

# Vergide Gündem

Tax Agenda

Kasım / November 2023

## **Konut piyasası kaynaklı gelir vergisi sorunları**

Tamer Türkyılmaz - Nur Şapcı

## **Sürdürülebilirlik ve rekabet hukuku**

Cihan Bilaçlı - Cemre Başkır

## **English Translation**

## **Gümrükte Gündem**

Sercan Bahadır

## **Çalışma Hayatında Gündem**

Dr. Hakkı Demirci

## **Seçilmiş Yargı Kararları ve Muktezalar**

## **Sirküler İndeks**

## **Vergi Takvimi**

## **Pratik Bilgiler**

## **Practical Information**



Building a better  
working world

# Konut piyasası kaynaklı gelir vergisi sorunları

## 1. Giriş

Geçtiğimiz dönemde konut piyasasında bozulan fiyat istikrarı, ekonomik ve adli boyutu olan pek çok olayın yaşanmasına neden oldu. Yaşanan problemlerin çözümü için bulunan yöntemlerin bazılarının ise gelir vergisi açısından değerlendirilmesi gereken sonuçlar doğurduğunu söyleyebiliriz.

İdarenin de son dönemde vergi tahsilatlarını artırabilmek amacıyla kira gelirlerini mercek altına aldığı, yıllık beyannamelerini vermemiş mükelleflere tebligat göndermeye başladığını göz önünde bulundurduğumuzda kira geliri konusu gelecekte de Gelir İdaresinin gündemindeki yerini koruyacağı benziyor.

Bu çalışmamızda, son dönemde konut satışı ve kiralamaya ilişkin işlemlerde ortaya çıkan özellikli konuları ele alacağız.

## 2. Konutların elden çıkarılması

Bilindiği üzere konutların elden çıkarılması nedeniyle elde edilen kazançlar, Gelir Vergisi Kanunu'nda değer artış kazancı olarak tanımlanıyor. Yani satış fiyatından, alış fiyatını çıkardığınızda kalan fark gelir vergisine tabi bir kazanç olarak nitelendiriliyor.

Bu kuralın iki istisnası mevcut; birincisi konutun ivazsız olarak intikal etmesi halinde (örneğin miras), diğeri ise konutun alış tarihinden sonra en az 5 yıl elde tutulduktan sonra satılması halinde uygulanıyor. Bu durumdaki işlemlerde değer artış kazancı hesaplanmıyor, dolayısıyla varsa kazançlar gelir vergisine konu edilmiyor.

Son dönemde konut piyasasında fiyatların hızla artış gösterdiğini göz önünde bulundurduğumuzda 5 yıl içinde elden çıkarılacak konutlarda mutlaka bir değer artış kazancı olacağını öngörmek mümkün, ancak bu kazançların tamamının reel kazanç olmadığı da gerçek. Son yıllarda yüksek seyreden enflasyonu göz önüne aldığımızda konutlardan elde edilen değer artış kazançlarında enflasyonun da payı mevcut. Vergi uygulaması açısından alış ve satış arasında geçen sürede enflasyonun en az %10 olması halinde, yani Yurt İçi- Üretici Fiyat Endeksi'nin (Yİ-ÜFE) söz konusu dönemde %10 veya üzeri artış göstermiş olması halinde, konutun maliyetinin enflasyon dikkate alınarak hesaplanması (endeksleme yapılması) mümkün bulunmaktadır. Dolayısıyla vergi hesaplaması yapılırken alış ve satış tarihleri göz önünde bulundurularak %10'luk enflasyon şartının sağlanıp sağlanmadığı gözden geçirilmelidir. Hesaplama yapılırken, alış işleminin yapıldığı aydan bir önceki aydaki endeks değeri ile satışın yapıldığı aydan önceki ayın endeks değeri kıyaslanmalıdır. İçinden geçtiğimiz enflasyonist dönemde çok kısa süreler elde tutulan konutlar için bile bu imkândan faydalanmak mümkün olabilecektir, zira son 5 yıllık dönemde yalnızca bir aylık enflasyonun bile %10'un üzerinde olduğu dönemler mevcut.

Endeksleme basitçe satışın yapıldığı aydan önceki Yİ-ÜFE endeks değerinin, alış işleminin yapıldığı aydan önceki ayın Yİ-ÜFE endeks değerine bölünmesiyle ortaya çıkan değer in alış bedeli ile çarpılması şeklinde yapılabilir.

Endeksleme yapıldıktan sonra, konutun satın alınması esnasında kredi kullanılmış olması halinde, konut kredisinin geri ödemesi esnasında katılan faiz de maliyet bedelinin üzerine eklenebilir. Ancak, bilindiği üzere söz konusu faiz tutarları, ilgili konuttan elde edilen kira gelirinden de indirilebiliyor. Dolayısıyla kira gelirinden indirilen faiz tutarlarının, değer artış kazancının hesaplanması esnasında konutun maliyetine eklenemeyeceğini de hatırlatmak gerekiyor.

İlave olarak değer artış kazançlarının kısmen gelir vergisinden istisna olduğunu da belirtmekte fayda var; endeksleme sonrasında hesaplanan maliyet bedelinin, satış bedelinden çıkarılması sonucu hesaplanan gerçek değer artış kazancından, ayrıca bu istisna tutarı da çıkarılacaktır. 2023'te elde edilen kazançlar için istisna tutarı 55.000 TL'dir.

Yıllık beyan işlemini hazır beyan sistemi üzerinden gerçekleştirenler içinse sistem, alış ve satış tarihlerinin girilmesinin akabinde kendiliğinden endeksleme ve istisna uygulamalarını yapıyor.

Tabii vergi dairelerinin bu işlemleri kontrol ederken tapudaki değerleri de gözden geçirebildiğini belirtmekte fayda var. Dolayısıyla değer artış kazancının hesaplanması esnasında, zamanında tapuya yapılan bildirimlerin doğru yapılması önem arz edebiliyor. Alış bedelli tapuda düşük gösterilmiş bir konutun satışı esnasında aradaki fark ciddi bir gelir vergisi ödenmesi sonucunu doğurabilir.

