

Vergide Gündem

Tax Agenda

Ağustos / August 2023

Vergi toplayan görünmez el ve ek bütçe

Abdulkadir Kahraman

Avrupa Birliği yatay işbirliği düzenlemeleri değişti

Cihan Bilaçlı - Av. Banu Arslan

English Translation

Çalışma Hayatında Gündem

Dr. Hakkı Demirci

Seçilmiş Yargı Kararları ve Muktezalar

Sirküler İndeks

Vergi Takvimi

Pratik Bilgiler

Practical Information

Vergi toplayan görünmez el ve ek bütçe

Orta Vadeli Program

2024 - 2026 dönemi Orta Vadeli Program (OVP) hazırlıkları devam ederken 2023 yıl Ek Bütçe Kanunu (7457 sayılı Kanun) TBMM'de kabul edilerek, 27 Temmuz 2023 tarihi itibarıyla yürürlüğe girdi. 6 Şubat 2023'te oluşan Kahramanmaraş ili Pazarcık ve Elbistan ilçeleri merkezli depremlere bağlı harcamalar başta olmak üzere kamu idarelerinin ödenek ihtiyaçlarının karşılanması gerekçesiyle hazırlanan 1.119.514.513.000 TL'lik ek bütçe kanun teklifi yasalastı. Ek bütçenin finansmanının aşağıdaki gelir artışlarıyla karşılanması öngörülmektedir:

Gelir Türü	(Milyon TL)
Vergi gelirleri	1.150.496
Teşebbüs ve mülkiyet gelirleri	31.504
Diğer Gelirler	12.288
Sermaye gelirleri	2.840
Alacak Tahsilatı	1.868
Brüt Gelir	1.198.996
Red ve İadeler (-)	(79.481)
Net bütçe geliri	1.119.515

Görüldüğü üzere ek bütçenin %96'sı vergi gelirlerinden ibaret.

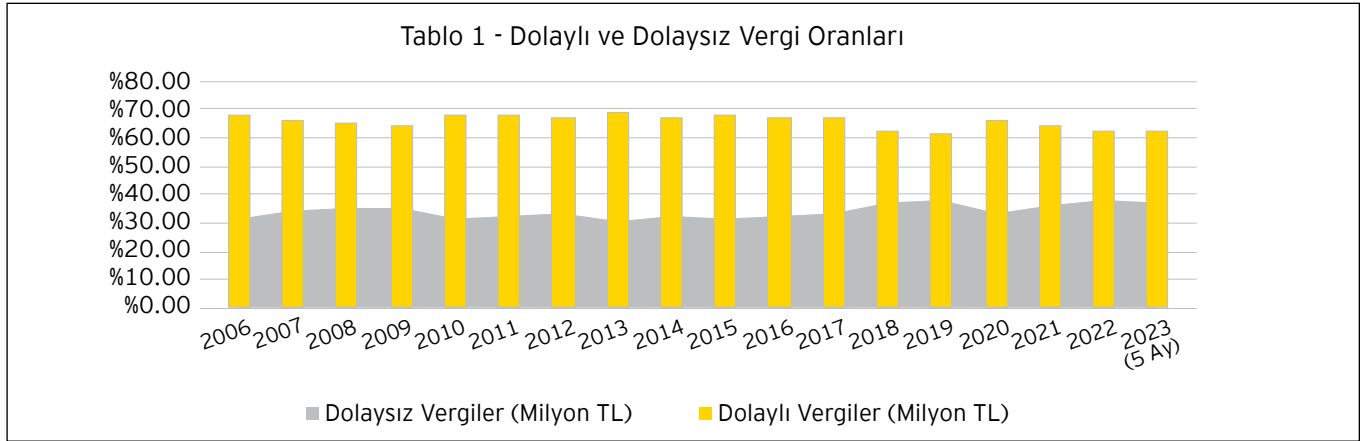


Hangi vergi ne kadar artacak?

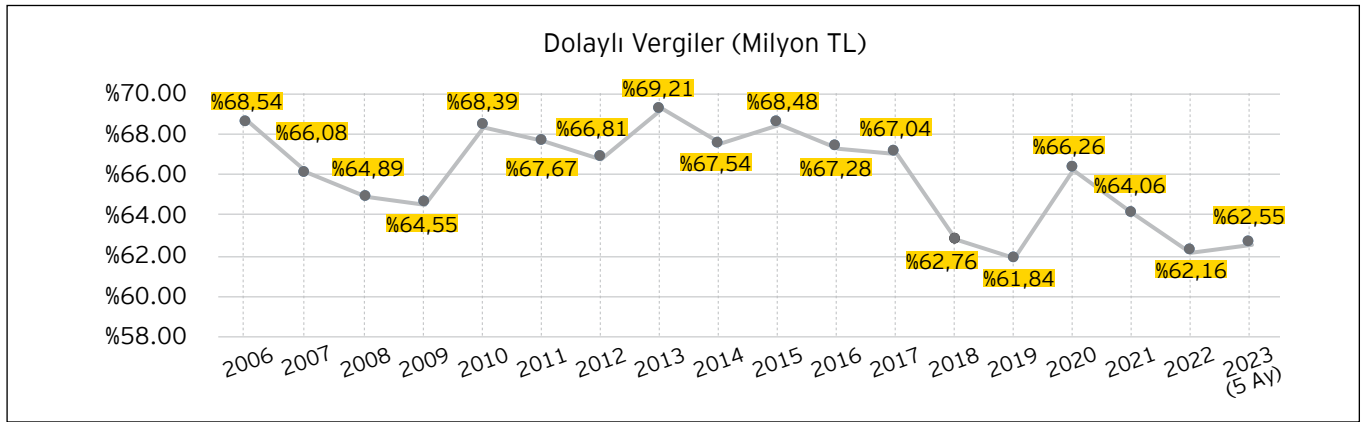
2023 ek bütçesindeki vergi gelirleri, 2022 bütçe gerçekleştirmeleri ve 2023 bütçe vergi gelirleriyle kıyaslandığında ortaya çıkan artışlar aşağıdaki gibidir:

	2023 Bütçe (Mil. TL)	2023 Ek Bütçe (Mil. TL)	2023 Toplam Bütçe (Mil. TL)	Ek Artış (%)	2022'ye Göre Artış (%)
Vergi Gelirleri	3.199.534	1.150.496	4.350.031	36,0	84,8
1. Dolaysız Vergiler	1.114.132	369.530	1.483.662	33,2	71,7
a) Gelir Vergisi	495.040	203.186	698.226	41,0	95,9
Beyana Dayanan Gelir Vergisi	34.329	9.578	43.906	27,9	132,7
Gelir Vergisi Tevkifatı	453.268	189.131	642.398	41,7	95,2
b) Kurumlar Vergisi	619.092	166.344	785.436	26,9	54,8
Beyana Dayanan Kurumlar Vergisi	170.412	10.760	181.171	6,3	1873,7
Kurumlar Geçici Vergisi	447.944	80.508	528.452	18,0	6,2
Ek Vergi (7440 Sayılı Kanun)	35.901	74.000	109.901	0,0	-
2. Mülkiyet Üzerinden Alınan Vergiler	42.734	33.366	76.099	78,1	186,6
b) Motorlu Taşıtlar Vergisi	38.726	32.663	71.389	84,3	202,2
3. Dolaylı Vergiler	824.090	673.721	1.497.812	81,8	120,7
a) Dahilde Alınan KDV	203.560	309.991	513.551	152,3	193,2
Beyana Dayanan KDV	184.870	282.391	467.261	152,8	198,3
b) ÖTV	510.615	307.566	818.181	60,2	94,9
Petrol ve Doğalgaz Ürünleri (I)	85.012	112.511	197.523	132,3	157,3
Motorlu Taşıtlar (II)	203.556	142.865	346.421	70,2	107,3
Alkollü İçkiler (III-a)	55.315	7.666	62.981	13,9	44,1
Tütün Mamülleri (III-b)	126.005	20.277	146.282	16,1	44,4
Dayanıklı Tüketim ve Diğer Mallar (IV)	35.824	21.963	57.787	61,3	116,1
c) BSMV	75.076	33.187	108.263	44,2	84,6
d) Şans Oyunları Vergisi	13.101	13.178	26.279	100,6	155,1
e) Özel İletişim Vergisi	12.265	2.117	14.382	17,3	54,7
f) Dijital Hizmet Vergisi	7.173	1.982	9.155	27,6	67,2
g) Konaklama Vergisi	2.300	5.700	8.000	247,8	-
4. Dış Ticaretten Alınan Vergiler	1.056.842	41	1.056.883	0,0	60,6
a) Gümrük Vergileri	121.791	0	121.791	0,0	59,2
b) İthalde Alınan KDV	931.406	0	931.406	0,0	60,9
c) Diğer Dış Ticaret Gelirleri	3.645	41	3.686	1,1	44,0
5. Damga Vergisi	55.512	30.302	85.813	54,6	104,6
6. Harçlar	105.225	28.689	133.914	27,3	74,4
7. Sınıflandırma Dışı Diğer Vergiler	1.000	14.668	15.668	1466,8	107,3

2006 -2023 döneminde Türkiye'de yıllar itibariyle vergi dolaylı vergi dolaysız vergi oranları %30 - %70 aralığında dağılım göstermektedir (Tablo - 1).



Aynı dönemde dolaylı vergilerin toplam vergiler içindeki oranı ise aşağıdaki gibidir:



Ek bütçe dahil 2023 yılı bütçesi toplam vergi gelirlerinin dağılımı yukarıdaki tablodan farklı olmayıp şu şekildedir:

Vergi Türü	2023 Bütçe Payı (%)
Dolaysız Vergiler	34,11
Dolaylı Vergiler	64,14
Servet Vergileri	1,7

Sonuç olarak ek bütçe sonrasında ek bütçe vergi gelir hedefleri oldukça iddialıdır.

	(Milyon TL)	2023 Bütçesine Göre Artış Oranı (%)
Gelir Vergisi	203.186	41,0
Kurumlar Vergisi	166.344	26,9
Dahilde Beyana Dayanan KDV	282.391	152,8
Ek Vergi	74.000	Yeni
MTV	32.663	84,3
ÖTV	307.566	60,2
BSMV, Damga Vergisi ve Harçlar	92.178	42,0

2023 -2025 OVP'sine göre merkezi yönetim bütçesi vergi gelirlerinin GSYH'ya oranının %17,2 olması beklenmektedir. Ancak 2023 yılı büyüme oranı OVP'dekinden daha yüksek

olmadığı takdirde ek bütçe ile öngörülen vergilerin GSYH'ya yükselecektir. Diğer bir deyişle özel sektör ve hanehalkı harcamaları vergi ödemelerine aktarılacağından büyüme oranının düşme olasılığı yükselmekte ve durgunluk riski gündeme gelmektedir.

Vergi toplayan görünmez el kim?

Bütçe hedeflerin gerçekleşmesi için hazineye en büyük destek nereden gelir? Kesinlikle enflasyondan. Birçok iktisatçı tarafından enflasyon gizli bir vergi olarak tanımlanır. Bu nedenle, hazinenin vergi gelir hedeflerini yakalamasında en büyük yardımcısı görünmez el enflasyon olacak. Enflasyon, tarife kaymasına (personle yapılan zamların daha yüksek dilimler ve oranlara kayması) neden olarak daha fazla dolaysız vergi geliri toplanmasına imkan verir. Ayrıca enflasyon muhasebesi olmadığı için reel olmayan fiktif kazançlar üzerinden vergi ödenmesi de vergi gelirlerini artırır. Enflasyon, gizli bir vergi olduğu için vergilemedeki kanunilik ilkesine de aykırılık oluşturur. Enflasyon reel geliri değil fiktif geliri vergilendirmektedir.

Ek bütçe ile öngörülen gelir vergisinin (gerçek kişi gelir vergisi) %93,1'i gelir vergisi tevkifatı (189.131 milyon TL) olarak toplanması beklenmektedir. Bilindiği üzere bu vergi çalışanların ücret ödemelerinden kaynakta kesilir ve hazineye ödenir. Diğer bir deyişle ek bütçenin %16,4'ü ücret gelirlerinden alınacak tevkifat olup, bunun anlamı ücret geliri elde edenlerin daha fazla vergi yüküne katlanmasıdır.

OVP ve vergileme politikalarında ne değişmeli?

Bütçenin hazırlanma sürecinde önemli bir adım olan Orta Vadeli Program (OVP), makro politikaları, ilkeleri, hedefleri ve hedeflerle ilgili gösterge niteliğindeki temel ekonomik büyüklükleri, gelecek üç yıla ait toplam gelir ve gider öngörülerini, bütçe dengesi ve borçlanma ihtiyaçları ile kamunun ödenek sınırlarının çerçevesini çizen ana politika belgesidir. OVP'de kamu maliyesinde önemli yeri olan vergi gelirlerine ilişkin politika ve önlemler de yer alır.

Hazırlıkları süren 2024 - 2026 dönemi OVP'de küresel ve ulusal ekonomideki gelişmelerin ışığında izlenecek vergi politikalar kamuoyuyla paylaşılmalıdır. Özel sektör ve doğrudan yabancı yatırımcılar tarafından yatırım bekleniyorsa; vergide öngörülebilirlik artırılmalı, vergilemede ödeme gücü ve verginin genelliği (eşitlik) ilkeleri ışığında bir yol haritası somut bir şekilde ortaya konulmalıdır. Mevcut vergi tabanına vergi oran artışları ve ek vergi yükümlülükleri ile vergi koymak yerine, vergi tabanını genişletici adımlar atılmalıdır. Somut öneriler:

- ▶ "Küresel asgari kurumlar vergisi" uygulaması için bir strateji belirlenmeli ve Türkiye mukimi çok uluslu şirketlerin görüşü alınarak bu konuda öngörülebilirlik sağlanmalı,
- ▶ Safi kazancın vergilemesi esası ile reel kazanç vergilemesine yönelik mekanizmalar vergi mevzuatına dahil edilmeli:
 - ▶ Enflasyon düzeltmesi uygulamasına başlanmalı,
 - ▶ Enflasyon nedeniyle "son giren ilk çıkar" (LIFO) uygulaması geri getirilmeli,
 - ▶ Reel kazancı vergilemede kullanılan "indirim oranı" uygulamasının kapsamı genişletilmeli,
 - ▶ Gelir vergisi tarifesinin güncellenmesi için hem vergi dilimleri hem de oranları gözden geçirilmeli (daha fazla dilim ve geniş dilim tutarları ile farklı daha fazla vergi oranları),
- ▶ Ücret ve serbest meslek kazançlarında olduğu gibi (dördüncü gelir diliminde yer alan tutarın aşılması), belli tutarı aşan para ve sermaye piyasası gelirlerinin beyan kapsamına alınması (ancak bu kazançların enflasyondan kaynaklanan fiktif kısmı elimine edilerek reel kazanç vergilenmeli),
- ▶ Mali disiplin kriterleri gibi vergi affı çıkarmama politikası benimsenerek kamuoyuna güvence verilmeli, afların vergi moralini (ahlakını) bozmasının önüne geçilmeli,
- ▶ Modern vergi sistemlerinde terk edilmiş ve etkinliği tartışma konusu olan "servet vergisi" uygulamalarından kaçınılmalı, servet vergileri için adres gösterilen 1 milyon üzeri mevduat hesap sahibi sayısından hareketle suni servet vergisi iştahı kabartılmamalı; vergisi ödenmemiş gelir kaynaklarına yönelmeli (otomatik bilgi değişiminden elde edilen büyük vergi verisinin işlenmesi ve beyan dışı gelirlerin vergilenmesi gibi).

