündedir. Davacının bu davranışlarından dolayı uyarıldığı ve uyarı ile ilgili işveren tebligatını tebliğden imtina ettiği de sabittir.

4857 sayılı İş Kanunu'nun 77/1 maddesi uyarınca, "İşverenler işyerlerinde iş sağlığı ve güvenliğinin sağlanması için gerekli her türlü önlem almak, araç ve gereçleri noksansız bulundurmamak, işçiler de iş sağlığı ve güvenliği konusunda alınan her türlü önleme uymakla yükümlüdürler." Davacı işçinin iş sağlığı ve iş güvenliği konusunda, işverenin aldığı önlemlere uymadığı ve sağlığını tehlikeye attığı sabittir. Davacı işçinin davranışından kaynaklanan bu neden, işyerinde olumsuzluklara yol açmıştır. Ayrıca davacı işçinin bu neden yanında, işverenin diğer işçisine hakaret etmesi, mesai geç gelerek, iş görme edimini eksik ifa etmesi, davranışlarından kaynaklanan ve olumsuzluklara neden olan geçerli nedenlerdir. Fesih geçerli nedene dayanmaktadır. Mahkemece yazılı gerekçe ile davanın kabulüne karar verilmesi hatalı bulunmuştur. Davanın reddi gerekir.

4857 Sayılı İş Kanunu'nun 20/3.maddesi uyarınca Dairemizce aşağıdaki şekilde hüküm kurmak gerekmiştir.

**SONUÇ:** Yukarda açıklanan gerekçe ile;

1. Mahkemenin kararının **BOZULARAK ORTADAN KALDIRILMASINA,**

2. Davanın REDDİNE,

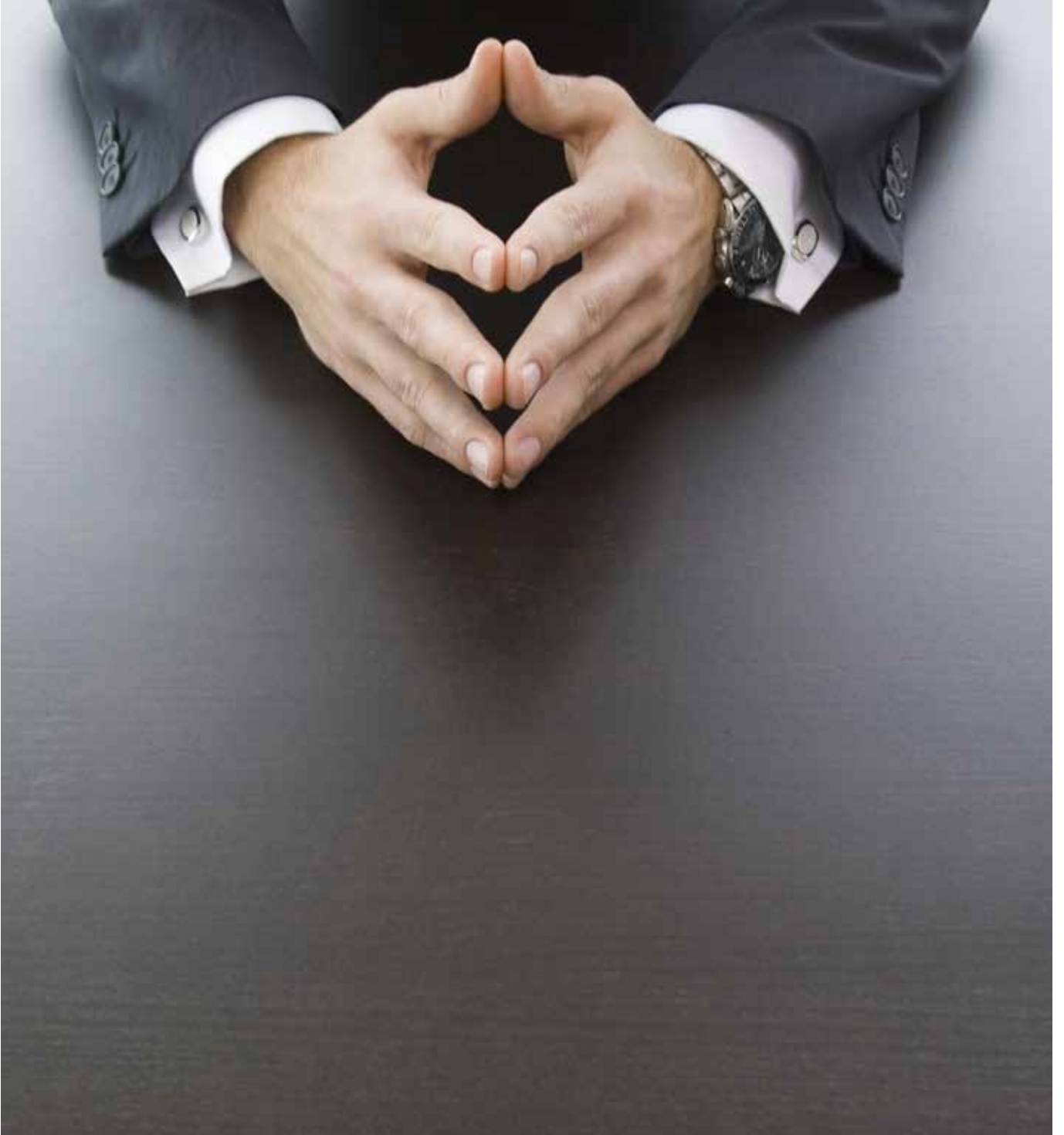
3. Harç peşin alındığından yeniden alınmasına yer olmadığına,

4. Davacının yapmış olduğu yargılama giderinin üzerinde bırakılmasına, davalının yaptığı yargılama giderinin davacıdan tahsili ile davalıya ödenmesine,

5. Karar tarihinde yürürlükte bulunan tarifeye göre 400-YTL ücreti vekaletin davacıdan alınarak davalıya verilmesine,

6. Peşin alınan temyiz harcının isteği halinde davalıya iadesine,

Kesin olarak 16.10.2006 tarihinde oybirliği ile karar verildi".



### Dijital vergide uluslararası anlaşma 2021'e kaldı

Ekonomik İşbirliği ve Kalkınma Örgütü (OECD) Covid-19'dan kaynaklanan aksamlar ve taraflar arasındaki siyasi görüş ayrılıklarının aşılabilmesi nedeniyle, çok uluslu teknoloji şirketlerinin vergilendirilmesi konusunda bu yıl için bir anlaşmaya varılmadığını duyurdu. OECD tarafından geçtiğimiz ay yapılan açıklamada, uluslararası konsensüse dayalı uzun vadeli çözüm yönünde önemli aşama kaydedildiği ve anlaşmanın 2021 yılı ortasında sağlanabilmesi için teknik çalışmanın hızla devam edeceği belirtildi.

Bu gelişme, uzun süre önce belirlenen "2020 sonu" hedefinin gerçekleştirilememiş olması açısından önemli, ancak OECD bardağa dolu tarafından bakıyor. OECD'nin Vergi Politikaları Merkezi Direktörü Pascal Saint-Amans "Bardağın yarısı dolu. Paket neredeyse tamamen hazır, ancak siyasi uzlaşısı yok." şeklinde konuşuyor.

#### ABD ile görüş ayrılıkları önemli

Dijital ekonominin vergilendirilmesiyle ilgili çözüm önerilerini içeren ve çalışma grubu üyesi 137 ülkenin mutabık olduğu iki yapı planı (Pillar One, Pillar Two) ile ekonomik etki analizi yayınlandı. Söz konusu planlar görüşe açılacak ve konsültasyon süreci 14 Aralık'ta sona erecek. Alınan görüşlerin değerlendirileceği toplantı ise ocak ayı içerisinde yapılacak. Bu tarih aynı zamanda, ABD'deki seçimin sonucuna göre göreve gelecek yeni hükümetin resmen göreve başlayacağı tarihlere de denk geliyor.

OECD'nin özellikle son iki yıldır yoğun olarak üzerinde çalıştığı yeni sistemin başarısı büyük ölçüde ABD'nin müzakere masasına yeniden oturmasına bağlı. Bilindiği gibi ABD haziranda bir açıklama yaparak dijital vergilendirmeye ilişkin uluslararası görüşmelerden çekileceğini açıklamıştı. Pandeminin müzakere süreci üzerindeki olumsuz etkisinin yanında, Avrupa ülkeleriyle ABD arasındaki görüş ayrılıkları da uluslararası anlaşmanın imzalanması için 2020 sonu olarak belirlenen hedefe ulaşılmasında etkili oldu. Bu hedefe ulaşamayabileceği ve dijital vergilendirmeye dair çözüm takviminin 2021 yılına sarkabileceği ihtimalinden Vergide Gündem dergisi temmuz sayımızda yer verdiğimiz ortak makalede de söz etmiştik.