### 3. Konutların kiralınması

#### 3.1. Konut kiralının birden fazla ay için peşin tahsil edilmesi

Gerek enflasyonun, paranın değerinde neden olduğu aşınmayı önlemek, gerekse geliri peşinen garanti altına alabilmek için son dönemde bazı ev sahiplerinin 6 ay, 1 yıl gibi dönemler için defaten ödeme talep ettikleri anlaşılıyor. Yıllık gelir vergisi beyanı esnasında, birden fazla ay için peşin tahsil edilmiş kiralının ne şekilde beyan edileceği konusu soru işareti yaratabilmektedir.

Gelir vergisi uygulaması açısından, kiranın ilişkili olduğu dönemde beyan edilmesi esastır. Örneğin, Ağustos 2023'te, Ağustos 2023- Ocak 2024 dönemine ilişkin olarak 6 aylık kirayı peşin tahsil eden bir ev sahibi Ağustos, Eylül, Ekim, Kasım ve Aralık aylarına isabet eden kazancı 2023 yılı gelir vergisi beyannamesinde beyan edecekken, Ocak 2024'e isabet eden kirayı ise 2024 yılı beyanına dahil edecektir.

Vergi dairesinin banka üzerinden yatırılan kiraları takip ettiği, ancak parasal tutarların bilgisine ulaşabilmekle beraber, ödemenin dönemine ilişkin bilgi sahibi olmadığından tahsil edilen tutarla beyan edilen tutar arasındaki farklara ilişkin bilgi isteyebilmektedir. Dolayısıyla sözleşme, kira ödeme dekontu gibi durumu belgeleyebilecek belgelerin saklanması ve gerektiğinde vergi dairesine sunulabilmesi önem arz edecektir. Vergi dairesinin bu belgeleri beyannamenin verildiği yıldan başlayarak 5 yıl boyunca talep etme hakkı olduğunu unutmamak gerekir.

Öte yandan, bilindiği üzere sahibi oldukları konutları kiraya verenlerin kira ile oturdukları konutun kira bedelini, elde ettikleri kira gelirlerini beyan ederken gider olarak değerlendirebiliyorlar. Ancak, peşin ödedikleri ve gider olarak dikkate alacakları kira tutarının da ilgili takvim yılıyla ilişkili olan tutar kadar olması gerekecektir. Yani yukarıdaki örnekteki kiracının kendi sahibi olduğu konutu kiraya vermesi nedeniyle elde ettiği bir kira geliri olduğunu varsayalım, bu durumda 5 aylık tutarın 2023 beyanında, 1 aylık tutarınsa 2024 yılı gelir vergisi beyannamesinde gider olarak dikkate alınması gerekmektedir.

#### 3.2. Konut kiralının geçmişe dönük olarak sonradan tahsil edilmesi

Kiracılar ve ev sahipleri arasında kira tutarının sonraki dönemler için tespit edilmesi hususunda çıkan uyuşmazlıklar nedeniyle veya kiracının ödeme gücünün nedeniyle kiralının gecikmeli olarak ödenebilmesi veya mahkemelerce verilen kararlar sonrası ödenmesi mümkün olabilmektedir (buna arabulucular yoluyla yapılan anlaşmalar sonrası yapılacak ödemeleri de ekleyebiliriz).

Gelir vergisi uygulaması açısından, geçmiş yıllar için yapılan tahsilatlarda gelirin, tahsilatın yapıldığı yılın beyannamesiyle beyan edilmesi esası mevcut. Yani henüz tahsil edilmemiş bir kiranın ilgili olduğu yılda beyan edilmesi veya tahsilatın yapıldığı durumda söz konusu yıla ilişkin beyannamelerin düzeltilmesi gerekmiyor. Ancak yıllık beyan işlemi yapılırken, geçmiş yıllar ilişkili bir kira beyan ediliyorsa, yıllık beyannamede geçmiş yıllar ilişkili tutarın ve hangi yıla ait bir ödeme olduğunun ayrıca raporlanması gerekiyor.

Mahkemelerin kira tespit davası, alacak davası gibi davaların sonucunda kira tutarına ek olarak yasal faiz uygulanmasına hükmetmesi mümkün olabilmektedir. Kiracıardan tahsil edilen faizlerin, kira geliri değil, ancak faiz geliri (alacak faizi) olarak, yani menkul sermaye iradı başlığı altında beyanı gerekecektir. Alacak faizlerinin stopaja tabi olmadığını söyleyebiliriz, stopaja tabi olmayan menkul sermaye iratlarının toplamı için bir beyan sınırı mevcut (2023 yılı için 8400 TL), yıl içinde elde edilen, stopaja konu edilmemiş menkul sermaye iratlarının toplamının beyan sınırını aşmaması halinde, alacak faizlerinin beyanı gerekmeyecektir.

#### 3.3. Konutların tahliyesi için kiracılara ödenen tutarlar

Ev sahiplerinin, kira ile ilgili uyuşmazlıkların çözümü için bazı durumlarda kiracılara konutu tahliye etmeleri karşılığında ödeme yapabildikleri biliniyor. Son dönemde konut piyasasında yaşanan fiyat artışları nedeniyle bu tür vakaların arttığını, tahliye karşılığı yapılan ödemelerin ciddi boyutlara ulaşabildiğini görüyoruz.

Kiracı durumundaki kişilerin konutun tahliyesi için ev sahibinden aldıkları tutarların gelir vergisine tabi olduğunu belirtmekte fayda var. Ancak bu tür bir ödeme kira geliri olarak nitelendirilmiyor. Gelir Vergisi Kanunu'nun arızı kazançları düzenleyen 82. maddesinde gayrimenkullerin tahliyesi veya kiracılık hakkının devri karşılığında alınan tazminatların vergiye tabi olduğu belirtiliyor. Ancak, bu tür bir kazanç için belirlenmiş bir istisna sınırı da mevcut; 2023 yılı için bu tutar 129.000 TL

olarak belirlenmiş durumda. Yani, 2023 yılında, oturdukları konutun tahliyesi karşılığında ev sahibinden bir ödeme alan kiracıların, bu tutarın 129.000 TL'yi aşması durumunda, gelir vergisi beyannamesi vererek aşan kısım için gelir vergisi ödemeleri gerekeceğini söyleyebiliriz. Tutarın 129.000 TL'yi aşmaması halinde ise söz konusu kazancın beyan edilmesine gerek bulunmayacaktır.