Bu yazı Ekonomist dergisinin 23 Temmuz 2023 tarihli 2023/15. sayısında yayınlanmıştır.

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



Avrupa Birliği yatay işbirliği düzenlemeleri değişti

Bilgi değişimi konusunda ne getiriyor?

Avrupa Komisyonu (Komisyon) 01.06.2023 tarihinde yatay işbirliği anlaşmalarına dair mevzuatını ve rehberini (Rehber) güncelledi. Temmuz ayı başından itibaren yürürlüğe giren Rehber'de daha önce var olan rakipler arası üretim, AR-GE, ticarileştirme anlaşmaları ve bilgi değişimi başlıklarına dair yeni yorumların yanı sıra sürdürülebilirlik anlaşmaları gibi yeni başlıklar da bulunuyor. Ülkemizde de rakipler arası işbirliği anlaşmalarına ilişkin mevzuat¹ (Kılavuz) önceki Komisyon düzenlemeleri ile oldukça paralel hükümler içermektedir. Söz konusu değişiklikler önümüzdeki dönemde yerel uygulamamıza yansiyebilir.

Yapılan kapsamlı değişikliklerin tamamını kısa bir metinde özetlemek pek mümkün olmadığından bu bülten özelinde konumuzu ülkemiz rekabet hukuku gündeminden hiç düşmeyen bilgi değişimleri ile sınırladık. Yeni rehberiyle birlikte Komisyon'un bilgi değişimi konusunda daha açık ve yol gösterici açıklamalarda bulunduğunu ifade etmek yanlış olmayacaktır. Aşağıda üç temel konu başlığı çerçevesinde konuyu ele almaya çalıştık: (i) bilgi değişimi ne zaman amaç bakımından ihlal oluşturur, (ii) tek taraflı bilgi paylaşımları, (iii) dolaylı bilgi değişimleri (hub & spoke ihlalleri).

Bilgi değişimi ve kartel: rekabetin amaç bakımından kısıtlanması

Rehberde rakipler arası bilgi değişiminin, bir anlaşmanın temel konusunu oluşturabileceği gibi başka bir yatay anlaşmanın parçası da olabileceği bir kez daha vurgulanıyor. Bilgi değişimi vakalarında analizin "amaç bakımından ihlal" perspektifinden mi yoksa "etki bakımından ihlal" perspektifinden mi yapılacağına dair belirsizliklerin giderilmesi teşebbüsler için önem arz ediyor; zira "amaç bakımından" yapılan bilgi alışverişinin kartel olarak ve etkisinden bağımsız değerlendirilmesi, dolayısıyla ağır para cezalarına çarptırılması riski bulunmaktadır.

Değişimi rekabeti ihlal edebilecek bilginin niteliği olarak ticari açıdan hassas veriler tanımlaması sürdürülüyor; buna göre başta fiyat olmak üzere maliyet, üretim, miktar, pazar stratejileri, pazar payları ve müşteriler gibi bilgiler rakipler arası belirsizliği önemli ölçüde azaltabilecek bilgiler olarak değerlendiriliyor. Bu tür bilgilerin geleceğe dönük ve detaylı olarak paylaşılması halinde amaç bakımından ihlal olarak değerlendirilme olasılığını artırmaktadır. Bizim Kılavuz'umuzda da bu husus açıkça dile getirilmektedir. Ayrıca, yeni rehberde rakipler arası paylaşılan bilginin yanlış veya yanıltıcı olmasının, rakiplerin davranışlarını etkileme riskini tek başına ortadan kaldırmayacağı açıkça ifade edilmektedir.

Bununla birlikte, içtihatla yer alan geniş söylemler yalnızca güncel ve yakın tarihli bilgi alışverişinin "amaca göre" bir kısıtlama olarak değerlendirilmesi bakımından belirsizliklere neden olabiliyordu. Bu durum, istatistik ve pazar araştırması amacıyla ticaret ve meslek birlikleri veya diğer sektör kuruluşları aracılığıyla paylaşılan güncel ve yakın tarihli bilgiler söz konusu olduğunda özellikle önemli olabiliyordu. Bu

¹ Teknoloji Transferi Anlaşmalarına İlişkin Grup Muafiyeti Tebliği (2008/2), Araştırma ve Geliştirme Anlaşmalarına İlişkin Grup Muafiyeti Tebliği (2016/5), Uzmanlaşma Anlaşmalarına İlişkin Grup Muafiyeti Tebliği (2013/3), Yatay İşbirliği Anlaşmaları Hakkında Kılavuz, Teknoloji Transferi Anlaşmalarına İlişkin Kılavuz

çerçeve de yeni rehber, her bir vakanın kendi özel bağlamında değerlendirilmesi gerektiğini ve kilit hususun bilgi değişiminin "ilgili teşebbüsün piyasadaki davranışlarında benimseyeceği değişikliklerin zamanlaması, kapsamı ve detayları konusunda pazar oyuncularını arasındaki belirsizliği ortadan kaldırıp kaldıramayacağı" olduğunu vurgulamaktadır. Ancak yine de rakiplerin fiyatlar veya miktarlar konusunda gelecekteki davranışlarına ilişkin bilgi alışverişinde bulunmalarının rekabeti amaç bakımından kısıtlayacağına dair açıklığın güncel ve yakın tarihli bilgi değişimine ilişkin belirsizlikleri azaltma konusunda o kadar bulunmadığı ve sektör/vaka bazlı analiz gerektirdiği ileri sürülebilir. Dolayısıyla, verilerin toplulaştırılması, anonimleştirilmesi, eskitilmesi gibi alışıldık tedbirlerin rekabet hukuku riskini azaltmak için hala önemli araçlar olarak kullanılacağı söylenebilir.

Rehberde ayrıca, teşebbüslerin bilgi değişiminden kaynaklanan rekabet hukuku ihlalleri riskini nasıl azaltabileceklerine ilişkin önemli ipuçları verilmektedir. Komisyon ilk kez, rakipler arasında rekabet açısından hassas bilgi değişimi riskini azaltmak için katı gizlilik protokollerine bağlı "temiz ekipler" kullanma ihtimalinden bahsetmektedir. Ancak temiz ekip üyelerinin bir şirketin "ticari faaliyetlerine" dahil olmamasına ilişkin gereklilik aşırı geniş görünmektedir, bu bakımdan bu konuda rehberin açık olmadığı söylenebilir. Temiz ekipler kullanılmasının yanında önerilen diğer tedbirler şu şekildedir:

- ▶ Teşebbüsler arası bilgi değişiminin hedeflenen amaç ile sınırlandırılması
- ▶ Yatay işbirliği anlaşmalarının uygulanması aşamasında, söz konusu işbirliğinin amaçları doğrultusunda sağlanan bilgilerin yalnızca bilinmesi gerekenler temelinde ve toplulaştırılarak kullanılması,
- ▶ Veri havuzu gibi karşılıklı bir veri paylaşım düzenlemesi yönünden, ilgili veri paylaşım düzenlemesine katılanların, ilke olarak sadece kendi bilgilerine ve diğer katılımcıların nihai, toplulaştırılmış bilgilerine erişimi ile sınırlandırılması
- ▶ Bir veri havuzunun yönetiminin, veri havuzundaki katılımcılardan alınan bilgilerle ilgili olarak katı gizlilik kurallarına tabi olan bir mutemede verilmesi
- ▶ Bir veri havuzunu yöneten teşebbüs ya da birliğin, yalnızca veri havuzunun meşru amacının uygulanması için gerekli olan bilgilerin toplanmasını sağlaması.

Tek taraflı paylaşımlar ve duyurular

Kılavuz'umuzda tek taraflı paylaşımlar için "Bir teşebbüse, rakibi tarafından herhangi bir şekilde rekabete duyarlı bir bilgi gönderildiğinde, ilgili teşebbüs böyle bir bilgiyi almak istemediğine dair net bir karşılık vermiyor ise, teşebbüsün bu bilgiyi kabul ettiği ve pazardaki davranışlarını buna göre değiştirdiği varsayılacaktır." denilmektedir. Bu yaklaşım yeni Rehber'de de sürdürülmektedir. Aynı zamanda, Rehber, rekabet açısından hassas bilgilerin bir duyuruyla (örneğin, firmanın web sitesinde, kamuya açık bir etkinlikte veya bir gazetede) kamuya açık hale getirilmesinin, eylemin rekabete aykırılık teşkil eden bir uyumlu eylemin parçası olma ihtimalini ortadan kaldırmadığını da açıkça ortaya koymaktadır.

Bu noktada, teşebbüs yetkililerinin yapacağı açıklamaların kapsamına dikkat etmesi yararlı olabilecektir. Rehber, meşru nedenlerle kamuya açık hale getirilen - ve bu nedenle [...] tüm rakipler ve müşteriler için hazır hale gelen - bilgilerin genellikle ticari açıdan hassas olmadığını kabul etmektedir ancak tüketiciler için görünürde hiçbir fayda sağlamayan bilgilerin (örneğin, gelecek fiyatlama davranışları, Ar-Ge maliyetleri, çevresel gerekliliklere uyum maliyetleri vb. bilgiler) açıklanmasında ilgili sektörün kendine has özellikleri çerçevesinde riskler oluşabileceğinin de altını çizmektedir.

Dolaylı bilgi değişimleri (hub & spoke ihlalleri)

Rehber'in üçüncü taraflar (dağıtıcı, algoritma, müşteri vb.) aracılığıyla yapılan bilgi değişimlerine ayrı bir başlık altında değinmesi dikkat çekmektedir. Son üç senenin ülkemizde de oldukça popüler rekabet konularından biri olan hub & spoke (topla-dağıt) ihlalleri² için Rehber'in eylemin ne zaman ihlal teşkil edeceği ve nasıl değerlendirileceği konusuna bir ölçüde açıklık getirdiği söylenebilir.

Rehber, bu tür ihlallerin "ticari açıdan hassas bilgileri paylaşan teşebbüsün, üçüncü tarafın söz konusu bilgileri teşebbüsün rakipleriyle paylaşabileceği konusunda üçüncü tarafla açıkça veya zımnen mutabık kalması veya teşebbüsün üçüncü taraf aracılığıyla ticari açıdan hassas bilgileri rakiplerine ifşa etme niyetinde olması" halinde ortaya çıkacağını belirtmektedir. Yine Rehber'e göre bu durum, bilgiyi ifşa eden teşebbüsün "üçüncü tarafın bilgiyi teşebbüsün rakipleriyle paylaşacağını makul bir şekilde öngörebildiği ve bunun gerektirdiği riski kabul etmeye hazır olduğu" durumlarda söz konusu olabilir.

Bir alıcının daha iyi koşullar pazarlık yapmak amacıyla bir tedarikçinin fiyatını diğerine ifşa etmesi ticari hayatta beklenmedik bir durum değildir. Rehber "rekabet hukukunun, müşterilerin daha düşük fiyat gibi daha iyi ticari koşullar elde etmek amacıyla bir tedarikçinin fiyat teklifini diğer tedarikçiye bağımsız olarak ifşa etmesini engellemediğini" açıkça ifade etmektedir. Ancak bu tür durumların, alıcının tedarikçiler arasındaki rekabete aykırı bir anlaşma hakkında bilgi sahibi olduğu ve bu tür anlaşmayı uygulamak için bilgi değişiminde bulunduğu durumlardan ayırt edilmesi gerektiğini de belirtmektedir. Dolayısıyla, alıcının bilgisi değerlendirmede kilit öneme sahiptir.

Rehber, bilgiyi alan rakibin, bilgiyi paylaşan rakibin ve üçüncü tarafın izlediği rekabete aykırı hedeflerin farkında olması ve "kendi davranışlarıyla bu hedeflere katkıda bulunmayı amaçlamaması" halinde ihlale eşit derecede katılacağını belirtmektedir. Bu bağlamda, muhtemelen, uyumlu eylem ihlallerindeki standart uygulandığında, bilgiyi alan rakibin ihlalden sorumlu tutulabilmesi için (rakibinin rekabete aykırı amaçlarından yeterince haberdar olması halinde) üçüncü taraftan bilgiyi almakla arasına mesafe koymamış olması yeterli olacaktır. Buna ek olarak Rehber, bilginin değişimine aracılık eden üçüncü tarafın kendi davranışlarıyla ihlale katılan sağlayıcıların ortak hedeflerine katkıda bulunmayı amaçladığı, rekabete aykırı davranıştan haberdar olduğu veya bu tür bir davranışı makul bir şekilde öngörebileceği ve riski almaya hazır olduğu durumlarda da ihlalden sorumlu olabileceğine açıklık getirmektedir.

² Örn. 21-53/747-360 ve 22-55/863-357 sayılı Perakende kararları, 22-23/371-156 sayılı Sunny kararı

Sonuç olarak Komisyon'un Rehber'inde bilgi değişimine dair getirdiği yeni açıklamaların teşebbüsler özelinde bazı belirsizlikleri gidermeye yönelik önemli bir adım olduğu söylenebilir. Ülkemizde de özellikle hub & spoke ihlallerine ilişkin gelişen içtihat önümüzdeki dönemde Kılavuz'da kendine yer bulabilir. Teşebbüslerin rakipleriyle yaptığı anlaşmalar, işbirlikleri ve kurduğu temaslar rekabet hukukunda gündemdeki yerini korumaya devam edecektir.



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.

Invisible hand collecting taxes and supplementary budget

While the preparations for the Medium Term Program (MTP) for the 2024-2026 period continue, the 2023 Supplementary Budget Law (Law No. 7457) was adopted by the Turkish Grand National Assembly and entered into force on 27 July 2023. The additional budget law proposal of 1,119,514,513.000 TL, which was prepared on the grounds of meeting the appropriation needs of public administrations, especially the expenditures due to earthquakes in Kahramanmaraş province, Pazarcık and Elbistan districts occurred on February 6, 2023, was enacted.

The distribution of the total tax revenues of the 2023 budget, including the additional budget, is as follows:

Tax type	2023 Budget share (%)
Direct Taxes	34,11
Indirect Taxes	64,14
Wealth Tax	1,7

Who is the invisible hand collecting taxes?

What is the biggest support to realize budget targets? Absolutely the inflation. Inflation is defined as a hidden tax by many economist. For this reason, invisible hand inflation will be the biggest assistant of the treasury in meeting its tax revenue targets. Inflation causes tariff shifts (shifting payrolls to higher tranches and rates), allowing more direct tax revenue to be collected. In addition, since there is no inflation accounting, paying taxes on unreal fictitious gains also increases tax revenues. Since inflation is a hidden tax, it also violates the principle of legality in taxation. Inflation taxes fictitious income, not real income.

What should change in terms of medium term program and taxation policies?