#### EY / Barbara Angus: Sanal toplantılar süreci aksattı

EY Küresel Vergi Politikaları Lideri Barbara Angus, siyasi görüş ayrılıklarının giderilememesinde, Covid-19 nedeniyle toplantıların sanal ortamda yapılmasının da bir miktar etkili olduğunu belirtti. Küçük detayların eksik kalması halinde çok uluslu şirketlerin aynı gelire birden fazla ülkenin vergilendirmesine maruz kalabileceklerine dikkat çeken Angus, getirilecek yeni kuralların tüm yönleri üzerinde tam bir mutabakat sağlanmasının önemli olduğu görüşünde. Angus dijital hizmetler vergisi uygulamasına geçen ülkelere bu yılın sonuna kadar yenilerinin eklenebileceği uyarısında da bulunuyor.

#### ZOOM'da "kahve molası" yok

OECD Direktörü Pascal Saint-Amans da Angus ile benzer şekilde pandemi sürecinden kaynaklanan aksaklıklara dikkat çekiyor. Saint-Amans konuyla ilgili olarak Reuters'a yaptığı açıklamada, "Uluslararası anlaşmalarda lobi faaliyetleri genellikle kahve arası ya da akşam yemeği gibi etkinliklerde yapılır. Zoom fantastik bir program, ancak size kahve vermiyor." ifadesini kullandı. Dijital vergide global anlaşmanın gelecek yıla kalmasında kuşkusuz en önemli neden bu değil, ancak gerek Angus gerekse Saint-Amans'ın değerlendirmeleri, pandemiden kaynaklanan aksaklıkların önemli payı bulunduğuna işaret ediyor.

Dünya genelindeki çok sayıda ülke, kendi ulusal sınırları içerisinde fiziksel varlığı olmayan şirketler tarafından internet üzerinden vatandaşlarına yapılan mal ve hizmet satışını nasıl vergilendirmesi gerektiğini uzun süredir tartışıyor. Ülkelerin çözüm arayışı, pandeminin bütçeleri alt üst etmesiyle yeni gelir kaynağına duyulan ihtiyaç artınca son dönemde daha da acil bir nitelik kazandı. Mevcut vergilendirme kuralları, şirketlerin satışlarını yaptıkları yerden ziyade, daimî ofis ve tesislerinin bulunduğu yeri esas alıyor. OECD'nin dijital ekonominin vergilendirilmesi konusunda uzun süredir liderlik ettiği çalışmalar sonrasında ortaya çıkan en sıkıntılı noktalardan biri, söz konusu şirketlerden tahsil edilecek verginin, yerleşik olunan ülke ile elde edilen gelire kaynak teşkil eden ülke arasında ne şekilde paylaşılacağı konusu.

OECD'nin ortaya koyduğu iki yapı planının ilki (Pillar One) daha adaletli bir vergi dağılımının sağlanmasını hedefliyor. Başka bir deyişle, vergiden kaçınan çok uluslu şirketlerin iddialı vergi planlama politikalarının önüne geçilmesi sağlanmaya çalışılacak. Pillar Two tabir edilen diğer yapıda ise söz konusu şirketler için tüm dünyada geçerli olacak bir minimum vergi oranı belirlenmesi öngörülmüyor.

### **Koordinasyonsuz atılacak adımlar ihtilafları artıracak**

Dijital platformlar üzerinden verdikleri hizmetlerle çok yüksek kar rakamlarına ulaşan çok uluslu teknoloji şirketlerinin daha adil düzeyde vergilendirilmesi yönündeki girişimler ABD'nin tepkisini çekiyor ve misilleme tehditlerine neden oluyor. Uzun süredir üzerinde yoğun olarak çalışılan sürecin ardından 2020 sonunda bir anlaşma çıkmazsa, çok sayıda ülke kendi dijital vergisini uygulamak için harekete geçeceğini açıklamıştı. Başta Avrupa Birliği (AB) üyeleri olmak üzere bu ülkelerin önümüzdeki dönemde atacakları adımlar merak konusu.

### **İlk reaksiyon İspanya, Fransa ve Avrupa Komisyonu'ndan**

İspanya'da, Kongre ve Senato'da onaylanan yüzde 3 oranındaki dijital hizmetler vergisi 16 Ekim 2020 tarihli Resmî Gazete'de yayımlandı. Dijital vergi uygulaması 16 Ocak 2021 itibarıyla yürürlükte olacak. Fransa Maliye Bakanı Bruno Le Maire de bu yılın başında askıya alınan uygulamanın Aralık 2020'den itibaren yeniden başlatılacağını söyledi. Bir açıklama da Avrupa Birliği'nden (AB) geldi. Avrupa Komisyonu Ekonomiden Sorumlu Başkan Yardımcısı Valdis Dombrovskis, AB genelinde bir dijital hizmetler vergisi getirmeye hazır olduklarını belirterek, "Üye ülkelerin ortak pazar prensibine zarar verecek şekilde tek tek harekete geçmelerini engellemek için AB düzeyinde aksiyon almaya hazırız. AB'nin bu konudaki tutumu net. Vergilendirme ülkelerin egemenlik hakkının parçasıdır ve bu nedenle üçüncü ülkelerin herhangi bir müdahalesi kabul edilemez." şeklinde konuştu.



## Türkiye 2020 vergi rekabeti endeksinde 11. sırada

Türkiye, vergi alanında araştırmalar yapan Washington merkezli bir düşünce kuruluşu olan Tax Foundation'ın hazırladığı Uluslararası Vergi Rekabeti Endeksi'nde (ITCI), 2020 yılında OECD üyesi 36 ülke arasında en rekabetçi 11. ülke olarak yer aldı.

Ülkelerin vergi rekabetinde buldukları durumu ölçen söz konusu endeksin ilk sırasında Estonya yer alırken, bu ülkeyi Letonya ve Yeni Zelanda izliyor. Endekste dördüncü sırada yer alan İsviçre'nin ardından Lüksemburg, Litvanya ve İsveç geliyor. Gelişmiş ülkelere bakıldığında ise Almanya 15, ABD 21 ve İngiltere 22. sırada görünüyor. Endekste Yunanistan, Portekiz, İtalya ve Fransa son sıralarda.

Rekabetçi bir vergi yasası benimsenmesinin, vergi oranlarının nispeten düşük kalmasını sağladığına dikkat çekilen araştırmada, şirketlerin vergi sonrası getiri oranını maksimize edebilmek amacıyla yatırımlarda vergilerin daha düşük olduğu ülkelere yöneltileri belirtiliyor. Rekabetçi bir vergi yasası, sürdürülebilir büyüme ve yatırımları beraberinde getiriyor. Tax Foundation'a göre, bir ülkenin ekonomik performansında verginin yanı sıra çok sayıda faktörün etkisi olsa da vergi sisteminin çok önemli bir rol oynadığı ortada.

Ülkelerin vergi sistemlerinin tarafsız ve rekabetçi olup olmadıklarını ölçmek için çok sayıda değişkeni dikkate alan Tax Foundation, sadece vergi oranlarının seviyesini değil mevzuatın ne şekilde yapılandırıldığını da inceliyor. Her yıl güncellenen endeks, kapsamlı bir karşılaştırma ve genel bir bakış açısı sunuyor.

## OECD Ülkelerinde Vergi Rekabeti Endeksi

Ülke	Genel Sıralama	Genel Puan	Kurumlar Vergisine Göre Sıralama	Gelir Vergisine Göre Sıralama	Tüketim Üzerinden Alınan Vergilere Göre Sıralama	Emlak Vergileri Sıralaması
Estonya	1	100	2	1	9	1
Letonya	2	84.4	1	5	26	6
Yeni Zelanda	3	82.4	24	4	6	2
İsviçre	4	77.1	14	14	1	34
Lüksemburg	5	76	26	20	3	14
Litvanya	6	75.8	3	7	23	7
İsveç	7	74	8	19	16	5
Çek Cumhuriyeti	8	73.1	7	3	34	9
Avustralya	9	71.4	30	17	7	3
Slovak Cumhuriyeti	10	69.9	18	2	33	4
Türkiye	11	69.9	15	6	20	21
Avusturya	12	68.7	21	29	13	13
Norveç	13	68.1	11	15	18	19
Macaristan	14	67.9	4	9	35	24
Almanya	15	67.9	29	25	12	11
Finlandiya	16	65.7	6	28	14	16
Hollanda	17	65.5	25	21	15	27
Kanada	18	65.3	23	27	8	22
Belçika	19	64.1	13	10	28	20
İrlanda	20	63.1	5	32	24	17
ABD	21	62.9	19	23	5	28
İngiltere	22	61.6	17	24	22	33
Slovenya	23	61.4	12	12	30	23
Kore	24	59.9	33	22	2	30
İsrail	25	59.2	20	30	10	10
Japonya	26	59.1	36	18	4	26
İspanya	27	58.5	28	16	11	35
Danimarka	28	58.3	16	35	17	15
Yunanistan	29	55.9	22	8	31	32
İzlanda	30	55.4	10	34	19	25
Meksika	31	51.5	31	13	25	8
Fransa	32	50.7	35	36	21	29
Portekiz	33	46.9	34	31	32	18
Polonya	34	46.6	9	11	36	31
Şili	35	46.3	32	26	27	12
İtalya	36	44.3	27	33	29	36



## Trump, Biden ve vergi politikaları

ABD'de mevcut Başkan Donald Trump ve Obama döneminde başkan yardımcılığı görevini üstlenen Demokrat aday Joe Biden'ın yarıştığı başkanlık seçimlerinin kazananı dergimiz yayına hazırlandığı sırada henüz açıklanmamıştı. Anketler Biden'ın önde olduğunu gösterse de yanılma payı dikkate alındığında rekabetin başa baş gittiği yorumları bile yapılıyordu. Koronavirüs ve etkileri nedeniyle normal bir seçim dönemine kıyasla çok daha fazla belirsizlikle gidilen seçimin sonuçlarının hemen öğrenilememesi ihtimali de söz konusu. Postayla gelen çok sayıda oyun sayılmasına bağlı olarak ABD'nin yeni başkanının netleşmesinin zaman alabileceği söyleniyor.