Öte yandan, söz konusu ödemeyi yapan ev sahiplerinin kira gelirlerinin hesaplanması sırasında kiracıya ödenen tutarları gider olarak kendi beyannamelerinde dikkate alıp almayacaklarına ilişkin açık bir hüküm bulunmuyor. Ancak, kiraya verilen mal ve haklarla ilgili olarak mukaveleneye kanuna veya ilama istinaden ödenen zarar, ziyan ve tazminatların, net kira gelirinin hesaplanması sırasında gider olarak dikkate alınabileceği hüküm altına alınmış.

Dolayısıyla, kiracının tahliyesi için yapılacak olan bir sözleşmeye istinaden tazminat ödemesi yapılması halinde, söz konusu ödemelerin gider olarak dikkate alınabileceği düşüncesindeyiz.

### 3.4. Konutların günübirlik kiralanması

Hem turistik tesislerde maliyetler nedeniyle artan fiyatlar, hem de dünya çapında gerçek kişilerin mülklerini turistik amaçlarla kiralamalarını kolaylaştıran uygulamalar (airbnb gibi) nedeniyle günübirlik kiralamaların ciddi hacimlere ulaştığı biliniyor.

Turizm birliklerinden gelen itirazlar ve ortaya çıkan kayıt dışılık nedeniyle bir süredir gündeme alınacağı konuşulan düzenleme meclisin gündemine geldi. "Konutların Turizm Amaçlı Kiralanmasına ve Bazı Kanunlarda Değişiklik Yapılmasına Dair Kanun Teklifi" esasında vergiye ilişkin herhangi bir hüküm içermiyor. Ancak bu şekilde günübirlik kiralama yapanların alacağı izin belgesinden sonra vergi dairelerinin bu bilgilere erişiminin söz konusu olacağını söyleyebiliriz.

Gelir idaresinin günübirlik kiralama yapan mükellefleri, diğer ev sahiplerinden ayırdığını belirtmekte fayda var. Normal şartlarda ev sahipleri elde ettikleri kira gelirlerini yıllık beyanname ile beyan ederek tahakkuk eden vergilerini ödüyorlar. Ancak, günübirlik kiralama yapılması durumunda Gelir İdaresi'nin görüşü ve uygulaması bu yolla elde edilen kazancın kira geliri değil, fakat ticari kazanç olduğu yönünde. Dolayısıyla, günübirlik kiralama yapanların esasında vergi dairesinde ticari kazanç yönünden mükellefiyet tesis ettirmesi ve dolayısıyla Vergi Usul Kanunu'na göre günlük müşteri listesi tutması, belge düzenlemesi, geçici ve yıllık gelir vergisi beyannamelerini vermesi gibi ödevleri yerine getirmesi gerekecektir.

Öte yandan, söz konusu günübirlik kiralamaların Katma Değer Vergisi ve Konaklama Vergisi gibi dolaylı vergilere de konu olacağını söyleyebiliriz. Dolayısıyla günübirlik kiralama ile gelir elde eden kişilerin yeni düzenleme ile birlikte vergisel ödevlerine ilişkin bir değerlendirme yapmalarında da fayda olacaktır.

## 4. Konutların bedelsiz olarak kullanıma bırakılması

Pek çok ev sahibinin kiracılarından, konutu bir akrabalarının oturacak olması nedeniyle tahliye etmelerini istedikleri biliniyor. Çoğunlukla bu talebin arkasında söz konusu konutu başka bir kiracıya daha fazla kira bedeli karşılığında kiraya verme isteğinin yattığı malum. Ancak bazı durumlarda gerçekten de artan kira maliyetleri nedeniyle kişilerin akrabalarının evlerinde bedelsiz oturmak suretiyle barınabildikleri de bir gerçek.

Çok bilinmese de gelir vergisi mevzuatımızda bir "emsal kira" yaklaşımı mevcut. Yani yıl boyunca bir konuttan elde edilecek gelirin, konut için geçerli emsal bedelinin altında olması halinde gelir vergisi beyanının emsal kira tutarı üzerinden yapılması gerekiyor.

Benzer şekilde sahibi buldukları konutları bedelsiz olarak başka bir kişinin kullanımına bırakanların da esasında emsal kira bedeli kadar bir tutarı gelir olarak beyan etmesi ve onun üzerinden gelir vergisi ödemesi gerekiyor.

Emsal kira bedeli Gelir Vergisi Kanunu'nda, yetkili özel mercilerce veya mahkemelerce takdir veya tespit edilmiş kira mevcut değilse Vergi Usul Kanunu'na göre belirlenen vergi değerinin % 5'i olarak nitelendiriliyor. Vergi Usul Kanunu ise "vergi değeri"ni Emlak Vergisi Kanunu'na göre belirlenen değer olarak tanımlıyor. Yani aslında, takdir veya tespit edilmiş bir kira bedeli yoksa, üzerinden emlak vergisinin hesaplandığı değer, konutun vergi değeri olarak nitelendirilmelidir.

Yıllık kira gelirinin bu değer %5'inden az olması halinde veya konutun bedelsiz kullanılması halinde gelir vergisi beyanının bu değer %5'i üzerinden yapmak gerekecektir. Tabii bu kuralın bazı istisnaları olduğunu da belirtmekte fayda var.

Aşağıdaki durumlarda emsal kira bedelinin hesaplanmayacağı hüküm altına alınmıştır:

- ▶ Boş kalan gayrimenkullerin muhafazaları amacıyla bedelsiz olarak başkalarının ikametine bırakılması;
- ▶ Binaların mal sahiplerinin usul, fûru veya kardeşlerinin ikametine tahsis edilmesi (Usul, fûru ve kardeşlerden her birinin ikametine birden fazla konut tahsis edilmiş ise bu konutların yalnız birisi hakkında emsal kira bedeli hesaplanmaz. Kardeşler evli ise eşlerden sadece biri için emsal kira bedeli hesaplanmaz.);
- ▶ Mal sahibi ile birlikte akrabaların da aynı evde veya dairede ikamet etmesi.
- ▶ Genel bütçeye dahil daireler ve katma bütçeli idareler, il özel idareleri ve belediyeler ile diğer kamu kurum ve kuruluşlarınca yapılan kiralamalarda.

Yukarıda bahsi geçen "usul"den kastın, kişinin ebeveynleri ile onların ebeveynleri; "fûru"dan kastın da çocuklar ve onların çocukları olduğunu söyleyebiliriz. Dolayısıyla burada sayılmayan; usul, fûru ve kardeşler dışındaki akrabalar için emsal kira bedelinin hesaplanacağını söyleyebiliriz.