Instead of taxing the existing tax base with tax rate increases and additional tax liabilities, the following steps should be taken to expand the tax base:

- ▶ A strategy should be determined for the implementation of the "global minimum corporate tax" and predictability should be ensured by taking the opinions of Turkish resident multinational companies,
- ▶ Mechanisms for the taxation of net income and real income taxation should be included in the tax legislation:
 - ▶ Inflation adjustment practice should be commenced,
 - ▶ The "last in, first out" (LIFO) practice should be brought back due to inflation,
 - ▶ The scope of the "discount rate" application used in real income taxation should be expanded,
 - ▶ In order to update the income tax schedule, both tax brackets and rates should be reviewed (more tax brackets and different tax rates with wider bracket amounts),

- ▶ As with wage and self-employment earnings (exceeding the amount in the fourth income bracket), including money and capital market incomes exceeding a certain amount in the scope of declaration (however, the fictitious part of these earnings arising from inflation should be eliminated and real income should be taxed),
- ▶ The public should be assured by adopting a policy of not issuing tax amnesty, such as fiscal discipline criteria, and amnesties should be prevented from destroying tax morale,
- ▶ The "wealth tax" practices, which have been abandoned in modern tax systems and whose effectiveness is a matter of debate, should be avoided, artificial wealth tax appetite should not be stimulated based on the number of deposit account holders over 1 million addressing for wealth taxes; should focus on untaxed income sources (such as processing large tax data from automatic exchange of information and taxation of undeclared income).

This is the summary of the article published in the Economist magazine's issue 2023/15, dated 25.07.2023.

European Union horizontal cooperation regulation have been amended

What is introduced in terms of exchange of information?

European Commission (Commission) has updated its legislation and guidelines regarding horizontal cooperation agreements on 01.06.2023. New titles such as sustainability agreements as well as new interpretations regarding production among competitors, R&D commercialization agreements and exchange of information, which have been already included, are included in the Guideline, entered into force as of beginning of July. Legislation (Guideline) in Türkiye included highly parallel provisions to previous Commission regulations regarding cooperation agreements between competitors. The abovementioned amendments may cause amendments in our domestic practices as well in the following period.

Exchange of information and cartel: Restriction of competition in terms of purpose

It is emphasized again in the Guideline that exchange of information between competitors can be a part of a horizontal agreements as well as being main subject of an agreement. Elimination of uncertainties regarding whether the analysis in terms of exchange of information cases would be made in perspective of "breach in terms of purpose" or "breach in terms of impact" is of high significance for the enterprises. Yet, exchange of information made "in terms of purpose" has the risk of being considered as cartel and independent from impact and therefore imposing heavy fines.

It continues to define commercially sensitive data as the nature of information whose exchange may violate competition; accordingly, information such as price, cost, production, quantity, market strategies, market shares and customers are considered as information that can significantly reduce the uncertainty among competitors. If such information is shared prospectively and in detail, it increases the possibility of being considered a violation in terms of purpose. This issue is also clearly stated in our Guideline. In addition, it is clearly stated in the new guideline that the fact that the information shared among competitors is false or misleading will not, by itself, eliminate the risk of affecting the behavior of competitors.

Unilateral sharing and announcements

The following statement is mentioned in our Guidelines *"When a competitor sends information that is sensitive to competition to an undertaking in any way, if the undertaking does not give a clear response that it does not want to receive such information, it will be assumed that the undertaking accepts this information and changes its behavior in the market accordingly."* The above approach is also adopted in the new Guideline.

Information made publicly available for legitimate reasons - and therefore [...] available to all competitors and customers is generally accepted as non-sensitive in terms of commerce by the Guideline, however, it also underlines that risks may arise in the disclosure of information that does not seem to provide any benefit for consumers (for example, information on future pricing behaviors, R&D costs, costs of compliance with environmental requirements, etc.) within the framework of the specific characteristics of the relevant sector.

Indirect exchange of information (hub & spoke violations)

It is noteworthy that the Guideline refers to exchange of information made through third parties (distributor, algorithm, customer, etc.) under a separate heading. It can be stated that the Guidelines for hub & spoke (collect-distribute) violations, which is one of the most popular competition issues in our country in the last three years, clarifies to some extent the issue of when the action will constitute a violation and how it will be evaluated.

Guideline mentions that such violations would arise in case: *"the undertaking sharing commercially sensitive information expressly or implicitly agrees with the third party that the third party may share such information with the rivals of the undertaking, or the undertaking intends to disclose commercially sensitive information to its competitors through the third party". Such case may arise in case the undertaking disclosing the information "can reasonably foresee that third party would share the information with competitors of undertaking and ready to accept the risk required by such condition"*

It is not unexpected in business life for a buyer to disclose the price of one supplier to another in order to negotiate

better terms. The Guideline clearly states that “*Competition law does not prevent one supplier from independently disclosing a quote to another supplier in order to obtain better trading conditions for customers, such as lower prices.*”. However, it is also stated that such situations should be distinguished from situations where the buyer has knowledge of an anti-competitive agreement between suppliers and exchanges information to implement such agreement. Therefore, information of buyer has a key role in evaluation process.



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.

Sosyal güvenlikte son gelişmeler

Geçtiğimiz ay sosyal güvenlik alanında yaşanan önemli gelişmeler şu şekilde olmuştur:

A. 2023 Yılı Temmuz-Aralık dönemi için uygulanacak asgari ücret desteği Resmî Gazete'de yayımlandı.

7456 sayılı "6/2/2023 Tarihinde Meydana Gelen Depremlerin Yol Açtığı Ekonomik Kayıpların Telafisi İçin Ek Motorlu Taşıtlar Vergisi İhdası ile Bazı Kanunlarda ve 375 Sayılı Kanun Hükmünde Kararnamede Değişiklik Yapılması Hakkında Kanun" 05.07.2023 tarihli Resmî Gazete'de yayımlanmıştır. Kanun'un 17'nci maddesi ile 5510 sayılı Kanun'a geçici 96'ncı madde eklenerek, 2023 yılı Temmuz ila Aralık ayları/dönemi arasında uygulanacak asgari ücret desteği belirlenmiştir.

5510/4 (a) bendi kapsamında olan ve haklarında uzun vadeli sigorta kolları(malullük-yaşlılık-ölüm) hükümleri uygulanan sigortalıları çalıştıran işverenlerin faydalanacağı asgari ücret desteği esasları, Özetle;

1. Asgari ücret destek tutarı bu dönemde günlük 16,66TL(aylık 500 TL) olarak belirlenmiştir.
2. Asgari ücret desteğinden yararlanmak için işverenlerin başvuru yapmasına gerek olmayıp, belirtilen şartları taşıyor olmaları yeterli olacaktır.
3. Destek tutarı;
 - a- 2023 yılı öncesi tescil edilen işyerleri bakımından; 2022 yılının aynı ayına ilişkin Kuruma verilen aylık prim ve hizmet belgelerinde veya muhtasar ve prim hizmet beyannamelerindeki prime esas günlük kazancı 324 Türk lirası ve altında bildirilen sigortalıların toplam prim ödeme gün sayısını geçmemek üzere,
 - b- 2023 yılı içinde ilk defa tescil edilen işyerleri için ise bu işyerlerinden bildirilen sigortalılara ilişkin toplam prim ödeme gün sayısının; günlük 16,66 Türk lirası ile çarpımı sonucu bulunacak tutar kadar olacaktır.
4. Dördüncü maddenin (a) bendinin uygulanmasında, bir önceki yılın aynı ayına ilişkin olarak MUHSGK beyannamesi verilmemiş olması halinde, bildirim yapılmış takip eden ilk aya ilişkin MUHSGK beyannamesindeki bildirimler esas alınacaktır. Ancak 2023 yılından önce işyeri açılmasına rağmen 2022 yılında sigortalı çalıştırılmayan işyerleri hakkında ise işyerinin 2023 yılında tescil edildiği kabul edilerek işlem yapılacaktır.
5. Prime esas günlük kazanç tutarı 6356 sayılı Kanun hükümleri uyarınca toplu iş sözleşmesine tabi özel sektör işverenlerine ait işyerlerinde çalışan sigortalılar için günlük kazanç sınırı 647 Türk lirası, "Linyit" ve "Taşkömürü" çıkarılan işyerlerinde yer altında çalışan sigortalılar için ise 863 Türk lirası olacaktır.
6. Asgari ücret desteğiyle sağlanacak indirim tutarı, işverenlerce ayrıca tahakkuk işlemi yapılmadan, prim borçlarının ödenmesi aşamasında gerçekleşecek olup, takip eden ay/aylardan doğan sigorta prim borçlarına mahsup edilecektir.

7. 2023 yılından önce tescil edilen işyerleri için; 2023 yılı asgari ücret desteği sağlanacak ayda, uzun vadeli sigorta kollarına tabi toplam sigortalı sayısı, 2022/ Ocak ila 2022/ Aralık aylarında bildirilen en düşük sigortalı sayısından düşük olmaması gerekir. En düşük sigortalı sayısının altında sigortalı bildirim yapılan 2023 yılındaki aylar için bu destek verilmeyecektir.

8. Mevcut bir işletmenin kapatılarak değişik bir ad ve unvan altında ya da bir iş birimi olarak açılması veya yönetim ve kontrolü elinde bulunduracak şekilde doğrudan veya dolaylı ortaklık ilişkisi bulunan şirketler arasında istihdamın kaydırılması, şahıs işletmelerinde işletme sahipliğinin değiştirilmesi gibi İşsizlik Sigortası Fonu katkısından yararlanmak amacıyla muvazaalı işlem tesis ettiği anlaşılan işyerlerinden destek tutarları geri alınacaktır.

9. İşverenlerin çalıştırdıkları sigortalılarla ilgili 2023 yılı Temmuz ila Aralık aylarına/dönemine ait aylık prim ve hizmet belgelerini veya muhtasar ve prim hizmet beyannamelerini yasal süresi içerisinde vermediği, sigorta primlerini yasal süresinde ödemediği, denetim ve kontrolle görevli memurlarca yapılan soruşturma ve incelemelerde çalıştırdığı kişileri sigortalı olarak bildirmedeği veya bildirilen sigortalının fiilen çalışmadığı durumlarının tespit edilmesi, Kuruma prim, idari para cezası ve bunlara ilişkin gecikme cezası ve gecikme zammı borcu bulunması hâllerinde Asgari Ücret Desteği uygulanmayacaktır. Ancak Kuruma olan prim, idari para cezası ve bunlara ilişkin gecikme cezası ve gecikme zammı borçlarını 6183 sayılı Kanun'un 48'inci maddesine göre tecil ve taksitlendiren işverenler bu tecil ve taksitlendirme devam ettiği sürece asgari ücret desteğinden yararlanabileceklerdir.

10. Sigortalıların prime esas kazançlarını 2023 yılı Temmuz ilâ Aralık ayları/dönemi için SGK'ya bildirmedeği veya eksik bildirdiği tespit edilen işyerlerinden destek tutarı gecikme cezası ve gecikme zammıyla birlikte geri alınır. Ancak, ilgili ayda 2023 yılı Temmuz ilâ Aralık aylarına/dönemine ait aylık brüt asgarî ücretin onda birini (1.341,45 TL) geçmeyecek tutarda eksik prime esas kazanç bildirim yapıldığının tespiti durumunda Kurumca yapılacak ihtar üzerine on beş günlük süre içinde söz konusu eksikliği gideren işyerleri hakkında destek uygulanmaya devam eder.

11. Sigortalı ve işveren hisselerine ait sigorta primlerinin Devlet tarafından karşılandığı durumlarda işverenin ödeyeceği sigorta priminin İşsizlik Sigortası Fonunca karşılanacak tutardan az olması hâlinde sadece sigorta prim borcu kadar mahsup işlemi yapılır.

12. Bu madde hükümleri 01.07.2023 tarihinden itibaren uygulanacaktır.

B. MESEM teşviki devlet katkısı ödeme usul ve esaslarında değişiklik yapıldı.

Millî Eğitim Bakanlığı Mesleki ve Teknik Eğitim Genel Müdürlüğü tarafından 24.07.2023 tarih ve 80297367 sayılı yazı ile; 3308 sayılı Mesleki Eğitim Kanunu kapsamında aday çırak ve çıraklar ile işletmelerde mesleki eğitim gören, staj veya tamamlayıcı

eğitime devam eden öğrencilere ödenecek ücretlere yönelik Devlet Katkısı ödemesi esaslarında değişikliğe gidilmiştir.

Bu kapsamda, 07.01.2022 tarihli "Devlet Katkısı Ödeme Usul ve Esasları" yürürlükten kaldırılmış olup, 24.07.2023 tarihinde imzalanarak yürürlüğe giren yeni "Devlet Katkısı Ödeme Usul ve Esasları" doğrultusunda işlem yapılması gerekmektedir.

Değişiklikler özetle şu şekildedir:

- 1- UTP (Ustalık Telifi Programı) uygulaması oldukça sınırlandırıldı. MYK belgesi alınması amacıyla programa kayıtlar aynen korunurken, devlet teşviki tanımlamalarında büyük oranda sınırlama getirilmiştir.
- 2- Her öğrenci mesleki eğitim merkezi programlarında (ustalık telifi programı dahil) bir defa yararlandırılabilir.
- 3- İŞKUR tarafından aktif işgücü hizmetleri kapsamında düzenlenen kurs ve programlardan daha önce yararlanmış ve/veya yararlanmakta olan kişilere devlet katkısı ödemesi yapılmayacaktır.
- 4- Ustalık belgesi alabilecek durumda olup mesleki eğitim merkezi programlarına kayıt olanlara devlet katkısı ödenmeyecektir. Bu kapsamda aynı SGK meslek kodunda en az 5 yıl ve daha fazla çalışanlar UTP dışında kalacaktır.
- 5- Kayıt olmak istediği meslek/alan dalından diploması, ustalık belgesi, işyeri açma belgesi, 4 üncü seviye veya üstü MYK Mesleki Yeterlilik Belgesi, 4'üncü seviye veya 756 saat kurs bitirme belgesine sahip öğrencilere devlet katkısı ödemesi yapılmayacaktır.
- 6- Ustalık telifi programında kayıtlı olduğu meslek dalında eğitimini yarıda bırakıp başka bir meslek dalından tekrar kayıt olan öğrenciler için toplamda ustalık telifi eğitimi süresinden fazla devlet katkısı ödemesi yapılmayacaktır.
- 7- Emekli olup yaşlılık aylığı bağlanmış olanlara (UTP dahil) 3308/geçici 12. madde kapsamında devlet katkısı yapılmayacaktır.
- 8- Sözleşme tarihi itibarıyla isteğe bağlı sigortalılık hariç olmak kaydıyla 5510 4/a-b-c, ek 6 ve ek 9 kapsamında son üç yıl içerisinde süreye bağlı olmaksızın sigortalı olup ustalık telifi programlarına kayıt olanlara devlet katkısı ödenmez.
- 9- Ön lisans, lisans ve lisansüstü bir programdan mezun olanlara devlet katkısı ödemesi yapılmayacaktır. UTP kapsamına sadece lise mezunları alınmıştır.
- 10- Ustalık telifi programı öğrencilerine sözleşmeleri gereği ödenmesi gereken ücreti, her ayın sekizinci gününe kadar öğrencinin banka hesabına yatırdığını belgeleyen evrakı bir sonraki ayın sekizine kadar beyan etmeyen işletmelere o aylara ait devlet katkısı ödemesi yapılmayacak.
- 11- 3308 sayılı Kanun'un 18'inci maddesi gereğince on ve daha fazla öğrenciye beceri eğitimi, staj ve tamamlayıcı

eğitim yaptıracak işletmelerin bu amaçla bir eğitim birimi kurması zorunludur. Ayrıca bu birimde, yapılan eğitim için alanında ustalık yeterliğine sahip ve iş pedagojisi eğitimi almış usta öğretici veya eğitici personelin görevlendirilmesi gerekmektedir. Bu kapsamda olup eğitim birimi kurmayan işletmelere devlet katkısı ödemesi yapılmayacaktır.