Bu seçimi hangi adayın kazanacağı ise belki de ABD'de geçmişte yapılan pek çok seçimden daha fazla önem taşıyor, çünkü küresel ekonominin tamamı gibi ABD ekonomisi de Covid-19 ile mücadele ediyor. Göreve gelecek yeni başkanın ekonomi politikaları merakla beklenirken, her seçimde olduğu gibi vergi politikaları yine seçmenin radarında ilk sıralardaydı.

Vergide Gündem dergimizin önceki aylardaki sayılarında adayların vergi politikalarına zaman zaman yer vermiş olsak da, bu sayımızda da hatırlatmakta fayda gördük.

Daha önce 1988 ve 2008'de de başkanlığa aday olan 77 yaşındaki Biden'ın izleyeceği vergi politikaları, yüksek gelirli birey ve işletmelerin daha fazla vergilendirilmesine odaklanıyor. Varlıklı kesimin daha fazla vergilendirilmesinden yana olan Biden, 2017 sonundaki vergi reformuyla yapılan gelir vergisi indiriminin, 400.000 doların üzerinde kazananlarla ilgili hükmünü geri çekmek ve halen yüzde 37 olan en üst gelir dilimine ilişkin oranı, daha önceki yüzde 39,6 seviyesine yükseltmek istiyor.

Biden'ın bir diğer vergi artırımı planı da sermaye kazançlarına yönelik. Halen yüzde 23,8 olan oranı, 1 milyon doların üzerinde kazananlar için standart gelir vergisi oranına paralel hale getirmekten yana olan Biden kurumlar vergisi oranını da yüzde 21'den yüzde 28'e çıkarmayı planlıyor. Kurumlar vergisi oranı Trump başkan seçildikten bir süre sonra yüzde 35'ten yüzde 21'e düşürülmüştü.

Trump'ın ise başkanlığının ilk yılında gerçekleştirdiği vergi indirimlerini devam ettirmekten ve daha ılımlı vergi politikaları izlemekten yana olduğu biliniyor. Trump'ın, üretim faaliyetlerini Çin'den ABD'ye taşıyan şirketlere vergi indirimi yapılacağı yönünde çeşitli açıklamaları da bulunuyor. Başta Çin olmak üzere ABD'ye karşı olumlu politikalar izlemediğini düşündüğü ülkelere yeni gümrük vergileri getirmekten çekinmeyeceği düşünülen Trump'ın uzun süredir bordro vergisinde indirim yapılması yönünde planları da bulunuyor.

## Fransa, arazi araçlarında vergi yükünü artırmaya hazırlanıyor

Fransa, karbon salınımını aşağı çekme amaçlı politikalar kapsamında ağır vasıta ve spor arazi araçları üzerindeki vergi yükünü artırmaya hazırlanıyor. Çevre Bakanı Barbara Pompili, araçlar ağırlaştıkça tükettikleri materyal ve enerjinin de arttığını, daha fazla kirliliğe sebep olduklarını ve kamuya açık alanların kullanımında eşitsizliğe neden olduklarını söyledi.

Bakanlıktan yapılan açıklamada 2021'de yürürlüğe girmesi beklenen değişikliğin 1.800 kilodan daha ağır olan araçlara uygulanacağı, bu limitin üzerindeki fazladan her bir kilo için 10 euro alınacağı ve elektrikli araçları kapsamayacağı belirtildi.

## İtalya vergi kaybını önleyecek teşvikler planlıyor

İtalya'da yıllık vergi kaybının 109 milyar euro, kaçırılan vergilerin tahsil edilebilen toplam vergiye oranının ise yüzde 21 dolayında olduğu tahmin ediliyor. Hazine, bu soruna getirilebilecek en hızlı ve etkili çözümün dijital ödemelerin artırılmasıyla sağlanabileceği görüşünde.

Halkın olabildiğince temastan kaçınmasına bağlı olarak pandemi süreci dijital ödemelerin artmasını sağladı. Yapılan bir araştırmaya göre, pandemiyle birlikte İtalyanların yüzde 31'i e-ticaret kullanımını ve dijital ödemeyi artırırken, bu oran ABD'de yüzde 23, Almanya'da yüzde 18 ve İngiltere'de yüzde 16 oldu.

Bu durumdan faydalanmayı hedefleyen İtalya hükümeti, dijital ödemelerdeki artış trendini daha da güçlendirecek teşvikler getirileceğini açıkladı. Başbakan Giuseppe Conte, dijital ödemeyi tercih eden tüketicilere sağlanacak teşviklerin yanı sıra, işyerleri için de vergi avantajları planladıklarını duyurdu.



### 16/03/2017 tarihli 2017/2644 numaralı yargı kararı

**Konu:** Bilgi teknolojisi, bilişim ve veri işleme sistemleri alanında faaliyet gösteren davacı şirket adına, vergi inceleme raporuna dayanılarak dar mükellef kurumlara yapılan serbest meslek kazancı ödemelerinden kurumlar vergisi tevkifatı yapılmadığından bahisle re'sen tarh olunan 2010/10 dönemi vergi ziyai cezalı ve tekerrür uygulamalı kurumlar vergisi stopajının kaldırılması istemi

#### Özet:

Vergi inceleme raporuna dayanılarak mükellef kurumun, yurt dışı grup şirketlerinden geçici görevlendirme ile gelen kişilerin kurumda çalışmaları mukabilinde, yurt dışındaki grup şirketlerine yaptığı ödemeleri ücret olarak nitelendirdiği ve gelir vergisi tevkifatı yaparak beyan ettiği, ancak dar mükellef kurumların yani yurt dışındaki grup şirketlerinin istihdam ettikleri personelleri aracılığı ile serbest meslek kazancı elde ettikleri, yurt dışı grup şirketlerinden gelecek mükellef kurumda geçici olarak çalışanların bilgisayar mühendisliği, danışmanlık gibi sermayeden ziyade şahsi mesaiye, ilmi veya mesleki bilgiye, ihtisasa dayanan ve ticari mahiyette olmayan işlerin Türkiye'de mukim tam mükellef kurum olan işverene tabi olmaksızın yerine getirildiği, yurt dışı grup firmalardan gelen kişilerin yurt dışı firmalara iş akdi ile bağlı oldukları, ücret ödemelerinin bu firmalar tarafından yapıldığı, mali ve sosyal haklarının yurtdışında devam ettiği, görev süreleri dolduğunda yurt dışı firmaya döndükleri, mükellef kurum tarafından geçici personele doğrudan bir ücret ödemesi yapılmadığı, yurt dışı firmalara ödeme yapıldığı, bu ödemenin mahiyetinin de serbest meslek faaliyetinin karşılığı olduğundan bahisle davacı şirkete re'sen tarh olunan 2010/10 dönemi vergi ziyai cezalı ve tekerrür uygulamalı kurumlar vergisi stopajının kaldırılması istemiyle dava açılmıştır. Yurt dışında bulunan şirketlerinden Türkiye'ye geçici görevle gelen personelin ücret ödemesinin, personellerin bağlı olduğu yurt dışı firmalar tarafından yapılmaya devam edilmiştir. Geçici görevle çalışan personelin iş akdi yurt dışı firma ile devam etmektedir. Aynı şirketler topluluğuna bağlı olan davacı F1 Türkiye şirketine çalıştırılmak üzere Türkiye'ye gönderilen ve bu şirkette iş görme edimini yerine getiren personelle davacı şirket arasında geçici iş ilişkisinin kurulduğu, ücret ödemesinin F1 Almanya şirketi tarafından yapılması bunu değiştirmeyecektir. Şirketin ücret ödeme yükümlülüğünü doğrudan çalışanlara yapmasa bile, çalışanların asıl bağlı buldukları yurt dışı firmalara karşı yerine getirdiği, yurt dışı firmalar tarafından çalışanlara ödenen ücretlerin kar marjı eklenmeksizin davacı şirket tarafından bu firmalara ödendiği, çalışan personel adına gelir vergisi tevkifatı yapılarak muhtasar beyanname ile beyan edildiği, görevlendirme ile davacı şirket bünyesinde çalışan personel arasında geçici iş ilişkisi kurularak yurt dışındaki grup firmalarına yapılan ödeme ücret niteliğinde olmaktadır. Bu gerekçeyle vergi dairesi davanın kabulüne karar vermiştir. Davalı idare davayı temyize götürmüştür. GVK 61. maddesi uyarınca bir ödemenin ücret sayılabilmesi için, bir işverene bağlı olarak çalışanlara bir hizmet karşılığında ödenen bir para veya ayınlar ile sağlanan bir menfaatin olması gerekmektedir. Ayrıca kanunun 62. maddesi uyarınca işverenden bahsedebilmek için, işverenin hizmet erbabını işe alan ve hizmet erbabına ödeme yapan gerçek ve tüzel kişi olması gerekmektedir. Buna göre yurt dışı grup şirketlerine yapılan ödemelerin ücret olarak nitelendirilmesinde yasal imkan bulunmadığı gerekçesiyle vergi mahkemesinin kararının bozulmasına karar vermiştir.