## 5. Sonuç

Konut piyasasında meydana gelen hareketliliklerin doğurduğu farklı ekonomik olaylar, o olaylar özelinde gerekli vergisel değerlendirmeleri yapma ihtiyacını ortaya çıkarabiliyor.

Konutlardan elde edilen kazançların son yıllarda Gelir İdaresi Başkanlığı tarafından sıkı şekilde takip edilmeye başlandığını göz önünde bulundurduğumuzda, ileride yaşanabilecek olası problemleri önlemek adına vergisel değerlendirmelerin vergiye konu olacak olayın başlangıcında yapılması önem arz ediyor.

### Kaynakça

- 1- Gelir Vergisi Kanunu
- 2- Vergi Usul Kanunu
- 3- Emlak Vergisi Kanunu
- 4- Konutların Turizm Amaçlı Kiralanmasına ve Bazı Kanunlarda Değişiklik Yapılmasına Dair Kanun Teklifi
- 5- Gelir İdaresi Başkanlığının B.07.1.GİB.4.41.15.01- GVK-2011/30-57 sayılı özelgesi.
- 6- 323 Seri No'lu Gelir Vergisi Genel Tebliği



*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.*

## Sürdürülebilirlik ve rekabet hukuku

Avrupa Komisyonu rakip teşebbüsler arası iş birliklerinin rekabet hukuku bağlamında nasıl değerlendirileceği konusunda yol gösteren Rehber'ini Haziran ayında güncellemişti<sup>1</sup>. 13 yıl sonra neredeyse her başlıkta yapılan değişikliklerin yanı sıra "Sürdürülebilirlik Anlaşmaları" adlı yeni bir başlığın eklenmiş olması dikkat çekmektedir. İklim değişikliklerinin her geçen daha çok etkisini hissettirdiği günümüzde global ve ulusal çevre politikalarının yanında teşebbüslerin de sürdürülebilirlik konusunda bazı adımlar atmasını lüzumlu kılabilir. OECD tarafından yayımlanan rapora göre, rekabet politikasının çevresel hedeflere ulaşmak için ihtiyaç duyulan teknolojik atılımların gerçekleştirilmesine katkı sağlayacak olan sermayenin etkin ve verimli bir şekilde tahsisi için önemli bir rolü bulunmaktadır<sup>2</sup>. Raporda rekabet otoritelerine de görev düştüğü vurgulanıyor: sürdürülebilirlik girişimlerine yönelik analizlerinde cezalandırıcı olmayacak şekilde teşebbüslere rehberlik etmesi, özel yatırım ve girişimler üzerinde caydırıcı müdahalelerden kaçınması. Dolayısıyla, Rehber'e yapılan eklemeye Komisyon'un teşebbüsler açısından yol gösterici açıklamalarda bulunduğunu ifade etmek yanlış olmayacaktır.

### Sürdürülebilirlik anlaşmalarının tanımı

Komisyon'un, sürdürülebilirlik anlaşmalarını, Rehber'e dahil etmesindeki odak noktasının rekabet kurallarının rakipler arasında çevresel, sosyal veya diğer sürdürülebilirlik hedeflerine hizmet eden anlaşmaların önünde engel teşkil etmediğini göstermek olduğu söylenebilir. Komisyon tarafından yapılan bu geniş tanıma göre, iş birliğinin şekline bakılmaksızın, bir veya daha fazla sürdürülebilirlik hedefini (*sadece çevre veya iklim hedefleri değil, aynı zamanda çalışma ve insan hakları, sağlıklı ve besleyici gıdaya geçiş veya hayvan refahının sağlanması gibi sosyal hedefler de dahil olmak üzere*) içeren bütün yatay iş birliği anlaşmaları, Sürdürülebilirlik Anlaşması olarak değerlendirilmektedir. Sürdürülebilirlik Anlaşmalarının tanımlanmasında, Birleşmiş Milletler Sürdürülebilir Kalkınma Hedeflerinin dayanak noktası alındığı söylenebilir.

### 101. madde uygulaması dışında kalabilecek anlaşmalar

Fiyat, miktar, kalite, seçim veya yenilik gibi rekabet parametreleri üzerinde olumsuz etkisi olmayan sürdürülebilirlik anlaşmaları, normalde herhangi bir rekabet endişesine yol açmayacak ve dolayısıyla ABİDA'nın<sup>3</sup> 101. maddesi<sup>4</sup> kapsamına girmeyecektir. Rehber, bu tür anlaşmalar için sınırlı olmayan bazı örnekler vermektedir:

- ▶ Yasal olarak bağlayıcı uluslararası anlaşmalar, anlaşmalar veya sözleşmelerde yer alan kesin gerekliliklere veya yasaklara uyulmasını sağlamayı amaçlayan anlaşmalar.
- ▶ Rakiplerin ekonomik faaliyetlerinden ziyade iç kurumsal davranışlarını ilgilendiren anlaşmalar (örneğin sektörün çevresel itibarını iyileştirmek için tek kullanımlık plastikleri iş yerlerinden kaldırarak sektörün sorumlu davranma itibarını artırmaya yönelik bir anlaşma).

<sup>1</sup> [https://ec.europa.eu/commission/presscorner/detail/en/IP\\_23\\_2990](https://ec.europa.eu/commission/presscorner/detail/en/IP_23_2990)

<sup>2</sup> <https://www.oecd.org/daf/competition/environmental-considerations-in-competition-enforcement.htm>

<sup>3</sup> Avrupa Birliğinin İşleyişine Dair Anlaşma

<sup>4</sup> ABİDA'nın 101. maddesi, 4054 sayılı Rekabetin Korunması Hakkında Kanun'un rakipler arası anlaşmaları düzenleyen 4. maddesine karşılık geldiği söylenebilir.

- ▶ Tarafların bu tedarikçilerden satın alma veya bu distribütörlere satış yapma zorunluluğu olmaması koşuluyla, sürdürülebilir olmayan değer zincirlerine, üretim süreçlerine veya girdilere sahip tedarikçiler veya sürdürülebilir olmayan pazarlama uygulamalarına sahip distribütörler hakkında genel bilgiler içeren veri tabanlarının oluşturulmasına ilişkin anlaşmalar.
- ▶ Belirli ürünlerin ortak reklamı mahiyetinde olmamak kaydıyla, sektör çapında farkındalık kampanyaları veya müşterileri tüketimlerinin çevresel etkileri konusunda bilgilendirmeye yönelik kampanyalar düzenlenmesine ilişkin anlaşmalar.