- 12- UTP programına kayıtlı öğrencilerden devlet katkısı alma şartlarını taşıyanlar için işletmelere asgari ücretin %50 si kadar devlet katkısı ödenmeye devam edecektir.
- 13- Ustalık telafi programına dahil olan sigortalıların devamsızlık ve (hastalık izinli) raporlu günlerine ilişkin devlet katkısı ödemesi yapılmaz.
- 14- UTP kapsamında haksız faydalanma tespiti halinde fazladan yapılan ödemeler işverenden geri alınır.
- 15- Eğitimi devam edenler hakkında eski hükümler geçerlidir. İş bu hükümler 24.07.2023 tarihinden sonra başlayacak öğrenci kayıtları için geçerlidir.

C. Deprem felaketi nedeniyle prim borçlarının ödeme süreleri ile SGK'ya verilmekle yükümlü olunan bilgi, belge ve beyannamelerin verilme süreleri ertelendi.

27/07/2023 tarihli Resmî Gazete ekinde yayımlanan 7405 sayılı Cumhurbaşkanî Kararı ile 6/2/2023 tarihi itibarıyla meydana gelen depremler nedeniyle Adıyaman, Hatay, Kahramanmaraş ve Malatya illeri ile Gaziantep ili İslâhiye ve Nurdağı ilçelerinde 31/07/2023 tarihi itibarıyla sona erecek olan **mücbir sebep hali 30/11/2023 tarihine kadar uzatılmıştır.**

SGK tarafından da konuya ilişkin olarak 26/07/2023 tarihinde "Adıyaman, Hatay, Kahramanmaraş ve Malatya İlleri ile Gaziantep İli İslâhiye ve Nurdağı İlçelerinde Meydana Gelen Deprem Felaketi Nedeniyle Prim Borçlarının Ödenme Süreleri ile Kuruma Verilmekle Yükümlü Olunan Bilgi, Belge ve Beyannamelerin Verilme Sürelerinin Ertelenmesine Dair Duyuru" yayımlanmıştır.

Duyuru ile;

Meydana gelen deprem felaketi tarihi itibarıyla Adıyaman, Hatay, Kahramanmaraş ve Malatya illeri ile Gaziantep ili İslâhiye ve Nurdağı ilçelerinde faaliyet gösteren 5510 sayılı Kanun'un 4'üncü maddesinin birinci fıkrasının (a) ve (c) bentleri kapsamında sigortalı çalıştıran işyeri işverenleri, 5510 sayılı Kanun'un 4'üncü maddesinin birinci fıkrasının (b) bendi kapsamındaki sigortalılar ile diğer sigortalılar ve genel sağlık sigortalılarının;

- a- 06/02/2023 ile 30/11/2023 tarihleri arasında, 5510 sayılı Kanun'a göre vermekle yükümlü oldukları her türlü bilgi, belge ve beyannamelerin (iş kazaları ile meslek hastalıkları bildirimleri dahil) 15/12/2023 tarihine kadar (bu tarih dahil) Kuruma verilmesi halinde yasal süresi içinde verilmiş sayılacaktır.

- b- 06/02/2023 tarihinden önce ödeme süresi dolmuş mevcut prim borçları ile 2023 yılı Ocak, Şubat, Mart, Nisan, Mayıs, Haziran, Temmuz, Ağustos Eylül, Ekim aylarına ait prim borçları (Ayların 15 ila 14 döneminde işlem gören işyerleri için 2022 Aralık ayı, 2023 yılı Ocak, Şubat, Mart, Nisan ve Mayıs, Haziran, Temmuz, Ağustos ve Eylül ayları) 5510 sayılı Kanun'un 89'uncu maddesinde belirtilen gecikme cezası ve gecikme zammı uygulanmaksızın 29/12/2023 tarihine kadar (bu tarih dahil) ertelenecektir.
- c- Ödeme vadesi geçmiş borçları çeşitli kanunlar uyarınca yeniden yapılandırılmış veya 6183 sayılı Amme Alacaklarının Tahsil Usulü Hakkında Kanun uyarınca tecil ve taksitlendirilmiş olup, Adıyaman,
- d- Hatay, Kahramanmaraş ve Malatya illeri ile Gaziantep ili İslâhiye ve Nurdağı ilçelerinde yerler için 06/02/2023 tarihi itibarıyla yapılandırma/taksitlendirme işlemleri bozma koşuluna girmemiş işveren, sigortalı ve hak sahiplerinin ödeme vadesi 06/02/2023 ile 30/11/2023 tarihleri arasında sona eren taksitlerini 29/12/2023 tarihine kadar (bu tarih dahil) ödemeleri halinde yasal süresi içinde ödenmiş sayılacaktır.
- e- Borçlanma ve ihya kapsamındaki borçlarından son ödeme tarihi 06/02/2023 ile 29/12/2023 olanlar için son ödeme tarihi 29/12/2023 olarak dikkate alınacaktır.
- f- Kontrol muayenesine tabi olup kontrol muayene tarihleri 01/02/2023 ile 29/12/2023 olanların kontrol muayene tarihleri 29/12/2023 olarak belirlenmiştir.
- g- Kontrol muayenesine tabi olup kontrol muayene tarihleri 01/02/2023 ile 29/12/2023 olanların kontrol muayene tarihleri 29/12/2023 olarak belirlenmiştir.
- h- Fazla veya yersiz ödemeler ve kamu zararlarından kaynaklanan kurum alacaklarından 06/02/2023 tarihi itibarıyla yapılandırma/taksitlendirme işlemleri bozma koşuluna girmemiş ve ödeme süresi dolmuş mevcut alacaklar ile 30/11/2023 tarihine kadar tahakkuk edecek olan alacakların son ödeme tarihi ilgili mevzuatı gereği gecikme zammı uygulanmaksızın 29/12/2023 tarihine (bu tarih dahil) ertelenecektir.
- i- Adıyaman, Hatay, Kahramanmaraş ve Malatya illerinde faaliyet gösteren meslek mensuplarıyla 06/02/2023 tarihi itibarıyla aracılık ve sorumluluk sözleşmesi bulunan ve Adıyaman, Hatay, Kahramanmaraş ve Malatya illeri dışında işyeri bulunan işverenlerin 2023/Ocak, Şubat, Mart, Nisan, Mayıs, Haziran, Temmuz, Ağustos, Eylül, Ekim aylarına ilişkin muhtasar ve prim hizmet beyannamelerinin "SGK Bildirimleri" kısmının 15/12/2023 tarihine kadar (bu tarih dahil) verilmesi ve tahakkuk edecek prim borçlarının 29/12/2023 tarihine kadar (bu tarih dahil) ödenmesi halinde söz konusu yükümlülükler yasal süresi içinde yerine getirilmiş sayılacaktır.

D. Deprem bölgesinde kısa çalışma ödeneği süresi uzatıldı.

Genel olarak,

4447 sayılı Kanun'un ek-2'nci maddesi kapsamında; "Genel ekonomik, sektörel veya bölgesel kriz ile zorlayıcı sebeplerle işyerindeki haftalık çalışma sürelerinin geçici olarak önemli ölçüde azaltılması veya işyerinde faaliyetin tamamen veya kısmen geçici olarak durdurulması hallerinde, **işyerinde üç ayı aşmamak üzere kısa çalışma yapılabilir.**

Resmî Gazete'nin 29/07/2023 tarihli nüshasında yayımlanan 7410 sayılı Cumhurbaşkanlığı Kararı ile;

4447 sayılı Kanun'un ek 2'nci maddesi kapsamında bölgesel kriz gerekçesi ile 6/2/2023 tarihinde meydana gelen Kahramanmaraş merkezli depremler nedeniyle 8/5/2023 tarihine kadar kısa çalışma başvurusunda bulunmuş işyerleri için kısa çalışma ödeneği süreleri uzatılmıştır.

- ▶ Buna göre işverenlerin başvurması şartıyla daha önceden kısa çalışmadan yararlanan aynı işçiler için ve aynı şartları taşımak kaydıyla, 8/5/2023 tarihi ve öncesinde kısa çalışma uygulaması biten işyerleri bakımından 9/5/2023 tarihinden itibaren (bu tarih dahil),
- ▶ 8/5/2023 tarihinden sonra kısa çalışma uygulaması biten işyerleri bakımından ise kısa çalışma bitiş tarihini izleyen tarihten itibaren (bu tarih dahil),
- ▶ 7/8/2023 tarihine kadar yeni bir uygunluk tespiti yapılmasına gerek bulunmaksızın uzatılmıştır.
- ▶ Kahramanmaraş merkezli depremler nedeniyle bölgesel kriz gerekçesi ile yapılan ödemeler başlangıçta belirlenen işsizlik ödeneği süresinden düşülmez.

E. SGK'ya olan borçların son ödeme tarihi uzatıldı.

SGK tarafından 31/07/2023 tarihinde internet sitesinden yapılan duyuruda;

- ▶ Sigorta primi ve yapılandırma borçlarının son ödeme tarihinin aynı güne denk gelmesinden dolayı Kurum tahsilat sistemimizde yoğunluk meydana geldiği,
- ▶ Meydana gelen bu yoğunluktan dolayı sigortalı ve işverenlerimizin mağduriyet yaşamamaları için son ödeme tarihi 31.07.2023 olan cari dönem prim borçları, yapılandırma borçları ve diğer her türlü borçlarının son ödeme süresi 5510 sayılı Kanun'un 100'üncü maddesinin 4'üncü fıkrasına dayanılarak 03.08.2023 tarihi saat 23:59'a kadar uzatıldığı, bu tarihe kadar yapılacak ödemeler yasal süresi içerisinde yapılmış sayılacağı,
- ▶ Sigorta prim teşvik ve desteklerinden yararlanmaya devam edilebilmesi, süresinde ödenmeyen primler nedeniyle gecikme cezası ve gecikme zammına maruz kalınmaması ve yapılandırma ödeme planlarının ihlal edilmemesi açısından belirtilen tarihe kadar ilgili borçların ödenmesi önem arz ettiği belirtilmiştir.



29.05.2023 tarihli ve 62030549-125-587580 sayılı özelge (İstanbul Vergi Dairesi Başkanlığı)

Konu: Kurumlar vergisi oranının 1 puan indirimli uygulanması hk.

Özet: İlgide kayıtlı özelge talep formunda; şirketinizin üretim ve ihracat faaliyetiyle iştigal ettiği, .../... dönemi geçici vergi beyannamesinde ticari bilanço zararı bulunduğu ancak mali karın tespiti aşamasında kanunen kabul edilmeyen giderlerin ticari bilanço zararına eklenmesi nedeniyle kurumlar vergisi matrahının oluştuğu belirtilerek söz konusu kazancınıza "1 puan indirimli kurumlar vergisi" oranının uygulanıp uygulanamayacağı hususunda Başkanlığımız görüşü talep edilmektedir.

5520 sayılı Kurumlar Vergisi Kanunu'nun 32'nci maddesinde;

(7) *İhracat yapan kurumların münhasıran ihracattan elde ettikleri kazançlarına kurumlar vergisi oranı 1 puan indirimli uygulanır.*

(8) *Sanayi sicil belgesini haiz ve fiilen üretim faaliyetiyle iştigal eden kurumların münhasıran üretim faaliyetinden elde ettikleri kazançlarına kurumlar vergisi oranı 1 puan indirimli uygulanır. Bu kazançların ihracata isabet eden kısmı için yedinci fıkra hükmüne göre ayrıca indirim uygulanmaz.*

(9) *Yedinci ve sekizinci fıkralardaki indirimli oranlar, bu madde kapsamındaki diğer indirimler uygulandıktan sonraki kurumlar vergisi oranı üzerine uygulanır."*

hükümleri yer almaktadır.

1 seri no.lu Kurumlar Vergisi Genel Tebliği'nin "32.1.2. İhracat yapan kurumlar ile üretim faaliyetiyle iştigal eden kurumlarda kurumlar vergisi oranının 1 puan indirimli uygulanması" başlıklı bölümünde konu hakkında ayrıntılı açıklamalara yer verilmiş olup, söz konusu bölümün "32.1.2.6. Üretim faaliyetlerinden elde edilen kazançlarda kurumlar vergisi oranının 1 puan indirimli uygulanması" alt başlıklı bölümünde;

Örnek 2: Sanayi sicil belgesini haiz (G) A.Ş. 2022 yılında ürettiği tarımsal makinelerin satışından 3.800.000 TL kazanç elde etmiş, ürettiği sağlık ürünlerinin satış faaliyeti ise 1.200.000 TL zararla sonuçlanmıştır. Öte yandan, (G) A.Ş. diğer üretim faaliyetlerinden ise 1.800.000 TL zarar etmiştir. (G) A.Ş.'nin 2022 yılı faaliyet sonuçları aşağıdaki gibidir.

Ticari bilanço kârı	: 2.000.000 TL
-Tarımsal makinelerin satışından elde edilen kazanç	: 3.800.000 TL
-Sağlık ürünlerinin satışından doğan zarar.....	: 1.200.000 TL
-Diğer üretim faaliyetinden doğan zarar.....	: 1.800.000 TL
-Diğer kazançlar (1 puan indirim kapsamında olmayan).....	: 1.200.000 TL
KKEG	: 1.000.000 TL
Geçmiş yıl zararları	: 2.000.000 TL
Matrah	: 1.000.000 TL

Sanayi sicil belgesini haiz (G) A.Ş.'nin 2022 yılında üretim faaliyetinden elde ettiği kazançla ilişkin olarak kurumlar vergisi oranı 1 puan indirimli uygulanacak matrahın tespitinde, tarımsal makinelerin satışından elde edilen kazanç ile gerek sağlık ürünlerinin satışından doğan zarar gerekse diğer üretim faaliyetinden doğan zararın toplamı dikkate alınacaktır. Sanayi sicil belgesini haiz (G) A.Ş.'nin birden fazla üretim faaliyetinden elde ettiği net kazanç olan (3.800.000 TL kazanç + 1.200.000 TL zarar + 1.800.000 TL zarar) 800.000 TL kazanç dikkate alınarak indirimli oran uygulanacak matrah aşağıdaki gibi tespit edilecektir.

İndirimli oran uygulanacak matrah : Matrah x (Üretim faaliyetinden elde edilen kazanç / TBK)

: 1.000.000 TL x (800.000/2.000.000)

: 1.000.000 TL x %40

: 400.000 TL

Dolayısıyla, (G) A.Ş. 1.000.000 TL'lik 2022 yılı matrahının 400.000 TL'lik kısmına kurumlar vergisi oranını (%23-%1=) %22 olarak uygulayacak, matrahın kalan 600.000 TL'lik kısmına ise genel oran uygulanacaktır.