## 14/12/2015 tarihli 2015/6979 numaralı yargı kararı

**Konu:** Davacı şirketin ilişkili olduğu şirketlere kullandığı borç paralar karşılığında tahakkuk ettirilen faiz geliri üzerinden katma değer vergisi hesaplanması gerektiğinden bahisle 2009 Eylül döneminde önceki dönemden devreden katma değer vergisi tutarının azaltılmasına ilişkin inceleme raporunun iptali istemi

### Özet:

Davacı şirketin ilişkili olduğu şirketlere kullandığı borç paralar karşılığında tahakkuk ettirilen faiz geliri üzerinden katma değer vergisi hesaplanması gerektiğinden bahisle 2009 Eylül döneminde önceki dönemden devreden katma değer vergisi tutarının azaltılmasına ilişkin inceleme raporunun iptali istemiyle dava açılmıştır. Tüm ticaret şirketleri tacir sayılmaktadır. Bir ticarethane veya fabrika yahut ticari şekilde işletilen diğer bir müesseseyi ilgilendiren bütün muamele, fiil ve işlerin ticari işlerden sayıldığına hüküm altına alınmıştır. Ticaret şirketleri tüzel kişiliğe haizdir. Bunun sonucunda tüzel kişiliğe sahip ticaret şirketlerinin yönetimi, işletmesi, defterleri diğer gerçek ve tüzel kişilerden ayrı olmaktadır. Ticaret şirketlerinin bütün işlemleri ticari faaliyet olarak kabul edildiğinden, şirketlerin grup şirketi olması, ortaklarının aynı olması gibi durumların işin ticari mahiyetini değiştirmemektedir. Her şirketin yönetimi, hak ve borçları, vergisel durumları, diğer şirketlerden ayrıdır. Dolayısıyla grup şirketleri arasında yapılan ticari işlemlerde katma değer vergisine tabidir. Ticari ilişkinin salt grup şirketleri arasında cereyan etmesi ve tahakkuk ettirilen faizlerden kar elde edilmemiş olması bu hukuki durumu değiştirmeyecektir. Davacı şirketin ilişkili olduğu şirketlere kullandığı borç paralar karşılığında tahakkuk ettirdiği faiz ticari faaliyet kapsamında olduğundan, tahakkuk ettirilen faiz geliri üzerinden katma değer vergisi hesaplanması yerinde olduğu gerekçesiyle davanın reddine karar verilmiştir. Davacının temyiz istemi Danıştay Dördüncü Dairesinin 3.11.2014 günlü ve E:2011/1444, K:2014/6146 sayılı kararıyla reddedilmiştir. Davacı kararın düzeltilmesini istemektedir. Davacı şirket tarafından ileri sürülen hususların aksi yönde somut bir tespit bulunmamaktadır. Raporda bunun bir finansman hizmeti olduğu ve ticari teamüllere göre gelir elde edilmiş olması gerektiği yolundaki savın varsayıma dayalı olduğu, dolayısıyla, kredi temin eden ve temin ettiği kredileri aynen grup şirketlerine devir ettiğini ileri süren davacı şirketin bu devir işleminden herhangi bir gelir elde edip etmediği yönünde bir tespitin bulunmadığı, mutlak bir gelir elde etmesini zorunlu kılan hukuken kabul edilebilir herhangi bir sebebinde mevcut olmadığı anlaşılmıştır. Grup şirketlere aktardığı kredi nedeniyle katlandığı tüm masrafların aynen grup şirketlerine aktarıldığı, aktarılan bu masraflar dışında başka herhangi bir ad altında gelir elde edilmediği, davacının asıl faaliyetinin kredi vermek ve finansman aracılık hizmeti yapmak suretiyle kazanç elde etmek olmadığı yönünde iddialarının aksi yönde bir tespitin olmadığı dikkate alındığında grup şirketlere kredi vermek suretiyle katma değer vergisine tabi bir finansman hizmeti sağladığı söylenemez. Dolayısıyla, holdingleşmenin amacına uygun olarak, davacı şirket tarafından grup şirketlere aktarılan krediler, sunulan bir finansman hizmeti niteliğinde değildir. Bu nedenle, davacı şirket tarafından hesaplanması gereken katma değer vergisi de bulunmadığından aksi gerekçeyle davayı reddeden Vergi Mahkemesi kararında hukuka uyarlık görülmemiştir ve davacının isteminin kabulüne oy çokluğu ile karar verilmiştir.

## 07/11/2014 Tarihli 2014/7252 Numaralı Yargı Kararı

**Konu:** İhtirazi kayıtlarla verilen damga vergisi beyannamesine dayanılarak 2012/Nisan dönemi için tahakkuk ettirilen damga vergisinin kaldırılması istemiyle açılan davayı reddeden İstanbul 3. Vergi Mahkemesi'nin 08.11.2012 tarihli kararının; dilekçede ileri sürülen sebeplerle bozulması istemi

### Özet:

Davacı adına, İstanbul Atatürk Havalimanında çeşitli alanlarda faaliyet gösteren diğer firmalarla imzaladığı alan tahsis sözleşmelerine ilişkin olarak ihtirazi kayıtlarla verilen damga vergisi beyannamesine dayanılarak 2012/Nisan dönemi için tahakkuk ettirilen damga vergisinin kaldırılması istemiyle açılan dava reddeden İstanbul 3. Vergi Mahkemesi'nin 08.11.2012 tarih ve E: 2012/1725, K:2012/2881 sayılı kararının; dilekçede ileri sürülen sebeplerle bozulması istenilmektedir. Davacı şirketin imzalamış olduğu alan tahsis sözleşmelerinde yer alan "yeni dönem için yenileme ihbarında bulunulmadığı takdirde tahsis süresi, tahsis bedeli hariç olmak üzere aynı hüküm ve koşullarla bir yıl daha uzayacaktır" şeklindeki maddenin, yapılan açıklamalar karşısında damga vergisine konu kağıdın hükümlerinin yenilenmesine ilişkin kağıda konulmuş bir şerh olarak kabulünün mümkün olmadığı, bu nedenle, sözleşmede bulunan bu hüküm gereğince süresi kendiliğinden uzayan sözleşmenin 488 sayılı Damga Vergisi Kanununun aradığı anlamda damga vergisine tabi bir sözleşme olarak kabul edilemeyeceği, aksi düşüncenin, verginin kanuniliği ilkesine aykırı olarak kanunda yazılı olmayan bir durumun yorum yoluyla genişletilerek vergi alınmasına yol açacağı sonucuna ulaşılmıştır. Bu durumda, davacı şirketin imzalamış olduğu içerdiği bir madde uyarınca süresi kendiliğinden uzayan alan tahsis sözleşmeleri için yapılan dava konusu damga vergisi tahakkukunda hukuka uyarlık bulunmadığı anlaşıldığından aksi gerekçeyle davanın reddine karar veren vergi mahkemesi kararında isabet bulunmamaktadır. Bu kararın tebliğ tarihini izleyen 15 gün içinde kararın düzeltilmesi yolu açık olmak üzere, 07.11.2014 tarihinde oybirliğiyle karar verilmiştir.

## 08/01/2020 tarih ve 62030549-125[9-2018/320]-E.22838 sayılı Özelge (İstanbul Vergi Dairesi Başkanlığı)

**Konu:** Kısmi Bölünme

### Özet:

İlgili şirketin ... otel işletmesinin bütünüyle ....'ye kısmi bölünme kapsamında devredileceği belirtilmiştir. Devir karşılığında ilgili şirkete %...iştirak hissesi verilmesi, kalanının ise sermaye azaltımı yoluyla şirket ortaklarına hisse senedi verilmesi işleminin, kısmi bölünme kapsamında değerlendirilip değerlendirilmeyeceği ile şirket ortaklarına devralan firmadan hisse senedi verilmesi amacıyla yapılan sermaye azaltılması sonucu vergilemenin nasıl olacağı hususunda görüş talep edilmiştir. Kısmi bölünme; tam mükellef bir sermaye şirketinin veya sermaye şirketi niteliğindeki bir yabancı kurumun Türkiye'deki iş yeri veya daimi temsilcisinin bilançosunda yer alan taşınmazlar ile en az iki tam yıl süreyle elde tutulan iştirak hisseleri ya da sahip oldukları üretim veya hizmet