## Sürdürülebilirlik anlaşmalarının 101. madde kapsamında değerlendirilmesi

Sürdürülebilirlik anlaşmalarının bir veya daha fazla rekabet parametresini olumsuz etkilediği durumlarda ABİDA'nın 101. maddesi kapsamında değerlendirilmektedir. Rehber, bir sürdürülebilirlik anlaşmasının rekabeti sınırlayıcı bir anlaşmayı gizlemek için kullanılmadığı sürece, bu tür anlaşmaların tipik olarak amaç kısıtlamaları olarak değerlendirilmeyeceğini, bunun yerine rekabet üzerindeki etkilerinin değerlendirilmesi gerektiğini belirtmektedir.

Rehber, sürdürülebilirlik anlaşmalarının rekabet üzerindeki etkilerini değerlendirirken dikkate alınması gereken bir dizi etmeni ortaya koymaktadır:

- ▶ Tarafların pazar gücü seviyesi
- ▶ Anlaşmanın, tarafların rekabetin ana parametrelerine ilişkin karar alma bağımsızlığı ne ölçüde sınırladığı
- ▶ Anlaşmanın pazarı kapsama derecesi
- ▶ Anlaşma bağlamında ticari açıdan hassas bilgilerin ne ölçüde değiştirildiği
- ▶ Anlaşmanın fiyatta kayda değer bir artışa veya üretimde, çeşitlilikte, kalitede veya yenilikçilikte kayda değer bir düşüşe yol açıp açmadığı.

Rehber, bir sürdürülebilirlik anlaşmasının rekabeti kısıtlayıcı amaç veya etki doğurduğu durumlarda bile, 101. maddenin 3. fıkrası<sup>5</sup> kapsamında yasaklamadan muaf tutulabileceği hallere de yer vermiştir. Buna göre:

1. Anlaşmanın kanıtlanabilir, etkin ve verimli kazanımları olmalıdır.
2. Uygulanan kısıtlamalar vazgeçilmez olmalıdır.
3. Tüketicilere adil bir aktarım söz konusu olmalıdır<sup>6</sup>.
4. Rekabetin zorunlu olandan fazla şekilde ortadan kaldırılması söz konusu olmamalıdır.

Buna ek olarak, belirli koşulları karşılayan sürdürülebilirlik standardizasyon anlaşmaları için 'yumuşak güvenli liman' bulunmaktadır.

## Sürdürülebilirlik standardizasyon anlaşmaları

'Yumuşak güvenli liman', bir tedarik zincirindeki üreticilerin, dağıtıcıların, perakendecilerin veya hizmet sağlayıcıların çok çeşitli sürdürülebilirlik ölçütleriyle ilgili olarak karşılama gereken gereklilikleri belirlemek için kullanılan anlaşmalar olarak tanımlanan sürdürülebilirlik standardizasyon anlaşmaları için geçerlidir. Rehber'de örnekler arasında sürdürülebilir olmayan ürünlerin aşamalı olarak kaldırılması, geri çekilmesi veya değiştirilmesi, geri dönüşümü teşvik etmek için ambalaj malzemelerinin uyumlaştırılması, yalnızca sürdürülebilir şekilde üretilen üretim girdilerinin satın alınması veya hayvan refahının iyileştirilmesine yönelik anlaşmalar sayılmaktadır.

'Yumuşak güvenli liman' oluşturan altı şart şu şekildedir:

1. Sürdürülebilirlik standardının geliştirilmesi için prosedürlerinin şeffaf olması ve rekabetçi tarafların bu prosedürlere kolaylıkla katılım gösterebilmesi;
2. Katılmak istemeyen teşebbüsler üzerinde doğrudan veya dolaylı olarak standarda uyma zorunluluğu olmaması;
3. Katılımcı şirketlerin standarda uyum sağlamak için gerekliliklere bağlı kalarak kendileri açısından daha yüksek bir sürdürülebilirlik standardı benimseme konusunda serbest bırakılması;
4. Standart için gerekli ve orantılı olanın ötesinde ticari açıdan hassas bilgi değişimi yapılmaması;
5. Standart belirleme sürecinin sonuçlarına, etkin ve ayrımcı olmayacak biçimde erişim sağlanması;
6. Standart, aşağıdaki koşullardan en az birini karşılamalıdır:
  - ▶ Fiyatlarda önemli bir artış veya ilgili ürünlerin kalitesinde önemli bir düşüş olmamalıdır;
  - ▶ Katılımcıların birleşik pazar payı, standarttan etkilenen herhangi bir ilgili pazarda %20'yi geçmemelidir.

Altı şartın hepsinin karşılanması halinde, anlaşmanın rekabet üzerinde kayda değer olumsuz etki yaratması olasılığı olmadığından 101. maddenin kapsamı dışında bırakılacağı; bu şartlardan bir veya daha fazlasının karşılanmaması halinde, bu durumun 101. madde kapsamında yasaklandığına dair bir karine oluşturmayacağı, ancak 101. maddenin 3. fıkrası kapsamında bireysel bir değerlendirme yapılmasını gerektirdiği vurgulanmaktadır.

## Bazı uygulama örnekleri

Alman rekabet otoritesi Bundeskartellamt, Alman yasalarında veya kılavuzlarda yasal temel açıkça oluşturulmadan önce bile, sürdürülebilirlik hedeflerine ulaşmayı amaçladıklarında teşebbüsler arasında iş birliğinden yana olduklarını açıkça belirtmiştir. Otorite yakın tarihli bir uygulamasında<sup>7</sup>, muz sektörüne asgari geçimlik ücretleri teşvik etmek için gönüllü ortak standartlar ve stratejik hedefler üzerinde anlaşmaya varılmasının ve geçim ücreti kriterlerine uygun olarak üretilen muzların satış hacmini kademeli olarak artırmayı planlanmanın rekabetçi endişe yaratmadığını belirtmiştir. Bu karara

<sup>5</sup> İlgili madde, 4054 sayılı Rekabetin Korunması Hakkında Kanun'un muafiyet koşullarını düzenleyen 5. maddesine karşılık geldiği söylenebilir.