Öte yandan, (G) A.Ş.'nin bu üretim faaliyetlerinin sonucunda toplamda zarar doğması halinde, mükellefin ticari bilanço karı ve/veya safi kurum kazancı bulursa dahi, üretim faaliyeti nedeniyle 1 puan indirim uygulanmasının söz konusu olmayacağı tabiidir.", açıklamalarına,

"32.1.2.7. İhracat ve üretim faaliyetlerinin birlikte yapılması halinde kurumlar vergisi oranının 1 puan indirimli uygulanması" başlıklı alt bölümünde ise,

"Mükellefler, ürettikleri ürünlerin gerek yurt içi piyasalarda gerekse yurt dışı piyasalarda satışını gerçekleştirebilmektedirler. Sanayi sicil belgesini haiz ve fiilen üretim faaliyetiyle iştigal eden mükelleflerin ürettikleri ürünlerin satışından elde ettikleri kazançlarına kurumlar vergisi oranı, üretilen ürünlerin yurt içinde ve yurt dışında satılmasına göre ayırım yapılmaksızın, "üretim faaliyetinden elde edilen kazanç" olarak bu Kanun'un 32'nci maddesinin sekizinci fıkrası uyarınca 1 puan indirimli uygulanacaktır.

Bu Kanun'un 32'nci maddesinin gerek yedinci gerekse sekizinci fıkraları bir bütün olarak değerlendirilecek olup mükellefler tarafından bu kapsamda üretilen ürünlerin satışından elde edilen kazancın bir kısmı veya tamamı ihracattan kaynaklansa bile bu kazançta üretim faaliyetinden elde edilen kazanç olarak kurumlar vergisi oranı zaten 1 puan indirimli olarak uygulanacağı için, bu kazancın ihracata isabet eden kısmına ikinci defa indirim yol açacak şekilde ayrıca 1 puan indirim uygulanmayacaktır.

Örnek 4: Sanayi sicil belgesini haiz (J) A.Ş. tarım makineleri üreterek yurt içi ve yurt dışı piyasalara satışını yapmakta ve muhtelif üreticilerden aldığı organik gübreleri de ihraç etmektedir. (J) A.Ş.'nin bu faaliyetlerinin 2022 yılı sonuçlarına ilişkin bilgiler aşağıdaki gibidir.

Ticari bilanço kârı: 1.000.000 TL
-Tarım makinelerinin yurt içinde satışından doğan zarar: 600.000 TL
-Tarım makinelerinin ihracından elde edilen kazanç: 500.000 TL
-Organik gübre ihracından elde edilen kazanç: 800.000 TL
-Diğer kazançlar (1 puan indirim kapsamında olmayan).: 300.000 TL

KKEG: 200.000 TL

Matrah: 1.200.000 TL

Üretim faaliyetinin değerlendirilmesi:

(J) A.Ş., 2022 yılında, ürettiği tarım makinelerinin yurt içinde satışından 600.000 TL zarar ederken, kendi ürettiği bu makinelerin ihracından ise 500.000 TL kazanç elde etmiştir.

Mükellef kendi ürettiği ürünleri ihraç etmiş olduğu için tarımsal makinelerin gerek yurt içinde satışından gerekse ihracından doğan kazanç/zarar birlikte "üretim faaliyetinin" sonucu olarak değerlendirilecektir.

Dolayısıyla, (J) A.Ş.'nin 2022 yılında tarım makineleri üretim ve satış faaliyeti 600.000 TL zarar ve 500.000 TL kazançla sonuçlandığı için toplamda 100.000 TL zarar doğacak, üretim faaliyetinden elde edilen ve 1 puan indirim uygulanabilecek bir kazanç söz konusu olmayacaktır.

İhracat faaliyetinin değerlendirilmesi:

(J) A.Ş.'nin ürettiği tarım makinelerinin ihracından doğan kazanç "üretim faaliyeti"nin sonucu olarak değerlendirildiğinden, kurumlar vergisinin 1 puan indirimli uygulanmasında ihracat faaliyetinin sonucu olarak sadece organik gübre ihracından elde edilen 800.000 TL kazanç dikkate alınacaktır.

İndirimli oran uygulanacak matrah : Matrah x (İhracat faaliyetinden elde edilen kazanç / TBK)

1.200.000 TL x (800.000/1.000.000)

1.200.000 TL x %80

960.000 TL

(J) A.Ş.'nin 2022 yılında organik gübre ihracatından elde ettiği kazanç 800.000 TL olduğundan, mükellefin 2022 yılı matrahının en fazla 800.000 TL'lik kısmına Kanun'un 32'nci maddesinin yedinci fıkrası kapsamında 1 puan indirim uygulanabilecektir. Matrahın kalan 400.000 TL'lik kısmına ise genel oran uygulanacaktır."

açıklamaları yer almaktadır.

Bu hüküm ve açıklamalara göre, ticari bilanço zararınıza kanunen kabul edilmeyen giderlerin eklenmesi suretiyle kurumlar vergisi matrahı oluşmuş ise de ihracat ve üretim faaliyetlerinizin zararlar sonuçlanması nedeniyle, kurumlar vergisi matrahına 1 puan indirim uygulanması mümkün bulunmamaktadır.

20.03.2023 tarihli ve 62030549-125-337743 sayılı özelge (İstanbul Vergi Dairesi Başkanlığı)

Konu: Teknopark bölgesinde faaliyet gösteren firmanın kurumlar vergisi istisnasından proje başlangıç tarihinden itibaren mi yoksa telif tescil belgesine başvuru tarihinden itibaren mi yararlanılacağı hk.

Özet: İlgide kayıtlı özelge talep formunuzda, 4691 sayılı Kanun kapsamında teknoloji geliştirme bölgesinde faaliyet gösterdiğiniz, teknoloji geliştirme bölgesindeki yazılım faaliyeti nedeniyle elde ettiğiniz gelirler için kurumlar vergisi istisnası kapsamında verilmesi gereken proje bitirme belgesine eşdeğer telif tescil belgesi müracaatınızın olduğu, müracaatınızın sonuçlandırılması için belli bir sürenin geçmesi gerektiği belirtilerek kurumlar vergisi istisnasından proje başlangıç tarihinden itibaren mi, telif tescil belgesine başvuru tarihinden itibaren mi veya tescil belgesinin onay tarihi itibarıyla mı yararlanılması gerektiği hususunda Başkanlığımız görüşü talep edilmektedir.

4691 sayılı Teknoloji Geliştirme Bölgeleri Kanunu'nun "Tanımlar" başlıklı 3'üncü maddesinde;

"Bu Kanunun uygulanmasında;

I) Yazılım: Bir bilgisayar, iletişim cihazı veya bilgi teknolojilerine dayalı bir diğer cihazın çalışmasını ve kendisine verilen verilerle ilgili gereken işlemleri yapmasını sağlayan komutlar dizisinin veya programların ve bunların kod listesini, işletim ve kullanım kılavuzlarını da içeren belgelerin, belli bir sistematik içinde, tasarlama, geliştirme şeklindeki ürün ve hizmetlerin tümü ile bu ürün ya da mal ve hizmetlerin lisanslama, kiralama ve tüm hakları ile devretme gibi teslim şekillerinin tümünü, ifade eder."

hükmüne yer verilmiştir.

Aynı Kanun'un geçici 2'nci maddesinde ise;

"Yönetici şirketlerin bu Kanun uygulaması kapsamında elde ettikleri kazançlar ile Bölgede faaliyet gösteren gelir ve kurumlar vergisi mükelleflerinin, münhasıran bu Bölgedeki yazılım, tasarım ve AR-GE faaliyetlerinden elde ettikleri kazançları 31/12/2028 tarihine kadar gelir ve kurumlar vergisinden müstesnadır.

Bölgede faaliyet gösteren gelir ve kurumlar vergisi mükelleflerinin bu kazançlarının gayri maddi hakların satılması, devri veya kiralınmasından elde edilmesi halinde, istisnadan yararlanılmasını, bu hakların, mahiyetlerine göre, AR-GE faaliyetleri neticesinde elde edilmesi ve ilgili mevzuat çerçevesinde tescil veya kayıt ettirilmesi ya da bildirilmesi şartına bağlamaya, istisnadan kazancın elde edildiği vergilendirme dönemine ilişkin beyannamelerin verilmesi gereken sürenin sonuna kadar tescil veya kayıt için yetkili kuruma başvurulmuş olması kaydıyla bu kazançları doğuran işlemlerin gerçekleştirildiği vergilendirme döneminden başlayarak faydalandırmaya, mükellefin gayri maddi hak geliri ve varsa bağlı olduğu grubun satış hasılatına göre tescil şartına bağlı olmaksızın belgelendirme usulüne tabi tutmaya, istisnadan yararlanacak kazancı; bu kazancın elde edilmesine yönelik faaliyetler kapsamında gerçekleştirilen nitelikli harcamaların toplam harcamalara oranına isabet eden kısmı ile sınırlandırmaya, bu oranı toplam harcama tutarını aşmamak üzere yüzde 30'una kadar artırılmış uygulamaya, nitelikli ve toplam harcamaları tanımlamaya Cumhurbaşkanı, bu kapsamda tescil, kayıt veya bildirim şartının yerine getirilmesine ve uygulamaya ilişkin usul ve esasları belirlemeye Hazine ve Maliye Bakanlığı ile Sanayi ve Teknoloji Bakanlığı yetkilidir. Belirlenen esaslar çerçevesinde tescil, kayıt veya bildirim şartının yerine getirilmemesi durumunda, zamanında tahakkuk ettirilmeyen vergi, vergi ziyai cezası uygulanmaksızın gecikme faiziyle birlikte tahsil olunur."

hükmü yer almaktadır.

Söz konusu madde hükmünden yararlanılabilmesi için;

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

gerekmektedir.

Öte yandan, eki Karar'ın üçüncü maddesiyle eki Karar'ın 2'nci maddesinin sonuna "(6) Mükellefler, kazancın elde edildiği vergilendirme dönemine ilişkin beyannamelerin verilmesi gereken sürenin sonuna kadar tescil veya kayıt için yetkili kuruma başvurulmuş olması kaydıyla, bu kazançları doğuran işlemlerin gerçekleştirildiği vergilendirme dönemden başlayarak

istisnadan yararlanabilirler." fıkrası eklenmiştir.

Konu ile ilgili olarak 1 seri no.lu Kurumlar Vergisi Genel Tebliği'nin "5.12.2.10. İstisna uygulamasına ilişkin Bakanlar Kuruluna verilen yetki" başlıklı bölümünde;

"4691 sayılı Kanun'un geçici 2'nci maddesine 7033 sayılı Kanun'un 64'üncü maddesiyle eklenen ikinci fıkra çerçevesinde Bakanlar Kuruluna verilen yetki, 19/10/2017 tarih ve 30215 sayılı Resmî Gazete'de yayımlanan 11/9/2017 tarihli ve 2017/10821 sayılı Bakanlar Kurulu Kararı ile kullanılmıştır."

5.12.2.10.1. Bakanlar Kurulu Kararı kapsamındaki kazançlar

Bakanlar Kurulu Kararı'nın 3'üncü maddesi gereğince, anılan Kararın Resmî Gazete'de yayımlandığı 19/10/2017 tarihinden sonra bölgede başlatılacak projelerden elde edilen kazançlar ile bu tarihten önce başlatılmış projelerden 30/6/2021 tarihinden sonra elde edilen kazançlara ilişkin istisna uygulamasında söz konusu Bakanlar Kurulu Kararı dikkate alınacaktır. Buna göre, bölgede faaliyette bulunan gelir ve kurumlar vergisi mükelleflerince, 19/10/2017 tarihinden önce (bu tarih dahil) başlatılmış projelerden 30/6/2021 tarihine kadar elde edilen kazançlara ilişkin istisna uygulamasında, istisna kazanç tutarının tespitinde Tebliğ'in "5.12.2.4." ve "5.12.2.5." bölümlerindeki açıklamalar dikkate alınacaktır.

Öte yandan, bölgede 19/10/2017 tarihinden önce (bu tarih dahil) başlatılmış projeler neticesinde elde edilen gayrimaddi hakların 30/6/2021 tarihinden sonra satışı, devri veya kiralınmasından doğan kazançlar ile 19/10/2017 tarihinden sonra başlatılmış projeler neticesinde elde edilen gayrimaddi hakların satışı, devri veya kiralınmasından doğan kazançlara ilişkin istisna uygulamasında aşağıdaki açıklamalar dikkate alınacaktır. Sipariş üzerine yapılan ve doğabilecek tüm gayrimaddi hakların sözleşme hükümleri çerçevesinde siparişi verene ait olacağı işlerde olduğu gibi faaliyeti gerçekleştiren lehine gayrimaddi hak doğmayan durumlarda, mükelleflerin bölgedeki bu faaliyetlerinden doğan kazançları Bakanlar Kurulu Kararı hükümleri kapsamında değildir.

5.12.2.10.2. Patent veya eşdeğer belge alma şartı

Anılan Bakanlar Kurulu Kararı'nın 1'inci maddesinin birinci fıkrasına göre, teknoloji geliştirme bölgelerinde faaliyet gösteren ve 4691 sayılı Kanun'un geçici 2'nci maddesinde yer alan istisna hükmü kapsamına giren kazanç elde eden gelir ve kurumlar vergisi mükelleflerinin bu kazançlarının gayrimaddi hakların satışı, devri veya kiralınmasından elde edilmesi halinde, söz konusu gayrimaddi haklardan kaynaklanan kazançlar dolayısıyla istisnadan yararlanılabilmesi için bu hakların niteliğine göre ilgili mevzuat çerçevesinde tescile veya kayda yetkili kuruma başvurularak patent veya fonksiyonel olarak patente eşdeğer belgelere bağlanması gerekmektedir.

Dolayısıyla, 19/10/2017 tarihinden sonra bölgede başlatılacak projelerden elde edilen kazançlar ile bu tarihten önce başlatılmış projelerden 30/6/2021 tarihinden sonra elde edilen kazançlarla ilgili olarak istisnadan yararlanılabilmesi için, gayrimaddi haklara yönelik olarak 551 sayılı KHK veya 12/12/2016 tarihli ve 6769 sayılı Sınai Mülkiyet Kanunu kapsamında patent alınması veya bu hakların, fonksiyonel olarak patente eşdeğer belge olduğu kabul edilen faydalı model belgesi, tasarım tescil belgesi, telif hakkı tescil belgesi, entegre devre topografyası tescil belgesi, yeni bitki çeşitlerine ait islahçı hakkı tescil belgesi ve benzeri belgelere bağlanması gerekmektedir.

Anılan Karar'ın 1'inci maddesinin dördüncü fıkrası uyarınca, 5/12/1951 tarihli ve 5846 sayılı Fikir ve Sanat Eserleri Kanunu çerçevesinde telif hakkı tescil belgesine bağlanan yazılım faaliyetlerinden elde edilen kazançlar için başkaca bir belge aranılmaksızın istisnadan yararlanılması mümkündür."

açıklamalarına yer verilmiştir.

Bu hüküm ve açıklamalara göre, ... Kararının uygulanması bakımından şirketiniz tarafından teknoloji geliştirme bölgesinde yazılım faaliyetlerinden elde edilen kazancın, elde edildiği vergilendirme dönemine ilişkin beyannamenin verilmesi gereken sürenin sonuna kadar tescil veya kayıt için yetkili kuruma başvurulmuş olması kaydıyla, bu kazançları doğuran işlemlerin gerçekleştiği vergilendirme döneminden başlayarak istisnadan yararlanılması mümkün bulunmaktadır.

Diğer taraftan, belirlenen esaslar çerçevesinde tescil, kayıt veya bildirim şartının yerine getirilmemesi durumunda ise yararlanılan istisna kapsamında zamanında tahakkuk ettirilmeyen verginin, vergi ziyai cezası uygulanmaksızın gecikme faiziyle birlikte tahsil olunacağı tabiidir.