işletmelerinin bir veya birkaçını kayıtlı değerleri üzerinden aynı sermaye olarak mevcut veya yeni kurulacak tam mükellef bir sermaye şirketine devretmesidir. Üretim veya hizmet işletmelerinin devrinde, işletme bütünlüğü korunacak şekilde faaliyetin devamı için gerekli aktif ve pasif kalemlerin tümünün devredilmesi zorunludur. Kısmi bölünmede devredilen varlıklara karşılık edinilen devralan şirket hisseleri, devreden şirketin kalabileceği gibi doğrudan bu şirketin ortaklarına da verilebilir. Taşınmaz ve iştirak hisselerinin devrinde, devralan şirketin hisselerinin devreden şirketin ortaklarına verilmesi halinde, devredilen taşınmaz ve iştirak hisselerine ilişkin borçların da devri zorunludur. Yapılacak sermaye azaltımının; öncelikle, kurumlar vergisine ve vergi sonrası dağıtılan kazancın ise kâr dağıtımına bağlı vergi kesintisine tabi tutulacak hesaplardan karşılanması, devamında, sadece kâr dağıtımına bağlı vergi kesintisine tabi tutulacak hesapların kullanılması, son olarak ise, işletmeden çekilmesi halinde vergilendirilmeyecek olan aynı ve nakdi sermayenin işletmeden çekildiğinin kabulü gerekmektedir. Bu hüküm ve açıklamalara göre, üretim veya hizmet işletmelerinin devrinde, işletme bütünlüğü korunacak şekilde faaliyetin devamı için gerekli aktif ve pasif kalemlerin tümünün devredilmesi zorunlu olup şirketin bünyesinde bulunan ... Otel işletmesinin Kurumlar Vergisi Kanununun 19 uncu maddesinin üçüncü fıkrasının (b) bendinde yer alan şartların sağlanması kaydıyla kısmi bölünme kapsamında devredilmesi mümkün bulunmaktadır. Ayrıca, kısmi bölünme işlemi kapsamında devredilen otel işletmesine karşılık olarak devralan şirketten alınan iştirak hisselerinin; %...'lik kısmının şirkete verilmesi ve kalan ...'lik kısmının ise şirket ortaklarına şirketteki hisseleri oranında paylaşılması kısmi bölünme hükümlerine aykırılık teşkil etmemekte olup bu halde şirketin nezdinde sermaye azaltımına gidilmesi gerekecektir. Kısmi bölünme kapsamında gerçekleşen devirler nedeniyle sermaye azaltımına gidilmesi halinde, sermaye azaltımına giden şirketin sermaye hesabına ilişkin alt kalemlerinin kısmi bölünme sözleşmesine istinaden devralan şirkette takip edilmesi mümkün bulunmaktadır. Bu durumda, kısmi bölünme kapsamında varlıklarını devreden şirket nezdinde sermaye azaltımı nedeniyle herhangi bir vergileme söz konusu olmayacaktır. Ancak, söz konusu hesapların devralan şirkette başka bir hesaba nakledilmesi veya işletmeden çekilmesi halinde bu işlemin gerçekleştiği dönemde vergilendirilmesi gerekmekte olup söz konusu vergilendirme işleminde sermayeyi oluşturan unsurlara ilişkin sıralamaya uyularak sermaye azaltımına gidildiği kabul edilecektir. Öte yandan, devralan şirket hisselerinin devreden şirket ortaklarına verildiği ve devreden şirketin sermaye alt hesaplarının devralan şirkette takip edilmediği durumlarda devreden şirketin sermayesini oluşturan unsurlara göre sermaye azaltımı dolayısıyla vergilendirme yapılması söz konusu olabilecektir.

## **18/03/2020 Tarih ve 62030549-125[5-2019/406]-E.308436 Sayılı Özelge (İstanbul Vergi Dairesi Başkanlığı)**

**Konu:** *Yurt dışı iştirak kazançlarının kurumlar vergisi kanunu açısından değerlendirilmesi*

### **Özet:**

İlgili şirket Almanya'da mukim ...şirketinin %100 ortağıdır ayrıca Almanya'da adi ortaklık statüsündeki...nin %53,69 hissesini elinde bulundurmaktadır. ... şirketi tarafından kar dağıtım kararı alınmıştır. Brüt temettü tutarı üzerinden Almanya vergi

mevzuatına göre %26,375 stopaj yapıldığı, stopaj sonrası net temettü rakamının ilgili dönem kurumlar vergisi beyannamesi verme süresi sonuna kadar şirketleri hesabına aktarıldığı, şirketin de bu tutarı yurt dışı iştirak kazancı olarak kayıtlarına alarak, Kurumlar Vergisi Kanununun 5/1-b maddesi gereğince yurt dışı iştirak kazancı istisnası olarak beyan etmiştir. Bununla birlikte şirketin Almanya vergi mevzuatı çerçevesinde Almanya Vergi İdaresine dar mükellef olarak beyanname verdiğini ve bu beyanını Almanya Vergi İdaresince kontrol edildiğini, kontrol sonucu ekte yer alan ... tarihli belgeden de görüleceği üzere 2017 dönemi ile ilgili olarak şirketine ... EUR iade yapıldığını belirterek, 2019 yılında kesinleşen iade tutarının, 2017 dönemi temettü dağıtımından kaynaklanan vergi stopajına ilişkin olması sebebiyle 2019 yılı beyanname verme süresi sonuna kadar şirkete transfer edilmiş olması ve Kanunun 5/1-b maddesinde belirtilen diğer tüm şartların yerine getirilmesi şartıyla yurt dışı iştirak kazancı istisnası olarak değerlendirilip değerlendirilmeyeceği hususunda görüş sorulmaktadır. Sermaye şirketleri, kooperatifler, iktisadi kamu kuruluşları, dernek veya vakıflara ait iktisadi işletmeler ve iş ortaklıkları kurumlar vergisine tabidir. Bu sayılı kurumlardan kanuni veya iş merkezi Türkiye'de bulunanlar, gerek Türkiye içinde gerekse Türkiye dışında elde ettikleri kazançların tamamı üzerinden vergilendirilecektir. Ayrıca kurumların yurt dışından elde ettikleri iştirak kazançları, belirli koşullar altında kurumlar vergisinden istisna edilmiştir. İştirak edilen kurumun anonim veya limited şirket niteliğinde bir kurum olması, iştirak edilen kurumun kanuni ve iş merkezinin Türkiye'de bulunmaması, iştirak payını elinde tutan kurumun, yurt dışı iştirakin ödenmiş sermayesinin en az %10'una sahip olması, iştirak kazancının elde edildiği tarih itibarıyla, iştirak payının kesintisiz olarak en az 1 yıl süre ile elde tutulması, iştirak kazancının iştirak edilen kurumun faaliyette bulunduğu ülke vergi kanunları uyarınca en az %15 oranında; iştirak edilen yabancı kurumun esas faaliyet konusunun finansman temini veya sigorta hizmetlerinin sunulması ya da menkul kıymet yatırımı olması durumunda, iştirak edilen kurumun faaliyette bulunduğu ülke vergi kanunları uyarınca en az Türkiye'de uygulanan kurumlar vergisi oranında, gelir ve kurumlar vergisi benzeri toplam vergi yükü taşınması, iştirak kazancının, elde edildiği hesap dönemine ilişkin kurumlar vergisi beyannamesinin verilmesi gereken tarihe kadar Türkiye'ye transfer edilmesi gerekmektedir. Bu hüküm ve açıklamalara göre, ... tarihinde şirkete ödenen ... EUR iade tutarının 2017 hesap döneminde elde edilen temettünün bir parçası olduğu, Almanya vergi mevzuatı çerçevesinde dağıtılan temettü üzerinden tahsil edilerek yapılan kontrol sonucunda 2019 yılında şirkete iade edildiği, elinizde olmayan sebeplerden dolayı yurt dışı iştirak kazancının söz konusu kısmının, elde edildiği hesap dönemine ilişkin kurumlar vergisi beyannamesinin verilmesi gereken tarihe kadar Türkiye'ye transfer edilemediği anlaşılmış olup Almanya vergi idaresince şirkete iade edilen söz konusu tutarın Kurumlar Vergisi Kanununun 5 inci maddesinin birinci fıkrasının (b) bendi kapsamında, söz konusu maddede sayılan diğer şartların sağlanması şartıyla, iştirak kazancının elde edildiği 2017 hesap dönemi kurum kazancının tespitinde istisna olarak dikkate alınması mümkün bulunmaktadır. Anılan istisnanın uygulanması noktasında "İştirak kazancının, elde edildiği hesap dönemine ilişkin kurumlar vergisi beyannamesinin verilmesi gereken tarihe kadar Türkiye'ye transfer edilmesi" şartı açısından Almanya vergi idaresince yapılan kontroller sebebiyle geçen süre ise Vergi Usul Kanunu'nun 13'üncü maddesi kapsamında mücbir sebep hali olarak değerlendirilecektir.