<sup>6</sup> Komisyon, doğrudan veya dolaylı tüketiciler için anlaşmadan kaynaklanan faydaların ilgili pazardaki tüketiciler üzerindeki genel etkisinin en azından nötr olması için neden olunan zarardan daha ağır basması gerektiğini belirtmektedir.

<sup>7</sup> [https://www.bundeskartellamt.de/SharedDocs/Meldung/EN/Pressemitteilungen/2022/18\\_01\\_2022\\_Nachhaltigkeit.html](https://www.bundeskartellamt.de/SharedDocs/Meldung/EN/Pressemitteilungen/2022/18_01_2022_Nachhaltigkeit.html)

varılmasında proje kapsamında tedarik fiyatları, diğer maliyetler, üretim hacimleri veya marjlar hakkında hiçbir bilgi alışverişi yapılmaması ve tedarik zincirinin herhangi bir noktasında zorunlu asgari fiyatlar veya ek ücretler de uygulanmaması rol oynamış görünüyör.

Hollanda rekabet otoritesi ACM de yakın tarihli bir vakada anlaşma tarafı iki teşebbüsün müşterileri ve bir bütün olarak toplum için faydalı olarak algıladığı CO2 depolanmasına ilişkin iş birliği anlaşmasına yeşil ışık yakmıştır<sup>8</sup>. ACM ayrıca, çoklu paket meşrubat ve su şişelerinin plastik saplarının kaldırılması<sup>9</sup> ve yasadışı pestisitlere dayalı yasadışı rekabetle mücadele<sup>10</sup> amacıyla yapılan iş birliklerini rekabeti kısıtlayıcı bulmamıştır. Bununla birlikte, Haziran 2023'te ACM, tek kullanımlık plastik ambalajlar için alınacak bir ücretle ilgili yeni sürdürülebilirlik hedeflerini teşvik etmeyi amaçlayan toplu bir fiyat belirleme anlaşmasının sürdürülebilirliği teşvik etmek için gerekli görünmediğini tespit etmiştir<sup>11</sup>. Her teşebbüsün kendi ücretini belirleyebilmesi halinde tedbirin sürdürülebilirlik hedefinin tehlikeye girme riskini kabul eden ACM, teşebbüslerin kendi ücretlerini belirleyebildiklerinde tepkilerinin ve sonucun ne olacağını hala belirsiz olduğuna inandığını, bu nedenle toplu fiyat sabitleme anlaşmasına izin verecek bir istisnayı bu aşamada yapamayacağını belirtmiştir.

Ülkemiz uygulamasında Eskişehir Bilecik Kütahya Seramik İş Kümesi Derneği üyeleri arasında gerçekleştirilecek enerji verimliliği çalışmasının, EBK üyelerinin ortak elektrik ve doğalgaz tedarikini kapsamadığı, sadece tarafların sahip oldukları üretim süreçlerindeki enerji verimliliğinin artırılmasının ve böylece seramik üretiminde önemli bir maliyet olan enerji maliyetinin düşürülmesinin amaçlandığı ifade edilerek rekabeti kısıtlamadığı sonucuna ulaşılmıştır<sup>12</sup>. Sabun ve Deterjan Sanayicileri Derneği üyesi olsun olmasın tüm üreticilere açık olan "Yeni Nesil Çamaşır Deterjanları Projesi" ile atık sulardaki deterjan miktarının azaltılarak çevreye daha az zarar verileceği, paketleme, lojistik, enerji tüketimi gibi alanlarda tasarruf sağlanacağı belirtilen bir çalışmaya<sup>13</sup>; beş demir çelik üreticisinin atık yönetimine ilişkin gerçekleştirdikleri projeye<sup>14</sup>; atık elektrikli ve elektronik eşyaların toplanması, işlenmesi ve geri kazanımı için oluşturulan bir girişime<sup>15</sup> muafiyet verilmiştir. Mobil operatörlerin tesis paylaşımına ilişkin anlaşmasına yönelik yapılan incelemede<sup>16</sup> çevre kirliliğinin azaltılması, maliyet, fiyat, hizmet kalitesi gibi alışlageldik rekabetçi parametrelerin yanında tüketici refahını etkileyen unsurlar arasında değerlendirilmiştir. Yakın tarihli bir başka dosyada, sağlayıcı ve bayileri arasında imzalanacak olan "Lisanssız Güneş Enerjisi Santrali Yatırımı Sözleşmesi"ne enerjide sürdürülebilirlik hedefleri doğrultusunda bir proje olması gözetilerek tebliğde belirtilen beş yıllık süreye ek olarak iki yıl olmak üzere toplam yedi yıl süreyle muafiyet tanınmıştır.

## Sonuç

Komasyon'un sürdürülebilirlik anlaşmalarına ilişkin olarak Rehber'de ortaya koyduğu ilkeler, sürdürülebilirlik anlaşmalarına yönelik AB çapında yeknesak bir yaklaşım benimsenmesi yönünde yapılan çağrılar nedeniyle, geniş çapta memnuniyetle karşılanmıştır. Çevre ve iklim sorunlarına dönük adımlar atılmaya devam ederken sürdürülebilirlik konusunun rekabet hukukuyla giderek daha fazla kesişeceğini beklemek mümkündür. Ülkemizde bu yıl itibarıyla onuncu yılını dolduran Yatay İşbirliği Anlaşmaları Hakkında Kılavuz'un önümüzdeki dönemde güncellenerek sürdürülebilirlik anlaşmalarına ilişkin Kurul yaklaşımına yer vermesi bu yönde girişimlerde bulunacak teşebbüsler açısından yararlı olabilir.