17.05.2023 tarihli ve E-62030549-125[10-2021/55]-551297 sayılı özelge (İstanbul Vergi Dairesi Başkanlığı)

Konu: Yurt dışı mukimi kurumlara verilen yazılım hizmeti karşılığında elde edilen kazancın vergilendirilmesi ve belge düzeni

Özet: İlgide kayıtlı özelge talep formunda; Şirketinizin hazırlamış olduğu web sitesi yazılım kodlama, yazılım sistem tasarımı, yazılım geliştirme ve bu yazılımları destekleyici eğitim videolarının yurt dışında bulunan müşterilere satıldığı, ayrıca hazırlayacağınız paket programları ve bilgisayar ortamında kullanılan çeşitli yazılımları yurt dışındaki müşterilere satılacağı belirtilerek, yurt dışı mukimi kurumlara verilen yazılım hizmetinden elde edilen kazancın vergilendirilmesi, faturaların TL cinsinden düzenlenip düzenlenemeyeceği ile olarak mı düzenlenmesi gerektiği hususlarında bilgi talep dildiği anlaşılmakta olup konu hakkında Başkanlığımız görüşü aşağıda açıklanmıştır.

KURUMLAR VERGİSİ KANUNU YÖNÜNDEN DEĞERLENDİRME

Kurumlar Vergisi Kanunu'nun 3'üncü maddesinin birinci fıkrasında; Kanun'un 1'inci maddesinde sayılan kurumlardan kanuni veya iş merkezi Türkiye'de bulunanların, gerek Türkiye içinde gerekse Türkiye dışında elde ettikleri kazançların tamamı üzerinden vergilendirileceği hükmüne bağlanmış olup aynı Kanun'un 6'ncı maddesinde de kurumlar vergisinin, mükelleflerin bir hesap dönemi içinde elde ettikleri safi kurum kazancı üzerinden hesaplanacağı, safi kurum kazancının tespitinde, Gelir Vergisi Kanununun ticari kazanç hakkındaki hükümlerinin uygulanacağı hüküm altına alınmıştır.

Aynı Kanun'un 10'uncu maddesinde, "(1) Kurumlar vergisi matrahının tespitinde; kurumlar vergisi beyannamesi üzerinde ayrıca gösterilmek şartıyla, kurum kazancından sırasıyla aşağıdaki indirimler yapılır:

ğ) Türkiye'de yerleşmiş olmayan kişilerle, işyeri, kanuni ve iş merkezi yurt dışında bulunanlara Türkiye'de verilen ve münhasıran yurt dışında yararlanılan mimarlık, mühendislik, tasarım, yazılım, tıbbi raporlama, muhasebe kaydı tutma, çağrı

merkezi, ürün testi, sertifikasyon, veri saklama, veri işleme, veri analizi ve ilgili bakanlıkların görüşü alınmak suretiyle Maliye Bakanlığınca belirlenen mesleki eğitim alanlarında faaliyette bulunan hizmet işletmeleri ile ilgili bakanlığın izni ve denetimine tabi olarak eğitim ve sağlık alanında faaliyet gösteren ve Türkiye'de yerleşmiş olmayan kişilere hizmet veren işletmelerin münhasıran bu faaliyetlerinden elde ettikleri kazancın %50'si.

Bu indirimden yararlanılabilmesi için fatura veya benzeri belgenin yurt dışındaki müşteri adına düzenlenmesi şarttır.

Bu bentte yer alan oranı, hizmet alanları ve kazanç tutarları itibarıyla sifıra kadar indirmeye veya %100'e kadar artırmaya Cumhurbaşkanı, bu bendin uygulanmasına ve denetime ilişkin usul ve esasları belirlemeye ilgili bakanlıkların görüşünü almak suretiyle Maliye Bakanlığı yetkilidir."

hükmü yer almıştır.

Öte yandan konu ile ilgili açıklamalara 1 seri no.lu Kurumlar Vergisi Genel Tebliği'nin "10.5.Türkiye'den yurt dışı mukimi kişi ve kurumlara verilen hizmetler" başlıklı bölümünde yer verilmiş olup "10.5.2. İndirimden faydalanma şartları" ana başlığı altında yer alan alt başlıklı bölümlerde de indirimden faydalanmanın şartları açıklanmıştır.

Buna göre, söz konusu indirim hükmünden yararlanılabilmesi için;

- İlgili şirketlerin ana sözleşmelerinde yazılı esas faaliyet konuları arasında, mimarlık, mühendislik, tasarım, yazılım, tıbbi raporlama, muhasebe kaydı tutma, çağrı merkezi, ürün testi, sertifikasyon, veri saklama, veri işleme, veri analizi ve ilgili bakanlıkların görüşü alınmak suretiyle Maliye Bakanlığınca belirlenen mesleki eğitim, eğitim ve sağlık hizmetlerinin sunulması,
- Hizmetin, Türkiye'den münhasıran yurt dışı mukimi kişi ve/veya kurum için yapılmış olması,
- Faturanın yurt dışı mukimi kişi ve/veya kurum adına düzenlenmesi,
- Türkiye'den verilen, mimarlık, mühendislik, tasarım, yazılım, tıbbi raporlama, muhasebe kaydı tutma, çağrı merkezi, ürün testi, sertifikasyon, veri saklama, veri işleme ve veri analizi hizmetlerinden yurt dışında yararlanılması,
- İlgili bakanlığın izin ve denetimine tabi olarak Türkiye'de yerleşmiş olmayan kişilere verilen eğitim ve sağlık hizmetleri ile mesleki eğitim hizmetlerinin yararlanıcısının yurt dışında olması,

gerekmektedir.

Bu hüküm ve açıklamalara göre, yurt dışı mukimi firmalara verilen yazılım kodlama, yazılım sistem tasarımı, yazılım geliştirme ve bu yazılımları destekleyici eğitim videoları satışı hizmetleri karşılığında elde edilen kazancın %50'sinin, şartların sağlanması kaydıyla, Kurumlar Vergisi Kanunu'nun 10'uncu maddesinin birinci fıkrasının (ğ) bendi kapsamında kurumlar vergisi matrahının tespitinde kurum kazancından indirim konusu yapılması mümkün bulunmaktadır.

Diğer taraftan, şirketiniz tarafından yurt dışında mukim müşterilere verilen söz konusu hizmetlerden, yurt dışındaki müşterilerin Türkiye'de faydalanması durumunda söz konusu hizmetlerin Kurumlar Vergisi Kanunu'nun 10'uncu maddesinin birinci fıkrasının (ğ) bendi kapsamında değerlendirilmeyeceği tabiidir.

VERGİ USUL KANUNU YÖNÜNDEN DEĞERLENDİRME

213 sayılı Vergi Usul Kanunu'nun;

- 215'inci maddesinde, "1. Bu Kanuna göre tutulacak defter ve kayıtların Türkçe tutulması zorunludur. Ancak, Türkçe kayıtlar bulunmak kaydıyla defterlerde başka dilden kayıt da yapılabilir. Bu kayıtlar vergi matrahını değiştirmeyecek şekilde tasdik ettirilecek diğer defterlere de yapılabilir.
- 2. a) Kayıt ve belgelerde Türk para birimi kullanılır. Belgeler, Türk parası karşılığı gösterilmek şartıyla, yabancı para birimine göre de düzenlenebilir. Şu kadar ki yurt dışındaki müşteriler adına düzenlenen belgelerde Türk parası karşılığı gösterilme şartı aranmaz.
- 22'nci maddesinde, "Fatura, satılan emtia veya yapılan iş karşılığında müşterinin borçlandığı meblağı göstermek üzere emtiayı satan veya işi yapan tüccar tarafından müşteriye verilen ticari vesikadır.",
- (231/5) maddesinde, "Fatura, malın teslimi veya hizmetin yapıldığı tarihten itibaren azami yedi gün içinde düzenlenir. Bu süre içerisinde düzenlenmeyen faturalar hiç düzenlenmemiş sayılır.",
- 280'inci maddesinde, "Yabancı paralar borsa rayici ile değerlendirilir. Borsa rayicinin takarrüründe muvazaa olduğu anlaşılırsa bu rayici yerine alış bedeli esas alınır. Yabancı paranın borsada rayici yoksa, değerlemeye uygulanacak kur Maliye Bakanlığınca tespit olunur."

hükümleri yer almaktadır.

Ayrıca, 516 Sıra No.lu Vergi Usul Kanunu Genel Tebliği'nde, "130 Sıra No'lu Vergi Usul Kanunu Genel Tebliği ile 217 Seri No'lu Gelir Vergisi Genel Tebliği'nde belirtildiği üzere değerlendirme günü itibarıyla Bakanlığımızca kur ilan edilmediği durumlarda T.C. Merkez Bankası'na ilan edilen kurların esas alınması gerekmektedir. Bu şekilde yapılacak değerlemelerde efektif cinsinden yabancı paralar için efektif alış kurunun (bulunmaması halinde döviz alış kurunun), döviz cinsinden yabancı paralar içinse döviz alış kurunun uygulanacağı tabiidir." açıklaması bulunmaktadır.

Bu bağlamda, yurt dışındaki müşteriler adına düzenlenen faturalarda Türk lirası karşılığı gösterilme zorunluluğu bulunmamakta olup, söz konusu faturaların, sadece döviz cinsinden/yabancı para cinsinden tutara yer verilmek suretiyle düzenlenebilmesinin yanı sıra, döviz cinsinden işlem bedeli ile birlikte Türk lirası karşılığı gösterilmek suretiyle de düzenlenebilmesi mümkün bulunmaktadır.

Söz konusu faturaların, sadece döviz cinsinden tutara yer verilmek suretiyle düzenlenmesi halinde, faturanın düzenlendiği tarihte Türkiye Cumhuriyet Merkez Bankası (TCMB) tarafından ilan edilen döviz alış kurunun esas alınması suretiyle belirlenecek Türk lirası karşılığının kayıtlara intikal ettirilmesi; Türk lirası karşılığı da gösterilmek suretiyle düzenlenecek faturalarda faturanın düzenlendiği tarihte TCMB tarafından ilan edilen döviz alış kuru dikkate alınarak belirlenecek tutarın, işlem bedelinin Türk lirası karşılığı olarak faturada yer verilmesi ve bu tutar üzerinden faturanın kayıtlara intikal ettirilmesi gerekmektedir. Bunun yanı sıra, söz konusu işlem bedelinin faturanın düzenlenmesinden sonra ödenmesi halinde, bahse konu alacak tutarının gerek değerlendirme günü itibarıyla gerekse de tahsil tarihinde 213 sayılı Kanun hükümlerine uygun olarak yabancı para değerlemesine tabi tutulması ve oluşan

kur farklarının kayıtlara intikal ettirilmesi gerektiği tabii olup, söz konusu durumlarda oluşan kur farkı için yurt dışındaki müşteri adına herhangi bir belge düzenleme zorunluluğu bulunmamaktadır.

Diğer taraftan, 509 Sıra No.lu Vergi Usul Kanunu Genel Tebliği'nin "IV.2.4.3. e-Arşiv Fatura Olarak Düzenlenme Zorunluluğu Getirilen Diğer Faturalar" başlıklı bölümünde; "e-Arşiv Fatura uygulamasına dahil olmayan mükelleflerce, 1/1/2020 tarihinden itibaren düzenlenecek faturaların, vergiler dahil toplam tutarının 30 Bin TL'yi (vergi mükelleflerine düzenlenenler açısından vergiler dahil toplam tutarı 5.000 TL'yi) aşması halinde, söz konusu faturaların, bu Tebliğ'in "V.7." ve "VIII." numaralı bölümlerinde belirtilen istisnai durumlar haricinde, "e-Arşiv Fatura" olarak Başkanlıkça sunulan e-Belge düzenleme portalı üzerinden düzenlenmesi zorunludur. Söz konusu faturaların bu Tebliğ'in "V.7." ve "VIII." numaralı bölümlerinde belirtilen istisnai durumlar haricinde e-Arşiv Fatura yerine matbu (kâğıt) fatura olarak düzenlenmesi veya alınması halinde, faturayı düzenleyen ile nihai tüketici dışındaki vergi mükellefiyeti bulunan alıcı hakkında düzenlenen veya alınan her bir kâğıt fatura için ayrı ayrı olmak üzere Kanun'un 353'üncü maddesinde öngörülen cezai hüküm uygulanır. Satıcı ve alıcının her ikisinin de e-Fatura uygulamasına kayıtlı kullanıcılar olması halinde, bunlar arasında düzenlenen faturaların tamamının e-Fatura olması gerekmektedir. Aynı günde aynı kişilere düzenlenen faturalar topluca birlikte değerlendirilecek olup, faturaların vergi dâhil tutar toplamının belirtilen tutarı aşması halinde, söz konusu faturaların e-Arşiv Fatura olarak düzenlenmesi ve alınması zorunluluğu bulunmaktadır." açıklaması yapılmıştır.

Yukarıda yer alan hüküm ve açıklamalara göre;

- Şirketinizin tarafından yurt dışı mukimi firmalara verilen yazılım hizmeti karşılığında hizmetin tamamlanmasından itibaren yedi gün içerisinde müşteri (yurtdışındaki firma) adına yukarıda belirtilen çerçevede fatura düzenlenmesi,
- Ayrıca, şirketinizin e-Fatura ve e-Arşiv Fatura uygulamalarına dahil olmadığı dikkate alındığında düzenleyeceğiniz ihracat faturalarının, vergiler dahil toplam tutarı ... TL ve üzeri ise ... üzerinden e-... olarak düzenlenmesi,

gerekmektedir.

KATMA DEĞER VERGİSİ KANUNU YÖNÜNDEN DEĞERLENDİRME

3065 sayılı KDV Kanunu'nun;

- 1/1'inci maddesine göre, ticari, sınai, zirai faaliyet ve serbest meslek faaliyeti çerçevesinde Türkiye'de yapılan teslim ve hizmetlerin KDV ye tabi bulunduğu,
- 4'üncü maddesinde, hizmetin, teslim ve teslim sayılan haller ile mal ithalatı dışında kalan işlemler olduğu, bu işlemlerin; bir şeyi yapmak, işlemek, meydana getirmek, imal etmek, onarmak, temizlemek, muhafaza etmek, hazırlamak, değerlendirmek, kiralamak, bir şeyi yapmamayı taahhüt etmek gibi, şekillerde gerçekleştirilebileceği,
- 6/b maddesinde, KDV ye tabi hizmetler bakımından işlemlerin Türkiye'de yapılmasının, hizmetin Türkiye'de yapılmasını veya hizmetten Türkiye'de faydalanılmasını ifade ettiği,
- 11/1-a maddesinde, ihracat teslimleri ve bu teslimlere ilişkin hizmetlerin KDV'den istisna olduğu,

- 12/2'nci maddesinde, bir hizmetin hizmet ihracı kapsamında değerlendirilebilmesi için hizmetin yurt dışındaki bir müşteri için yapılmış olması ve hizmetten yurt dışında faydalanılması gerektiği,

hüküm altına alınmıştır.

KDV Genel Uygulama Tebliği'nin "II/A-2.Hizmet İhracı" başlıklı bölümünde,

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

- Hizmetin yurtdışındaki bir müşteri için yapılması,
- Hizmetten yurtdışında faydalanılması, gerekir.