**17/01/2020 Tarih ve 38418978-125[15-18/4]-E.25658 Sayılı Özelge (Ankara Vergi Dairesi Başkanlığı)**

**Konu:** GVK'nun Geçici 61'inci maddesine istinaden tevkifata tabi tutulmuş kazanç üzerinden kar dağıtımı nedeniyle tevkifat yapılıp yapılmayacağı

**Özet:**

... %100 paylı ortaklığı olan ilgili şirket 2016 hesap döneminde ...TL tutarında kar elde etmiştir. Söz konusu tutar üzerinden TTK 519/1 maddesi uyarınca ...TL 1. Tertip genel kanuni yedek akçe ayrılmıştır. Kanuni yedek akçe düşüldükten sonra geriye kalan tutarda ortaklara dağıtılabilir bir kar oluşmuştur. Holding statüsünde olması nedeniyle dağıtılacak tutar üzerinden TTK 519/4 maddesi uyarınca 2. Tertip yedek akçe ayrılmamış, 1. Tertip yedek düşüldükten sonra kalan tutarın ...TL'sinin dağıtılması öngörülmüştür. Ayrıca 2016 hesap döneminde ... TL iştirak kazancı elde ettiğini ve söz konusu dönem iştirak kazancının ...TL'lik kısmının A.Ş.'nin iştiraki ve ... A.Ş.'den... gelen ve üzerinden GVK geçici 61. maddesi uyarınca %19,8 oranında tevkifat yapılmış tutar olduğu belirtilmiştir. 2016 yılı karından dağıtımına karar verilen ...TL'nin GVK geçici 61. maddesi uyarınca %19,8 oranında tevkifata tabi tutulması, ... TL'lik kazancın altında olması ve dağıtım tutarının bu kaynaktan yapılması nedeniyle, ...'a dağıtılacak bu tutar üzerinden Kurumlar Vergisi Kanunu 15. maddesi uyarınca tevkifat yapılıp yapılmayacağı hususunda görüş istenilmektedir. Gelir Vergisi Kanunu geçici 61. maddesine göre; maddenin yürürlük tarihinden önce yapılan müracaatlara istinaden düzenlenen yatırım teşvik belgeleri kapsamındaki yatırımlarla ilgili yatırım harcamalarına yatırım indirimi uygulamasına ilişkin olarak Gelir Vergisi Kanunu'nun bu tarihten önce yürürlükte bulunan hükümleri uygulanacaktır. Yatırım indirimi istisnasından yararlanan kazançlar ile bu maddenin yürürlük tarihinden önce gerçekleşen yatırımlar üzerinden hesaplanan ve kazancın yetersiz olması nedeniyle sonraki dönemlere devreden yatırım indiriminden yararlanan kazançlar üzerinden dağıtılsın, dağıtılmasın %19,8 oranında gelir vergisi tevkifatı yapılacaktır. Kurumlar vergisi mükelleflerinin 31/12/1998 ve daha önceki tarihlerde sona eren hesap dönemlerinde elde ettikleri kârlarının dağıtımı halinde, bu kâr payları üzerinden vergi kesintisi yapılmayacaktır. Aynı şekilde 1/1/1999 ve 31/12/2002 tarihleri arasındaki hesap dönemlerinde elde edilen kurumlar vergisinden istisna kazançlar ile Gelir Vergisi Kanunu'na eklenen geçici 61. madde kapsamında vergi kesintisine tabi tutulacak kazançların dağıtılması halinde ayrıca vergi kesintisi yapılmayacaktır. Yer alan hüküm ve açıklamalara göre; GVK geçici 61. maddesi hükmü uyarınca, yatırım indiriminden yararlanan kazançlar üzerinden yapılan %19,8 oranındaki gelir vergisi tevkifatı bu kazanç üzerinden yapılan nihai bir vergileme olup, bu kazancın dağıtımı halinde dağıtılan bu kazanç üzerinden tevkifat yapılmayacaktır. Dolayısıyla, iştirak kazançlarının GVK geçici 61. maddesi kapsamında vergi kesintisine tabi tutulan kısmının şirket tarafından dağıtımına karar verilmesi halinde, dağıtılan bu kazanç üzerinden, GVK geçici 62. maddesi hükmü gereğince, vergi kesintisi yapılmasına gerek bulunmamaktadır.



## Sirküler İndeks

No	Tarih	Konu
106	30.10.2020	Plan ve Bütçe Komisyonunda kabul edilen Kanun Teklifi'nin "Vergi alacaklarının yapılandırılması"na ilişkin hükümleri.
105	28.10.2020	2021 yılının başından itibaren başlayacak "Değerli konut vergisi" mükellefiyeti hakkında hatırlatmalar.
104	27.10.2020	Mücbir sebep kapsamında ertelenen ve 27 Ekim'de ödenmesi gereken vergilerin "Borç yapılandırması"na ilişkin yasa teklifi çerçevesinde değerlendirilmesi.
103	19.10.2020	TBMM'ye sunulan Kanun Teklifi ile vergi mevzuatında yapılması öngörülen değişiklikler.
102	17.10.2020	Yatırım Teşvik Belgesi İşlemlerinin Elektronik Ortamda Yürütülmesine İlişkin Yetkilendirme Tebliği'nde değişiklikler yapıldı.
101	16.10.2020	Yatırımlarda Devlet Yardımları Hakkında Kararın Uygulanmasına İlişkin Tebliğ'de değişiklikler yapıldı.
100	07.10.2020	Cazibe Merkezleri Programı Kapsamında Yatırımların Desteklenmesi Hakkında Karar'da bazı değişiklikler yapıldı.
99	07.10.2020	Sahte belge düzenleme riski yüksek olanların mükellefiyetinin terkin edilmesine ilişkin esasları belirleyen Tebliğ yayımlandı.
98	02.10.2020	"Ülke Bazlı Raporların Değişimine İlişkin Çok Taraflı Yetkili Makam Anlaşması" Cumhurbaşkanı tarafından onaylandı.
97	30.09.2020	Mevduat faizleri ile katılım bankalarının ödenen kâr paylarına ilişkin tevkifat oranları geçici süreyle düşürüldü.
96	30.09.2020	Kambiyo muamelelerinde satış tutarı üzerinden hesaplanması gereken BSMV'nin oranı binde 2'ye düşürüldü.
95	29.09.2020	Çok Taraflı Sözleşmenin (MLI) Onaylanmasına Dair Kanun Teklifi'nin Hollanda ÇVÖ Anlaşması başta olmak üzere ÇVÖ Anlaşmalarına etkisi.
94	25.09.2020	Türkiye-Ukrayna Çifte Vergilendirmeyi Önleme Anlaşması'nı değiştiren Protokol Cumhurbaşkanı tarafından onaylandı.
93	25.09.2020	Türkiye-Ruanda Çifte Vergilendirmeyi Önleme Anlaşması Cumhurbaşkanı tarafından onaylandı.
92	18.09.2020	İmar planı değişikliği sonucu taşınmazda meydana gelen değer artışında "değer artış payı" alınmasına ilişkin usul ve esaslar belirlendi.
91	02.09.2020	"Transfer Fiyatlandırması Yoluyla Örtülü Kazanç Dağıtımı Hakkında Genel Tebliğ"de yapılan değişiklikler.
90	01.09.2020	Transfer fiyatlandırması hükümleri kapsamında hazırlanması gereken "Ülke bazlı rapor"a ilişkin açıklamaların yer aldığı Tebliğ yayımlandı.
89	31.08.2020	Özel okul ve üniversitelerde 01.09.2020-30.06.2021 döneminde verilen eğitim ve öğretim hizmetlerinde KDV oranı %1'e düşürüldü.
88	31.08.2020	Bazı binek otomobillerinin ÖTV oranları ile ÖTV oranlarına esas ÖTV matrahları yükseltildi.
87	24.08.2020	Yatırımlara Devlet Yardımları Hakkında Karar'da bazı değişiklikler yapıldı.
86	14.08.2020	Transfer fiyatlandırması belgelendirme yükümlülüğü kapsamında "Ülke Bazlı Rapor" hazırlanması.
85	08.08.2020	Finansal kuruluş faaliyetlerinden en az birini yapan yurt dışında mukim kuruluşlara yapılan kambiyo satışlarında BSMV oranı yüzde sıfır olarak belirlendi.
84	01.08.2020	2020 yılı sonuna kadar geçerli olmak üzere bazı hizmetlerde KDV oranı yüzde 8 ve yüzde 1'e düşürüldü.
83	01.08.2020	Gayrimenkul kiralamaındaki vergi tevkifatı oranı 2020 yılı sonuna kadar yüzde 10'a düşürüldü.
82	30.07.2020	"İzaha davet" uygulamasının usul ve esasları yeniden belirlendi.
81	06.07.2020	Gelir vergisinden istisna yurt içi ve yurt dışı gündelik tutarları (01.07.2020-31.12.2020).
80	06.07.2020	Gelir vergisinden istisna kıdem tazminatı tavanı ve çocuk yardımı tutarları (01.07.2020-31.12.2020).
79	03.07.2020	2020 yılında mali tatil 1-20 Temmuz tarihleri arasında uygulanacaktır.
78	29.06.2020	Yatırımlara Proje Bazlı Devlet Yardımı Verilmesine İlişkin Karar'da bazı değişiklikler yapıldı.
77	15.06.2020	Vergi Usul Kanunu uyarınca yapılan reeskont işlemlerinde kullanılan oran %10 olarak belirlendi.
76	11.06.2020	15 Milyon ABD doları ve üzerinde döviz kredisi bulunan kurumların TCMB'ye bildirim yükümlülüğü haftalık olacak şekilde değiştirildi.