*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.*

<sup>8</sup> <https://www.acm.nl/en/publications/acm-shell-and-totalenergies-can-collaborate-storage-co2-empty-north-sea-gas-fields>

<sup>9</sup> <https://www.acm.nl/en/publications/acm-favorable-joint-agreement-between-soft-drink-suppliers-about-discontinuation-plastic-handles>

<sup>10</sup> <https://www.acm.nl/en/publications/letter-response-sustainability-initiative-about-reduction-illegal-pesticides-garden-retail-sector>

<sup>11</sup> <https://www.acm.nl/en/publications/acm-no-need-collective-price-fixing-agreements-among-supermarkets-about-plastic-packaging>

<sup>12</sup> 06.10.2015 tarihli ve 15-37/586-205 sayılı karar

<sup>13</sup> 15.07.2009 tarihli ve 09-33/727-167 sayılı karar. Kararda projenin kapsama derecesi %95 olmasına ve kısmen fiyat artışları yaşanabileceği değerlendirilmesine rağmen teşebbüslerin kendi teknolojilerini bağımsız şekilde kullanmaya devam etmesi, başta çevresel faydalar olmak üzere işaret edilen diğer ekonomik ve enerji tasarrufuna dayalı faydalar gözetilmiştir. Aynı sektörde reklam ve tanıtım faaliyetlerinin incelendiği bir başka karar için bkz. 18.10.2011 tarihli ve 11-53/1354-480 sayılı karar.

<sup>14</sup> 26.8.2009 tarihli ve 09-39/946-233 sayılı karar

<sup>15</sup> 11.07.2013 tarihli ve 13-44/554-248 sayılı karar; 09.08.2017 tarihli ve 17-26/394-173 sayılı karar

<sup>16</sup> 11.04.2019 tarihli ve 19-15/203-90 sayılı karar



## Income tax issues arising from the housing market

The price instability in the housing market in the recent period has led to many incidents with economic and judicial dimensions. We have tried to evaluate the current issues from income tax perspective.

During the sale of houses, if the houses are not acquired gratuitously and if they are disposed of within 5 years after the acquisition, the increase in value is subject to income tax. Considering that we are going through an inflationary period, we would like to remind that it is possible to make inflation adjustment on the cost value of the house during the calculation of the capital gain.

The following evaluations can be made regarding rental income by considering the events that are observed in the market recently:

- ▶ In the ordinary case, we are accustomed to the collection of rents for a monthly period, however in the inflationary period, we see that rental agreements can be made for biannual-annual payments. In terms of income tax practice, the income generated should be allocated to the corresponding calendar years where the amount related to the calendar in which income is generated should be declared through annual income tax return of that calendar year and the earnings corresponding to the following year will have to be declared when submitting the annual income tax return for following tax year.
- ▶ It is observed that the number of tenants who have difficulty in paying their rents is increasing. It is not necessary to declare uncollected rents and pay tax on these amounts to Turkish tax authority. Rental income should be included in the tax return of the year in which it is collected, however the year which it relates to should be specified in this declaration. It is also worth reminding that if the rent amount has been collected through a court decision, mediation agreement, etc., and interest has also been collected due to late payment; the interest amount will also need to be declared as income from movable assets.
- ▶ In some cases, payments can be made to tenants for the eviction of residences. If tenants are paid compensation for evacuating the dwelling through an agreement, it is possible to consider these amounts as expenses in calculation of rental income on the other hand, tenants who receive such a payment may be required to declare this income as "other income and profits" depending on the amount.
- ▶ It is understood that day-to-day renting of dwellings has become widespread. In the case of day-to-day rentals, the Revenue Administration characterizes the income obtained from such transactions as commercial income, not rental income. Therefore, many different duties arise in addition to the annual tax return filing.

In addition to the above cases, it is also possible to allocate residences to relatives or acquaintances free of charge. Although there are some exceptions, for such allocations, an imputed rent amount calculated as 5% of the tax value of the residence will need to be declared to the tax office and income tax will need to be paid to authorities.

It is good to note that, nowadays it is important to comply with income tax regulations in a timely manner, considering that the Revenue Administration has started to follow the earnings from the properties sensitively.

## Sustainability and competition law: What is discussed in the Guideline?

The European Commission updated its Guideline on competition law and added the title "Sustainability Agreements". The main purpose of these amendments is to encourage the business world to be more sensitive to environmental issues.

By including sustainability agreements in the Guideline, the European Commission has emphasized that agreements that serve environmental, social and other sustainability goals will not be blocked, regardless of the form of cooperation. These agreements are defined based on environmental, climate and social goals, as well as the United Nations Sustainable Development Goals. Sustainability agreements other than Article 101 of Treaty on the Functioning of European the European Union (TFEU) generally refer to agreements that do not adversely affect competition. These agreements are carried out in line with objectives that do not affect competition parameters but promote sustainability.

The guideline states that sustainability agreements are evaluated within the scope of Article 101 of TFEU in cases where they negatively affect competition parameters, but also emphasizes that such agreements are generally not seen as purpose restrictions and their effects should be evaluated first. When examining the effects of agreements on competition, the market power of the parties, decision-making independence, degree of market coverage, commercial information sharing and price/quality effects are taken into account. The guideline also states that sustainability agreements may be exempt from the scope of Article 101 if they meet certain conditions. These include tangible gains, indispensable restrictions, fair consumer transfer and no excessive competition restrictions. In addition, a 'soft safe harbour' application is included for sustainability standardization agreements that meet certain conditions. Sustainability standardization agreements include agreements used to determine various sustainability metrics among businesses in a supply chain. There are six conditions for these agreements to constitute a 'soft safe harbour'. These conditions are transparency of the sustainability standard, no obligation, flexibility of participating companies, protection of sensitive information, fair access and protection of competition. Meeting these conditions means that the agreement will not negatively affect competition, while if they are not met, an individual evaluation is required. Examples of such agreements include phasing out unsustainable products, promoting recycling, and purchasing sustainable production inputs.

The principles regarding sustainability agreements set out by the European Commission in the Guideline have received widespread support due to the need to adopt a consistent approach across the EU. While environmental and climate concerns continue, it is anticipated that the issue of sustainability will be encountered more frequently in competition law. In our country, updating the Guide on Horizontal Cooperation Agreements to include the Board approach to sustainability agreements may be beneficial for businesses that will operate in this field in the future.



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

Ekim ayı "Gümrükte Gündem"i belirleyen başlıca gelişmeler tekstil sektöründeki ürünlere yönelik olarak ilave gümrük vergisindeki artış ile dahilde işleme izin belgelerine ek süre verilmesi olmuştur.

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

## 1. Badem ve ceviz ithalinde uygulanan gümrük vergilerinde artış yapıldı.

16.10.2023 tarihli Resmî Gazete'de yayımlanan 7708 sayılı Karar ile İthalat Rejimi Kararı'na ekli I sayılı listede yer alan "8. FASIL" başlıklı tabloda bulunan eşyaya ilişkin gümrük vergisi oranları ve dipnotlarda değişiklik yapılmıştır.