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

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

açıklamalarına yer verilmiştir.

Buna göre, yurt dışında mukim firmalara verilen web sitesi yazılım kodlama, yazılı sistem tasarımı, yazılım geliştirme ve yazılım destekleyici eğitim videoları hizmetlerinden yurt dışında faydalanılması halinde söz konusu hizmetlerin hizmet ihracı kapsamında KDV'den istisna tutulması mümkün bulunmaktadır. Ancak, Şirketiniz tarafından yurt dışında mukim müşterilere verilen söz konusu hizmetlerden, yurt dışındaki müşterilerin Türkiye'de yararlanmaları halinde verilen hizmet genel hükümler çerçevesinde KDV'ye tabi olacaktır.

Danıştay 3. Daire, 22.09.2022 tarihli ve 2022/3314 sayılı karar

Konu: Davacı adına, asıl borçlu ... Lojistik Denizcilik Turizm ve İnşaat Ticaret Limited Şirketinden alınamayan 2007 ve 2008 yıllarının muhtelif dönemlerine ait kamu alacağının tahsili amacıyla ortak sıfatıyla düzenlenen ... tarih ve ... ila ... takip numaralı ödeme emirlerinin iptali istemine ilişkindir.

İlk Derece mahkemesi kararının özeti: 6183 sayılı Amme Alacaklarının Tahsil Usulü Hakkında Kanun'un 35. maddesinin olay tarihinde yürürlükte bulunan şekline göre limited şirket ortağının şirketin ödenmemiş vergi borcundan dolayı sorumluluğu ortaklık payına bağlı olduğundan, şirket ortağının şirketin vergi borcunun doğumu anında değil, vergi borcunun şirketten tahsil imkanı bulunmadığının tespiti anında ortak sıfatını taşıması gerektiği, sözü edilen maddeye 06/06/2008 tarihinden itibaren geçerli olmak üzere 5766 sayılı Kanun'la eklenen 3. fıkra hükmü ile limited şirket ortağının şirketteki sermaye payını devretmesi halinde, payı devreden ve devralan şahısların devir öncesine ait amme alacaklarının ödenmesinden müteselsilen sorumlu tutulacaklarının öngörüldüğü, limited şirket ortaklarının şirketteki hisselerini devretmiş olsalar dahi şirketin ödenmemiş vergi borçlarından dolayı 06/06/2008 tarihinden sonraki dönemler için şirket hisselerini devralan ortakla birlikte müteselsilen sorumlu olacağı, bu tarihten önceki dönemlere ait vergi borçları bakımından hisseleri devretmeleri halinde sorumlulukları sona ereceği dikkate

alındığında, 24/04/2008 tarih ve 432 sayılı Türkiye Ticaret Sicil Gazetesi'nde ilan edildiği üzere 14/03/2008 tarihli hisse devri ile şirket ortaklığı sona eren davacının, 06/06/2008 tarihinden önceki dönemlere tekabül eden amme alacaklarından sorumlu tutulmasında hukuka uygunluk bulunmadığı, öte yandan, 2008 yılı kurumlar vergisi beyannamesi verme ve ödeme tarihinde şirket ortağı olmadığı açık olduğundan dava konusu ödeme emirlerinin 2008 dönemine ilişkin kurumlar vergisine isabet eden kısmında da hukuka uyarlık görülmediği gerekçesiyle dava konusu ödeme emirleri iptal edilmiştir.

Bölge İdare Mahkemesi kararının özeti: İstinaf başvurusunun, usul ve hukuka uygun olduğu sonucuna varılan Vergi Mahkemesi kararının kaldırılmasını sağlayacak nitelikte görülmediği gerekçesiyle 2577 sayılı İdari Yargılama Usulü Kanunu'nun 45. maddesinin 3. fıkrası uyarınca reddine karar verilmiştir.

Danıştay 3. Daire, 20.09.2022 tarihli ve 2022/3236 sayılı karar

Konu: Davacının 2016 yılı Ekim döneminde işten çıkarılması üzerine ikale sözleşmesi uyarınca ek gelir ve bonus ödemesi adı altında adına yapılan ödemelerden tevkif edilen gelir vergisinin yasal faiziyle birlikte iadesi için yaptığı düzeltme yoluyla şikâyet başvurusunun zımnen reddine dair işlemin iptali ile haksız yere tahsil edildiğini iddia ettiği tutarın yasal faiziyle birlikte iadesine hükmedilmesi istemine ilişkindir.

Özet: Çalışma ilişkisini sona erdiren işveren tarafından davacıya yasal bir zorunluluk olmaksızın yapılan ödemenin ücret niteliğinde olmadığı ve 193 sayılı Gelir Vergisi Kanunu'nun 25. maddesi uyarınca gelir vergisinden müstesna tutulduğu dikkate alındığında, söz konusu ek ödemeden gelir vergisi tevkifatı yapılması açık bir vergilendirme hatası olduğundan tevkif edilen verginin yasal faiziyle iadesi istemiyle yapılan şikâyet başvurusunun reddi yolunda tesis edilen dava konusu işlemde hukuka uygunluk bulunmadığı gerekçesiyle işlem iptal edilmiş ve tevkif edilen verginin yasal faiziyle birlikte iadesine hükmedilmiştir.

Bölge mahkemesi kararının özeti: Davacı ile işveren şirket arasında akdedilen ikale sözleşmesi uyarınca düzenlenen hesap pusulasında, üzerinden kesinti yapılan tutarlar içerisinde yer alan bonus ödemesi, çalışan ile işveren arasındaki hizmet akdinin geçerli olduğu süre içinde çalışmalarını karşılığında işverence belirlenen kıstaslar uyarınca, çalışana, aylık yahut yıllık olarak belirlenen tutarlarda yapılan bir toplu ödeme tipi olup işverene bağlı ve hizmet karşılığı olarak gerçekleştirilen bu ödemenin ücret olarak vergilendirilmesi gerektiği, yasal olarak vergiden istisna edilmemiş olan ve davacıya, işveren bünyesindeki çalışması karşılığında ödenen 590.007,00-TL üzerinden tevkif edilen gelir vergisinde hukuka aykırılık bulunmadığı gerekçesiyle bahsi geçen tutar yönünden istinaf başvurusu kabul edilerek kararın sözü edilen hüküm fıkrası kaldırıldıktan sonra dava, bonus ödemesi adı altında yapılan ödeme üzerinden tevkif edilen gelir vergisinin yasal faiziyle birlikte iade edilmesine ilişkin kısım yönünden reddedilmiştir. Vergi Mahkemesi kararının, işveren ile düzenlenen ikale sözleşmesi uyarınca ek gelir üzerinden yapılan gelir vergisi tevkifatının yasal faizi ile birlikte iadesine ilişkin kısmına yönelik yapılan istinaf başvurusu ise reddedilmiştir.

Sirküler İndeks

No	Tarih	Konu
87	31.07.2023	Gelir vergisi, MTV ve 7440 sayılı Kanun'un ödeme süreleri ile bazı bildirim, oluşturma ve yüklenme süreleri uzatıldı.
86	31.07.2023	Kurumların yabancı paraları TL'ye dönüştürmelerinden elde ettikleri gelirler için geçerli olan istisna, 30.06.2023 tarihli bilançolarında yer alan yabancı paralar için de uygulanacak.
85	28.07.2023	Ek motorlu taşıtlar vergisine ilişkin usul ve esaslar belirlendi.
84	15.07.2023	Ek motorlu taşıt vergisi ihdas eden ve vergi mevzuatında çeşitli değişiklikler içeren 7456 sayılı Kanun yayımlandı.
83	13.07.2023	Cumhurbaşkanı Kararı ile yüzde 50 oranında artırılan maktu harç tutarları açıklandı.
82	11.07.2023	Gelir vergisinden istisna yurt içi ve yurt dışı gündelik tutarları (01.07.2023-31.12.2023).
81	10.07.2023	Payları Borsa İstanbul'da işlem gören sermaye şirketlerinin iktisap ettikleri kendi hisse senetlerine ilişkin tevkifatın oranı %0'a olarak belirlendi.
80	07.07.2023	Gelir vergisinden istisna kıdem tazminatı tavanı ve çocuk yardımı tutarları (01.07.2023-31.12.2023).
79	07.07.2023	Maktu harç tutarları yüzde 50 oranında artırıldı.
78	07.07.2023	Şans oyunları vergisi oranları artırıldı.
77	07.07.2023	Tüketici kredilerinde lehe alınan paralar üzerinden hesaplanan BSMV oranı %15'e yükseltildi.
76	07.07.2023	Bazı KDV oranları artırıldı.
75	06.07.2023	5 Temmuz'da TBMM'ye sunulan Kanun Teklifi'nin vergi mevzuatında değişiklik içeren düzenlemeleri.
74	28.06.2023	Devlet tahvili ve Hazine bonoları ile kira sertifikalarından elde edilen gelirlere uygulanan %0 oranlı stopajın süresi 31 Aralık 2023 tarihine kadar uzatıldı.
73	28.06.2023	Dövizli fonlar dışındaki yatırım fon gelirleri ile bankalarca ihraç edilen tahvil gelirlerinde uygulanan düşük oranlı tevkifatın süresi 31 Aralık 2023 tarihine kadar uzatıldı.
72	28.06.2023	Mevduat faizleri ile katılım bankalarınca ödenen kâr paylarına uygulanan düşük oranlı tevkifatın süresi 31 Aralık 2023 tarihine kadar uzatıldı.
71	28.06.2023	Döviz tevdiat hesabı faizleri ile katılım bankalarınca döviz katılma hesaplarına ödenen kâr paylarına ilişkin tevkifat oranı %25'e yükseltildi.
70	26.06.2023	Vergi Usul Kanunu uyarınca yapılan reeskont işlemlerinde kullanılan oran %16,75 olarak belirlendi.
69	22.06.2023	2023 yılında mali tatil 4-20 Temmuz tarihleri arasında uygulanacaktır.
68	20.06.2023	Sosyal güvenlik primine esas kazançların 1 Temmuz 2023 tarihinden itibaren uygulanacak alt ve üst sınırları.
67	20.06.2023	1 Temmuz 2023 tarihinden itibaren uygulanacak asgari ücret tutarı belirlendi.
66	02.06.2023	7440 sayılı Kanun kapsamında ödenmesi gereken ek kurumlar vergisi için tecil ve taksitlendirme imkânı getirildi.
65	02.06.2023	2022 hesap dönemine ait ülke bazlı raporlamaya ilişkin bildirim formunun 3 Temmuz 2023 tarihine kadar verilmesi gerekiyor.
64	29.05.2023	Elektronik defterlerin oluşturulma ve imzalanma süresi ile e-defter beratlarının yüklenme süresi uzatıldı.
63	26.05.2023	7440 sayılı Kanun kapsamında; borçların yapılandırılması, matrah artırımı ve işletme kayıtlarının düzeltilmesine ilişkin başvuru ve ilk taksit ödeme süreleri birer ay uzatıldı.
62	17.05.2023	5015 ve 5307 sayılı Kanunlar kapsamında lisansa tabi faaliyette bulunan mükelleflerce Mayıs sonuna kadar verilmesi gereken teminatların süresi 31 Ağustos 2023 tarihine kadar uzatıldı.
61	16.05.2023	2023 yılı 1. dönem geçici vergi beyannamelerinin verilme ve ödeme süreleri 22 Mayıs 2023 tarihine kadar uzatıldı.
60	03.05.2023	DiİB kapsamında KDV ödenmeden temin edilen girdilerle üretilen malların ihracatçılara satışında ihraç kaydıyla teslim yöntemi tercih edilmelidir.
59	26.04.2023	Kurumlar vergisi, MPHB, konaklama vergisi, damga vergisi ve geri kazanım katılım payı beyannamelerinin verilme ve ödeme süreleri ile Ba-Bs formlarına, e-Defterlere ve e-Defter beratlarına ilişkin süreler uzatıldı.
58	25.04.2023	Büyükşehir belediye sınırları içinde, bir işyeri açmaksızın gezici olarak veya pazar takibi suretiyle perakende emtia alım-satımı yapan mükellefler basit usule geçebileceklerdir.

Vergi Takvimi

2023 Ağustos ayı mali yükümlülükler takvimi

4 Ağustos 2023 Cuma*	2022 yılına ilişkin yıllık gelir vergisinin 2. taksit ödemesi
	2023 yılı motorlu taşıtlar vergisi (MTV) 2. taksit ödemesi
	Haziran 2023 dönemi mal ve hizmet alım/satımlarına ilişkin bildirim formlarının (Form Ba-Bs) verilmesi
10 Ağustos 2023 Perşembe	16-31 Temmuz 2023 dönemi özel tüketim vergisi beyannamesinin (Petrol ve doğalgaz ürünleri) verilmesi ve verginin ödenmesi
15 Ağustos 2023 Salı	Temmuz 2023 dönemi özel tüketim vergisi beyannamesinin (Alkollü ve alkolsüz içecekler ile tütün mamulleri) verilmesi ve verginin ödenmesi
	Temmuz 2023 dönemi özel tüketim vergisi beyannamesinin (Dayanıklı tüketim malları ve diğer mallar) verilmesi ve verginin ödenmesi
	Temmuz 2023 dönemi özel tüketim vergisi beyannamesinin (Tescile tabi olmayan motorlu taşıtlar) verilmesi ve verginin ödenmesi
	Temmuz 2023 dönemi banka ve sigorta muameleleri vergisi (BSMV) beyannamesinin verilmesi ve verginin ödenmesi
	Temmuz 2023 dönemi özel iletişim vergisi (ÖİV) beyannamesinin verilmesi ve verginin ödenmesi
	Temmuz 2023 dönemi kaynak kullanımını destekleme fonu (KKDF) kesintilerinin bildirimi ve ödenmesi
17 Ağustos 2023 Perşembe	2023 yılı 2. dönem (Nisan-Haziran) geçici vergi beyannamesinin verilmesi ve verginin ödenmesi
21 Ağustos 2023 Pazartesi	Temmuz 2023 dönemi şans oyunları vergisi (ŞOV) beyannamesinin verilmesi ve verginin ödenmesi
25 Ağustos 2023 Cuma	1-15 Ağustos 2023 dönemi özel tüketim vergisi beyannamesinin (Petrol ve doğalgaz ürünleri) verilmesi ve verginin ödenmesi
28 Ağustos 2023 Pazartesi	Temmuz 2023 dönemi muhtasar ve prim hizmet beyannamesinin (MPHB) verilmesi ve verginin ödenmesi
	Temmuz 2023 dönemi damga vergisinin (DV) beyanı ve ödenmesi
	Temmuz 2023 dönemi katma değer vergisinin (KDV) beyanı ve ödenmesi
	Temmuz 2023 dönemi konaklama vergisinin beyanı ve ödenmesi
31 Ağustos 2023 Perşembe	Temmuz 2023 dönemi haberleşme vergisinin beyanı ve ödenmesi
	Temmuz 2023 dönemi mal ve hizmet alım/satımlarına ilişkin bildirim formlarının (Form Ba-Bs) verilmesi
	Temmuz 2023 dönemi sosyal güvenlik primlerinin (SGP) ödenmesi
	Değerli konut vergisi (DKV) 2. taksit ödemesi
	Temmuz 2023 dönemi dijital hizmet vergisinin (DHV) beyanı ve ödenmesi

* 31.07.2023 tarihli ve 158 numaralı VUK Sirküleri'yle; 2022 yılı gelir vergisinin 2. taksiti ve 2023 yılı motorlu taşıtlar vergisinin 2. taksitinin ödeme süresi ile 2023/Haziran dönemine ilişkin "Form Ba" ve "Form Bs" bildirimlerinin verilme süresi 4 Ağustos 2023 Cuma günü sonuna kadar uzatılmıştır.