## Vergi Takvimi

### 2020 Kasım ayı mali yükümlülükler takvimi

2 Kasım 2020 Pazartesi	Eylül 2020 dönemine ilişkin haberleşme vergisinin beyanı ve ödenmesi Eylül 2020 dönemi mal ve hizmet alım/satımlarına ilişkin bildirim formlarının (Form Ba-Bs) elektronik olarak gönderilmesi Eylül 2020 dönemine ilişkin sosyal güvenlik primlerinin ödenmesi
10 Kasım 2020 Salı	16-31 Ekim 2020 dönemine ait petrol ve doğalgaz ürünlerine ilişkin özel tüketim vergisi beyannamesinin elektronik ortamda gönderilmesi ve verginin ödenmesi
16 Kasım 2020 Pazartesi	Ekim 2020 dönemine ait özel tüketim vergisine tabi içecekler ve tütün mamullerine ilişkin ÖTV beyannamesinin elektronik ortamda gönderilmesi ve verginin ödenmesi Ekim 2020 dönemine ait dayanıklı tüketim ve diğer mallara ilişkin özel tüketim vergisi beyannamesinin elektronik ortamda gönderilmesi ve verginin ödenmesi Ekim 2020 dönemine ait tescile tabi olmayan motorlu taşıt araçlarına ilişkin özel tüketim vergisi beyannamesinin elektronik ortamda gönderilmesi ve verginin ödenmesi Ekim 2020 dönemine ait banka ve sigorta muameleleri vergisi beyannamesinin elektronik ortamda gönderilmesi ve verginin ödenmesi Ekim 2020 dönemine ait özel iletişim vergisi beyannamesinin elektronik ortamda gönderilmesi ve verginin ödenmesi Ekim 2020 dönemine ait kaynak kullanımı destekleme fonu kesintilerinin bildirim ve ödenmesi
17 Kasım 2020 Salı	2020 yılı 3. dönem (Temmuz-Eylül) geçici vergi beyannamesinin elektronik ortamda gönderilmesi ve verginin ödenmesi
20 Kasım 2020 Cuma	Ekim 2020 dönemine ait şans oyunları vergisi beyannamesinin elektronik ortamda gönderilmesi ve verginin ödenmesi
25 Kasım 2020 Çarşamba	1-15 Kasım 2020 dönemine ait petrol ve doğalgaz ürünlerine ilişkin özel tüketim vergisi beyannamesinin elektronik ortamda gönderilmesi ve verginin ödenmesi
26 Kasım 2020 Perşembe	Ekim 2020 dönemine ait Muhtasar ve Prim Hizmet Beyannamesi'nin (MPHB) elektronik ortamda gönderilmesi ve verginin ödenmesi Ekim 2020 dönemine ait damga vergisinin beyanı ve ödenmesi Ekim 2020 dönemine ait katma değer vergisinin beyanı ve ödenmesi
30 Kasım 2020 Pazartesi	Ekim 2020 dönemine ilişkin haberleşme vergisinin beyanı ve ödenmesi Veraset ve intikal vergisi 2. taksit ödemesi Emlak vergisi ve çevre temizlik (konut dışı binalar için) vergilerinin 2. taksit ödemesi Ekim 2020 dönemi mal ve hizmet alım/satımlarına ilişkin bildirim formlarının (Form Ba-Bs) elektronik olarak gönderilmesi Ekim 2020 dönemine ilişkin sosyal güvenlik primlerinin ödenmesi

**Not:** 518 sıra numaralı VUK Genel Tebliği ile mücbir sebep kapsamına alınan mükellefler tarafından Nisan 2020 dönemine ait 27 Mayıs 2020 tarihine kadar verilen muhtasar beyannameler (Muhtasar ve prim hizmet beyannameleri dâhil) ve KDV beyannamelerine istinaden tahakkuk eden vergilerin 27 Kasım 2020 Cuma günü sonuna kadar ödenmesi gerekmektedir.

## Gelir Vergisi

Gelir vergisi tarifesi - 2020 (Ücretler)	
<b>Gelir dilimi</b>	<b>Vergi oranı</b>
22.000 TL'ye kadar	% 15
49.000 TL'nin 22.000 TL'si için 3.300 TL, fazlası	% 20
180.000 TL'nin 49.000 TL'si için 8.700 TL, fazlası	% 27
600.000 TL'nin 180.000 TL'si için 44.070 TL, fazlası	% 35
600.000 TL'den fazlasının 600.000 TL'si için 191.070 TL, fazlası	% 40
Gelir vergisi tarifesi - 2020 (Diğer gelirler)	
<b>Gelir dilimi</b>	<b>Vergi oranı</b>
22.000 TL'ye kadar	% 15
49.000 TL'nin 22.000 TL'si için 3.300 TL, fazlası	% 20
120.000 TL'nin 49.000 TL'si için 8.700 TL, fazlası	% 27
600.000 TL'nin 120.000 TL'si için 27.870 TL, fazlası	% 35
600.000 TL'den fazlasının 600.000 TL'si için 195.870 TL, fazlası	% 40
Gelir vergisinden istisna günlük yemek yardımı (KDV hariç)	
<b>Uygulandığı yıl</b>	<b>Tutar (TL)</b>
2018	16,00
2019	19,00
2020	23,00
Engellilik indirimi (2020)	
<b>Engellilik derecesi</b>	<b>Tutarı (TL)</b>
Birinci derece engelliler için	1.400
İkinci derece engelliler için	790
Üçüncü derece engelliler için	350
Asgari geçim indirimi - TL (2020)	
<b>Eşin çalışma durumu</b>	<b>Çocuk sayısı</b>
	<b>Yok</b> <b>1</b> <b>2</b> <b>3</b> <b>4</b> <b>5 veya fazla</b>
Çalışıyor	220,73 253,83 286,94 331,09 353,16 375,23
Çalışmıyor	264,87 297,98 331,09 375,23 375,23 375,23
Konut kira geliri istisnası	
<b>Gelirin elde edildiği yıl</b>	<b>Tutar (TL)</b>
2018	4.400
2019	5.400
2020	6.600
Değer artış kazançlarında istisna (Menkul kıymetler hariç)	
<b>Kazancın sağlandığı yıl</b>	<b>Tutar (TL)</b>
2018	12.000
2019	14.800
2020	18.000
Arızı kazançlara ilişkin istisna	
<b>Kazancın sağlandığı yıl</b>	<b>Tutar (TL)</b>
2018	27.000
2019	33.000
2020	40.000
Gelir vergisinden istisna kıdem tazminatı tavanı	
<b>Uygulandığı dönem</b>	<b>Tutar (TL)</b>
01.01.2020 - 30.06.2020	6.730,15
01.07.2020 - 31.12.2020	7.117,17

## Vergi Usul Kanunu ve 6183 Sayılı Kanun

Gecikme zammı ve gecikme faizi oranları (Aylık)	
<b>Uygulandığı dönem</b>	<b>Oran (%)</b>
01.07.2019 - 01.10.2019	2,50
02.10.2019 - 29.12.2019	2,00
30.12.2019 tarihinden itibaren	1,60
Tecil faizi oranları (Yıllık)	
<b>Uygulandığı dönem</b>	<b>Oran (%)</b>
21.10.2010 - 05.09.2018	12
06.09.2018 - 24.10.2019	22
25.10.2019 tarihinden itibaren	19
Yeniden değerlendirme oranları	
<b>Yıl</b>	<b>Oran (%)</b>
2017	14,47
2018	23,73
2019	22,58
Fatura düzenleme sınırı	
<b>Uygulandığı yıl</b>	<b>Tutar (TL)</b>
2018	1.000
2019	1.200
2020	1.400

Amortisman sınırı	
<b>Uygulandığı yıl</b>	<b>Tutar (TL)</b>
2018	1.000
2019	1.200
2020	1.400
Reeskont ve avans işlemlerinde iskonto ve faiz oranları	
Reeskont işlemlerinde	% 9
Avans işlemlerinde	% 10
VUK kapsamındaki reeskont işlemlerinde	% 10
<b>Not:</b> Bu oranlar 13.06.2020 tarihinden itibaren yapılan işlemler için geçerlidir.	

## Damga Vergisi

Azami damga vergisi (Her bir kağıt için)	
<b>Uygulandığı yıl</b>	<b>Tutar (TL)</b>
2018	2.135.949,30
2019	2.642.810,00
2020	3.239.556,40
Damga vergisi oran ve tutarları (2020)	
<b>Damga vergisine tabi kağıtlar</b>	<b>Oran/Tutar</b>
Sözleşmeler	Binde 9,48
Ücretler (Avanslar dâhil)	Binde 7,59
Kira sözleşmeleri	Binde 1,89
Bilanço	68,70 TL
Gelir tablosu	32,90 TL
Yıllık gelir vergisi beyannamesi	89,10 TL
Kurumlar vergisi beyannamesi	119,00 TL
Katma değer vergisi beyannameleri	58,80 TL
Muhtasar ve prim hizmet beyannameleri	69,70 TL

## Veraset ve İntikal Vergisi

İstisnalar (2020)	
Evlatlıklar dahil furuğ ve eşten her birine isabet eden miras hisselerinde	306.603 TL
Furuğ bulunmaması halinde, eşi isabet eden miras hissesinde	613.582 TL
İvazsız suretle meydana gelen intikallerde	7.060 TL
Para ve mal üzerine düzenlenen yarışma ve çekilişlerde kazanılan ikramiyelerde	7.060 TL
Vergi tarifesi (2020)	
<b>Matrah dilim tutarları</b>	<b>Vergi Oranı</b>
	<b>Veraset yoluyla intikal</b> <b>İvazsız intikal</b>
İlk 350.000 TL için	% 1 % 10
Sonra gelen 850.000 TL için	% 3 % 15
Sonra gelen 1.800.000 TL için	% 5 % 20
Sonra gelen 3.300.000 TL için	% 7 % 25
Matrahın 6.300.000 TL'yi aşan bölümü için	% 10 % 30

## Asgari Ücret ve Sosyal Güvenlik

Asgari ücret ve yasal kesintiler		
<b>Ödemeler / kesintiler</b>	<b>01.01.2020 - 31.12.2020 (TL)</b>	
Brüt asgari ücret	2.943,00	
Sosyal güvenlik primi işçi payı (% 14)	412,02	
İşsizlik sigortası primi işçi payı (% 1)	29,43	
Gelir vergisi matrahı	2.501,55	
Hesaplanan gelir vergisi (% 15)	375,23	
Asgari geçim indirimi (Bekâr (-))	220,73	
Kesilecek gelir vergisi	154,50	
Damga vergisi (binde 7,59)	22,34	
Kesintiler toplamı	618,29	
<b>Net asgari ücret</b>	<b>2.324,71</b>	
Yıllık brüt asgari ücret		
<b>Uygulandığı yıl</b>	<b>Tutar (TL)</b>	
2018	24.354,00	
2019	30.700,80	
2020	35.316,00	
Sosyal güvenlik primine esas aylık kazançların alt ve üst sınırları		
<b>Uygulandığı dönem</b>	<b>Alt sınır (TL)</b>	<b>Üst sınır (TL)</b>
01.01.2020-31.12.2020	2.943,00	22.072,50

**Income Tax**

Income tax tariffs - 2020 (Salaries)						
Income bracket	Tax rate					
Up to TRL 22.000	15 %					
For TRL 49.000; for the first TRL 22.000, TRL 3.300, for above	20 %					
For TRL 180.000; for the first TRL 49.000, TRL 8.700, for above	27 %					
For TRL 600.000; for the first TRL 180.000, TRL 44.070, for above	35 %					
For more than TRL 600.000, for TRL 600.000, TRL 191.070, for above	40 %					
Income tax tariffs - 2020 (Other income)						
Income bracket	Tax rate					
Up to TRL 22.000	15 %					
For TRL 49.000; for the first TRL 22.000, TRL 3.300, for above	20 %					
For TRL 120.000; for the first TRL 49.000, TRL 8.700, for above	27 %					
For TRL 600.000; for the first TRL 120.000, TRL 27.870, for above	35 %					
For more than TRL 600.000, for TRL 600.000, TRL 195.870, for above	40 %					
Daily meal allowance exempt from income tax (VAT excluded)						
Year	Amount (TRL)					
2018	16,00					
2019	19,00					
2020	23,00					
Disability allowance (2020)						
Degree of disablement	Amount (TRL)					
For 1 <sup>st</sup> degree disabled	1.400					
For 2 <sup>nd</sup> degree disabled	790					
For 3 <sup>rd</sup> degree disabled	350					
Minimum living allowance - TRL (2020)						
Status of spouse	Number of children					
	No	1	2	3	4	5 or more
Employed	220,73	253,83	286,94	331,09	353,16	375,23
Unemployed	264,87	297,98	331,09	375,23	375,23	375,23
Exemption for house rental income						
Year when the income is derived	Amount (TRL)					
2018	4.400					
2019	5.400					
2020	6.600					
Exemption in capital gains (Except securities)						
Year when the gain is derived	Amount (TRL)					
2018	12.000					
2019	14.800					
2020	18.000					
Exemption in incidental income						
Year when the income is derived	Amount (TRL)					
2018	27.000					
2019	33.000					
2020	40.000					
The upper limit of severance pay exempt from income tax						
Period	Amount (TRL)					
01.01.2020 - 30.06.2020	6.730,15					
01.07.2020 - 31.12.2020	7.117,17					

**Tax Procedures Law (TPL) and Law No. 6183**

Delay charge and delay interest rates (Monthly)	
Period	Rate (%)
01.07.2019 - 01.10.2019	2,50
02.10.2019 - 29.12.2019	2,00
Since 30.12.2019	1,60
Deferral interest rates (Annual)	
Period	Rate (%)
21.10.2010 - 05.09.2018	12
06.09.2018 - 24.10.2019	22
Since 25.10.2019	19
Revaluation rates	
Year	Rate (%)
2017	14,47
2018	23,73
2019	22,58
Limit for issuing invoice	
Year	Amount (TRL)
2018	1.000
2019	1.200
2020	1.400

Depreciation limit	
Year	Amount (TRL)
2018	1.000
2019	1.200
2020	1.400
Discount and interest rates to be applied in rediscount and advance transactions	
In rediscount transactions	9%
In advance transactions	10%
In rediscount transactions under TPL	10%
<b>Note:</b> These rates are applicable to the transactions conducted as of 13.06.2020	

**Stamp Duty**

Maximum stamp duty (For each paper)	
Year	Amount (TRL)
2018	2.135.949,30
2019	2.642.810,00
2020	3.239.556,40
Stamp duty rates and amounts (2020)	
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 68,70
Income statement	TRL 32,90
Annual income tax return	TRL 89,10
Corporate tax return	TRL 119,00
Value added tax returns	TRL 58,80
Withholding and premium service returns	TRL 69,70

**Inheritance and Transfer Tax**

Exemptions (2020)		
For shares of inheritance corresponding to each descendant including adopted children and the spouse	TRL 306.603	
For share of inheritance corresponding to the spouse if there is no descendant	TRL 613.582	
For transfers conducted without any consideration	TRL 7.060	
For prizes won in competitions and lotteries held for money and property	TRL 7.060	
Tax tariff (2020)		
Tax base bracket amounts	Tax rate	
	Transfer through inheritance	Transfer without any consideration
For the first TRL 350.000	1 %	10 %
For the next TRL 850.000	3 %	15 %
For the next TRL 1.800.000	5 %	20 %
For the next TRL 3.300.000	7 %	25 %
For the tax base portion exceeding TRL 6.300.000	10 %	30 %

**Minimum Wage and Social Security**

Minimum wage and withholdings		
Payments / withholdings	01.01.2020 - 31.12.2020 (TRL)	
Gross minimum wage	2.943,00	
Social security premium employee's contribution (14 %)	412,02	
Unemployment insurance premium employee's contribution (1 %)	29,43	
Income tax base	2.501,55	
Income tax calculated (15 %)	375,23	
Minimum living allowance (Single) (-)	220,73	
Income tax to be withheld	154,50	
Stamp duty (7,59 per thousand)	22,34	
Total withholdings	618,29	
<b>Net minimum wage</b>	<b>2.324,71</b>	
Annual gross minimum wage		
Year	Amount (TRL)	
2018	24.354,00	
2019	30.700,80	
2020	35.316,00	
The lower and upper limits of monthly earnings that will be the basis for social security premium		
Period	Lower limit (TRL)	Upper limit (TRL)
01.01.2020-31.12.2020	2.943,00	22.072,50

## EY Hakkında

EY bağımsız denetim, vergi, strateji, kurumsal finansman ve danışmanlık hizmetlerinde bir dünya lideridir. Anlayışımız ve kaliteli hizmetlerimiz dünya ekonomisi ve sermaye piyasalarında güvenin oluşmasına katkıda bulunmaktadır. EY, güçlü yönetim ekibiyle tüm paydaş gruplarına verdiği sözleri yerine getirmekte ve bu şekilde çalışanları, müşterileri ve içinde yer aldığı diğer çevreler için daha iyi bir çalışma hayatı oluşturulmasında önemli bir rol üstlenmektedir.

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

## EY'nin sunduğu vergi hizmetleri

İşleriniz gerçek potansiyellerine güçlü temeller üzerinde yapılandırılarak ve sürdürülebilir bir şekilde geliştirilerek ulaşabilir. EY olarak vergi yükümlülüklerinizi sorumlu ve zamanında yerine getirmenizin önemli bir fark ortaya çıkaracağını düşünüyoruz. Bu nedenle 150'den fazla ülkedeki 59,000 vergi çalışanlarımız nerede olursanız olun ve vergi ihtiyaçlarınız ne olursa olsun kaliteli hizmet anlayışımıza duyduğumuz tereddütsüz bağlılık temelinde sizlere teknik bilgi, iş tecrübesi ve tutarlı metodolojiler sunmaktadır.

© 2020 EY Türkiye.

Tüm Hakları Saklıdır.

[ey.com/tr](http://ey.com/tr)

[vergidegundem.com](http://vergidegundem.com)

[facebook.com/ErnstYoungTurkiye](https://facebook.com/ErnstYoungTurkiye)

[instagram.com/eyturkiye](https://instagram.com/eyturkiye)

[twitter.com/EY\\_Turkiye](https://twitter.com/EY_Turkiye)