Gelir Vergisi

Gelir vergisi tarifesi - 2023 (Ücretler)

Gelir dilimi	Vergi oranı
70.000 TL'ye kadar	%15
150.000 TL'nin 70.000 TL'si için 10.500 TL, fazlası	%20
550.000 TL'nin 150.000 TL'si için 26.500 TL, fazlası	%27
1.900.000 TL'nin 550.000 TL'si için 134.500 TL, fazlası	%35
1.900.000 TL'den fazlasının 1.900.000 TL'si için 607.000 TL, fazlası	%40

Gelir vergisi tarifesi - 2023 (Diğer gelirler)

Gelir dilimi	Vergi oranı
70.000 TL'ye kadar	%15
150.000 TL'nin 70.000 TL'si için 10.500 TL, fazlası	%20
370.000 TL'nin 150.000 TL'si için 26.500 TL, fazlası	%27
1.900.000 TL'nin 370.000 TL'si için 85.900 TL, fazlası	%35
1.900.000 TL'den fazlasının 1.900.000 TL'si için 621.400 TL, fazlası	%40

Gelir vergisinden istisna günlük yemek yardımı (KDV hariç)	
Uygulandığı dönem	Tutar (TL)
01.01.2022-30.06.2022	34,00
01.07.2022-31.12.2022	51,00
01.01.2023-31.12.2023	110,00

Gelir vergisinden istisna günlük ulaşım bedeli (KDV hariç)	
Uygulandığı dönem	Tutar (TL)
01.01.2022-30.06.2022	17,00
01.07.2022-31.12.2022	25,50
01.01.2023-31.12.2023	56,00

Engellilik indirimi (2023)

Engellilik derecesi	Tutar (TL)
Birinci derece engelliler için	4.400
İkinci derece engelliler için	2.600
Üçüncü derece engelliler için	1.100

Konut kira geliri istisnası

Gelirin elde edildiği yıl	Tutar (TL)
2021	7.000
2022	9.500
2023	21.000

Tevkifata tabi tutulmuş menkul ve gayrimenkul sermaye iratlarında beyan sınırı

Gelirin elde edildiği yıl	Tutar (TL)
2021	53.000
2022	70.000
2023	150.000

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

Gelirin elde edildiği yıl	Tutar (TL)
2021	2.800
2022	3.800
2023	8.400

Değer artış kazançlarında istisna (Menkul kıymetler hariç)

Kazancın sağlandığı yıl	Tutar (TL)
2021	19.000
2022	25.000
2023	55.000

Arızı kazançlara ilişkin istisna

Kazancın sağlandığı yıl	Tutar (TL)
2021	43.000
2022	58.000
2023	129.000

Gelir vergisinden istisna kıdem tazminatı tavanı

Uygulandığı dönem	Tutar (TL)
01.01.2023 - 30.06.2023	19.982,83
01.07.2023 - 31.12.2023	23.489,83

Kurumlar Vergisi

Nakdi sermaye indirimi faiz oranları

Uygulandığı yıl	Oran (%)
2020	19,62
2021	24,51
2022	13,47

Gider yazılabilecek binek otomobil aylık kira tutarı

Uygulandığı yıl	Tutar (TL)
2021	6.000
2022	8.000
2023	17.000

Binek otomobili iktisabında gider yazılabilecek ÖTV ve KDV tutarı

Uygulandığı yıl	Tutar (TL)
2021	150.000
2022	200.000
2023	440.000

Binek otomobillerinde amortismanına tabi tutulabilecek iktisap bedeli

Uygulandığı yıl	Tutar (TL)	
	ÖTV ve KDV hariç ilk iktisap bedeli	ÖTV ve KDV dahil iktisap bedeli
2021	170.000	320.000
2022	230.000	430.000
2023	500.000	950.000

Vergiye uyumlu mükelleflere vergi indirimi üst sınırı

Beyannamenin verildiği yıl	İndirim tutarı (TL)
2021	1.500.000
2022	2.000.000
2023	4.400.000

Vergi Usul Kanunu ve 6183 Sayılı Kanun

Gecikme zammı ve gecikme faizi oranları (Aylık)

Uygulandığı dönem	Oran (%)
02.10.2019 - 29.12.2019	2,00
30.12.2019 - 20.07.2022	1,60
21.07.2022 tarihinden itibaren	2,50

Tecil faizi oranları (Yıllık)

Uygulandığı dönem	Oran (%)
25.10.2019 - 29.12.2019	19
30.12.2019 - 20.07.2022	15
21.07.2022 tarihinden itibaren	24

Yeniden değerlendirme oranları

Yıl	Oran (%)
2020	9,11
2021	36,20
2022	122,93

Fatura düzenleme sınırı

Uygulandığı yıl	Tutar (TL)
2021	1.500
2022	2.000
2023	4.400

Amortisman sınırı

Uygulandığı yıl	Tutar (TL)
2021	1.500
2022	2.000
2023	4.400

Reeskont ve avans işlemlerinde iskonto ve faiz oranları

Reeskont işlemlerinde	%15,75
Avans işlemlerinde	%16,75
VUK kapsamındaki reeskont işlemlerinde	%16,75

Not: Bu oranlar 24.06.2023 tarihinden itibaren yapılan işlemler için geçerlidir.

Damga Vergisi

Azami damga vergisi (Her bir kâğıt için)

Uygulandığı yıl	Tutar (TL)
2021	3.534.679,90
2022	4.814.234,00
2023	10.732.371,80

Damga vergisi oran ve tutarları (2023)

Damga vergisine tabi kâğıtlar	Oran/Tutar
Sözleşmeler	Binde 9,48
Ücretler (Avans dâhil)	Binde 7,59
Kira sözleşmeleri	Binde 1,89
Bilanço	227,30 TL
Gelir tablosu	108,50 TL
Yıllık gelir vergisi beyannamesi	294,90 TL
Kurumlar vergisi beyannamesi	393,90 TL
Katma değer vergisi beyannameleri	194,60 TL
Muhtasar ve prim hizmet beyannameleri	230,70 TL

Veraset ve İntikal Vergisi

İstisnalar (2023)

Evlatlıklar dâhil fûruğ ve eşten her birine isabet eden miras hisselerinde	1.015.747 TL
Fûruğ bulunmaması halinde, eşe isabet eden miras hissesinde	2.032.742 TL
İvazsız suretle meydana gelen intikallerde	23.387 TL
Para ve mal üzerine düzenlenen yarışma ve çekilişler ile şans oyunlarında kazanılan ikramiyelerde	23.387 TL

Vergi tarifesi (2023)

Matrah dilim tutarları	Vergi oranı	
	Veraset yoluyla intikal	İvazsız intikal
İlk 1.100.000 TL için	%1	%10
Sonra gelen 2.600.000 TL için	%3	%15
Sonra gelen 5.500.000 TL için	%5	%20
Sonra gelen 10.900.000 TL için	%7	%25
Matrahın 20.100.000 TL'yi aşan bölümü için	%10	%30

Asgari Ücret ve Sosyal Güvenlik

Asgari ücret ve yasal kesintiler (TL)

Ödemeler / kesintiler	01.01.2023-30.06.2023	01.07.2023-31.12.2023
Brüt asgari ücret	10.008,00	13.414,50
Sosyal güvenlik primi işçi payı (%14)	1.401,12	1.878,03
İşsizlik sigortası primi işçi payı (%1)	100,08	134,15
Gelir vergisi matrahı	0,00	0,00
Hesaplanan gelir vergisi	0,00	0,00
Damga vergisi	0,00	0,00
Kesintiler toplamı	1.501,20	2.012,18
Net asgari ücret	8.506,80	11.402,32

Yıllık brüt asgari ücret

Uygulandığı yıl	Tutar (TL)
2021	42.930,00
2022	68.850,00
2023	140.535,00

Sosyal güvenlik primine esas aylık kazançların alt ve üst sınırları

Uygulandığı dönem	Alt sınır (TL)	Üst sınır (TL)
01.01.2023-30.06.2023	10.008,00	75.060,00
01.07.2023-31.12.2023	13.414,50	100.608,90

Income Tax	
Income tax tariffs - 2023 (Salaries)	
Income bracket	Tax rate
Up to TRL 70,000	15%
For TRL 150,000; for the first TRL 70,000, TRL 10,500, for above	20%
For TRL 550,000; for the first TRL 150,000, TRL 26,500, for above	27%
For TRL 1,900,000; for the first TRL 550,000, TRL 134,500, for above	35%
For more than TRL 1,900,000, for TRL 1,900,000, TRL 607,000, for above	40%
Income tax tariffs - 2023 (Other income)	
Income bracket	Tax rate
Up to TRL 70,000	15%
For TRL 150,000; for the first TRL 70,000, TRL 10,500, for above	20%
For TRL 370,000; for the first TRL 150,000, TRL 26,500, for above	27%
For TRL 1,900,000; for the first TRL 370,000, TRL 85,900, for above	35%
For more than TRL 1,900,000, for TRL 1,900,000, TRL 621,400, for above	40%
Daily meal allowance exempt from income tax (VAT excluded)	
Period	Amount (TRL)
01.01.2022-30.06.2022	34.00
01.07.2022-31.12.2022	51.00
01.01.2023-31.12.2023	110.00
Daily transportation amount exempted from income tax (VAT excluded)	
Period	Amount (TRL)
01.01.2022-30.06.2022	17.00
01.07.2022-31.12.2022	25.50
01.01.2023-31.12.2023	56.00
Disability allowance (2023)	
Degree of disablement	Amount (TRL)
For 1 st degree disabled	4,400
For 2 nd degree disabled	2,600
For 3 rd degree disabled	1,100
Exemption for house rental income	
Year when the income is derived	Amount (TRL)
2021	7,000
2022	9,500
2023	21,000
Declaration limitation in terms of securities and immovable property income which are subject to withholding	
The year of income	Amount (TRL)
2021	53,000
2022	70,000
2023	150,000

Declaration limitation in terms of securities and immovable property income which are not subject to withholding		
The year of income	Amount (TRL)	
2021	2,800	
2022	3,800	
2023	8,400	
Exemption in capital gains (Except securities)		
Year when the gain is derived	Amount (TRL)	
2021	19,000	
2022	25,000	
2023	55,000	
Exemption in incidental income		
Year when the income is derived	Amount (TRL)	
2021	43,000	
2022	58,000	
2023	129,000	
The upper limit of severance pay exempt from income tax		
Period	Amount (TRL)	
01.01.2023 - 30.06.2023	19,982.83	
01.07.2023 - 31.12.2023	23,489.83	
Corporate Tax		
Interest rates in terms of capital decrease in cash		
Year	Rate (%)	
2020	19.62	
2021	24.51	
2022	13.47	
Monthly rental fee of passenger car that can be recognized as expense		
Year	Amount (TRL)	
2021	6,000	
2022	8,000	
2023	17,000	
SCT and VAT amount which can be recognized as expense for the acquisition of passenger car		
Year	Amount (TRL)	
2021	150,000	
2022	200,000	
2023	440,000	
Acquisition fee which can be subject to depreciation in terms of passenger cars		
Year	Amount (TRL)	
	Initial acquisition fee excluding SCT and VAT	Acquisition fee including SCT and VAT
2021	170,000	320,000
2022	230,000	430,000
2023	500,000	950,000
Tax reduction cap of tax compliant taxpayers		
Return submission year	Reduction amount (TRL)	
2021	1,500,000	
2022	2,000,000	
2023	4,400,000	

Tax Procedures Law (TPL) and Law No. 6183	
Delay charge and delay interest rates (Monthly)	
Period	Rate (%)
02.10.2019 - 29.12.2019	2.00
30.12.2019 - 20.07.2022	1.60
Since 21.07.2022	2.50
Deferral interest rates (Annual)	
Period	Rate (%)
25.10.2019 - 29.12.2019	19
30.12.2019 - 20.07.2022	15
Since 21.07.2022	24
Revaluation rates	
Year	Rate (%)
2020	9.11
2021	36.20
2022	122.93
Limit for issuing invoice	
Year	Amount (TRL)
2021	1,500
2022	2,000
2023	4,400
Depreciation limit	
Year	Amount (TRL)
2021	1,500
2022	2,000
2023	4,400
Discount and interest rates to be applied in rediscount and advance transactions	
In rediscount transactions	15.75%
In advance transactions	16.75%
In rediscount transactions under TPL	16.75%
Note: These rates are applicable to the transactions conducted as of 24.06.2023 .	
Stamp Duty	
Maximum stamp duty (For each paper)	
Year	Amount (TRL)
2021	3,534,679.90
2022	4,814,234.00
2023	10,732,371.80
Stamp duty rates and amounts (2023)	
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 227.30
Income statement	TRL 108.50
Annual income tax return	TRL 294.90
Corporate tax return	TRL 393.90
Value added tax returns	TRL 194.60
Withholding and premium service returns	TRL 230.70

Inheritance and Transfer Tax		
Exemptions (2023)		
For shares of inheritance corresponding to each descendant including adopted children and the spouse		TRL 1,015,747
For share of inheritance corresponding to the spouse if there is no descendant		TRL 2,032,742
For transfers conducted without any consideration		TRL 23,387
For the lottery prizes won from contests and draws and game of chances organized based on money and goods		TRL 23,387
Tax tariff (2023)		
Tax base bracket amounts	Tax rate	
	Transfer through inheritance	Transfer without any consideration
For the first TRL 1,100,000	1%	10%
For the next TRL 2,600,000	3%	15%
For the next TRL 5,500,000	5%	20%
For the next TRL 10,900,000	7%	25%
For the tax base portion exceeding TRL 20,100,000	10%	30%
Minimum Wage and Social Security		
Minimum wage and withholdings (TRL)		
Payments / withholdings	01.01.2023-30.06.2023	01.07.2023-31.12.2023
Gross minimum wage	10,008.00	13,414.50
Social security premium employee's contribution (14%)	1,401.12	1,878.03
Unemployment insurance premium employee's contribution (1%)	100.08	134.15
Income tax base	0.00	0.00
Income tax calculated	0.00	0.00
Stamp duty	0.00	0.00
Total withholdings	1,501.20	2,012.18
Net minimum wage	8,506.80	11,402.32
Annual gross minimum wage		
Year	Amount (TRL)	
2021	42,930.00	
2022	68,850.00	
2023	140,535.00	
The lower and upper limits of monthly earnings that will be the basis for social security premium		
Period	Lower limit (TRL)	Upper limit (TRL)
01.01.2023-30.06.2023	10,008.00	75,060.00
01.07.2023-31.12.2023	13,414.50	100,608.90

EY | Daha iyi bir alışma dnyası oluşturmak

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

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

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

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

© 2023 EY Türkiye.
Tüm Hakları Saklıdır.

ey.com/tr
vergidegundem.com
facebook.com/ErnstYoungTurkiye
instagram.com/eyturkiye
twitter.com/EY_Turkiye

ISSN: 2148-4686

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