Buna göre,

- ▶ 0802.11 alt tarife pozisyonunda sınıflandırılan kabuklu badem cinsi eşyanın ithalinde uygulanmakta olan genel gümrük vergisi oranı %2'den %15'e yükseltilmiş (Bosna-Hersek için %0); yine bu eşyanın ithalinde ton başına 452 ABD doları tutarında tahsil edilen ek mali yükümlülük tutarı ton başına 580 ABD dolarına yükseltilmiştir (Bosna-Hersek hariç).
- ▶ 0802.12 alt tarife pozisyonunda sınıflandırılan kabuksuz badem cinsi eşyanın ithalinde uygulanmakta olan genel gümrük vergisi oranı %2'den %15'e yükseltilmiş (Bosna-Hersek ve Kosova için %0); yine bu eşyanın ithalinde ton başına 818 ABD doları tutarında tahsil edilmekte olan ek mali yükümlülük tutarı ton başına 942 ABD dolarına yükseltilmiştir (Bosna-Hersek ve Kosova hariç).
- ▶ 0802.31.00.00.00 GTİP numarasında sınıflandırılan kabuklu ceviz cinsi eşyanın ithalinde uygulanmakta olan genel gümrük vergisi oranı %4'ten %15'e yükseltilmiş (Bosna-Hersek ve Kosova için %0); yine bu eşyanın ithalinde ton başına 307 ABD doları tutarında tahsil edilmekte olan ek mali yükümlülük tutarı ton başına 416 ABD dolarına yükseltilmiştir (Bosna-Hersek ve Kosova hariç).
- ▶ 0802.32.00.00.00 GTİP numarasında sınıflandırılan kabuksuz ceviz cinsi eşyanın ithalinde uygulanmakta olan genel gümrük vergisi oranı %4'ten %15'e yükseltilmiş (Bosna-Hersek için %0); yine bu eşyanın ithalinde ton başına 573 ABD doları tutarında tahsil edilmekte olan ek mali yükümlülük tutarı ton başına 1.099 ABD dolarına yükseltilmiştir (Bosna-Hersek hariç).

Ayrıca, 7708 sayılı Karar'ın geçici 1'inci maddesi uyarınca, yukarıda detayına yer verilen eşyanın Birleşik Arap Emirlikleri menşeli olanlarının ithalatında, 30.08.2023 tarihli ve 7543 sayılı Cumhurbaşkanı Kararı ile yürürlüğe konulan İthalat Rejimi Kararında Değişiklik Yapılmasına İlişkin Karar hükümleri çerçevesinde belirlenen gümrük vergisi ve ek mali yükümlülük uygulanacaktır.

Bu karar, yayım tarihini takip eden on beşinci gün (31.10.2023) yürürlüğe girmiştir.

## 2. "Şeker ekstraksiyonundan veya rafinajından elde edilen melaslar"ın nihai kullanım vergi oranlarında artış yapıldı.

16.10.2023 tarihli Resmî Gazete'de yayımlanan 7710 sayılı Karar ile 3350 sayılı Karar eki İthalat Rejimi Kararı'na ekli VII sayılı listede (Nihai Kullanım Uygulaması Kapsamında İndirimli Gümrük Vergisinden Yararlanacak Tarım Ürünleri) yer alan 17.03 tarife pozisyonuna ilişkin satırlarda değişiklik yapılmıştır.

Bu değişikliğe göre, 17.03 tarife pozisyonunda sınıflandırılan "şeker ekstraksiyonundan veya rafinajından elde edilen melaslar" cinsi eşyanın aşağıda belirtilen eşyanın imalinde kullanılmak üzere gümrük mevzuatındaki nihai kullanım hükümleri kapsamında ithali halinde indirimli gümrük vergisi oranı %0 yerine %10 olarak uygulanacaktır.

- ▶ 19.05 (ekmek, pasta, kek, bisküvi ve diğer ekmekçilik mamulleri (kakao içersin içermesin); hosti, eczacılıkta kullanılan boş ilaç kapsülleri, mühür güllacı, pirinç kağıdı ve benzeri ürünler),
- ▶ 2102.10.31 (Ekmekçi mayası - kuru maya),
- ▶ 2102.10.39 (Ekmekçi mayası - diğerleri),
- ▶ 22.07 Alkol derecesi hacim itibarıyla %80 veya daha fazla olan tağyir (denatüre) edilmemiş etil alkol; alkol derecesi ne olursa olsun tağyir (denatüre) edilmiş etil alkol ve damıtım yoluyla elde edilen diğer alkollü içkiler.

17.03 tarife pozisyonunda sınıflandırılan eşyanın yem sanayiinde kullanılmak üzere gümrük mevzuatındaki nihai kullanım hükümleri kapsamında ithali halinde ise indirimli gümrük vergisi oranı %0 olarak uygulanmaya devam edecektir.

Bu karar yayımı tarihini takip eden yedinci gün (23.10.2023) yürürlüğe girmiştir.

## 3. 51 ila 63'üncü fasıllarda sınıflandırılan bazı eşyanın ithalinde uygulanan ilave gümrük vergisi oranları artırıldı.

16.10.2023 tarihli Resmî Gazete'de yayımlanan 7709 sayılı Karar ile 3351 sayılı İthalatta İlave Gümrük Vergisi Uygulanmasına İlişkin Karar kapsamında olup 51 ila 63'üncü fasıllarda sınıflandırılan kimi eşyanın ithalinde tahsil edilen ilave gümrük vergisi oranlarında, %30 ila %166,7 arasında değişen oranlarda artış yapıldı.

Ayrıca, 7709 sayılı Karar'ın geçici 1'inci maddesi uyarınca anılan Karar ile İGV oranları değiştirilen eşyanın Birleşik Arap Emirlikleri menşeli olanlarının ithalatında, 7544 sayılı Karar ile yürürlüğe konulan İthalatta İlave Gümrük Vergisi Uygulanmasına İlişkin Kararda Değişiklik Yapılmasına Dair Karar hükümleri çerçevesinde belirlenen ilave gümrük vergisi oranları uygulanacaktır.

Bu Karar yayımı tarihini takip eden otuzuncu gün (15.11.2023) yürürlüğe girecektir.

Anılan değişikliğin incelenmesinde, 3351 sayılı İthalatta İlave Gümrük Vergisi Uygulanmasına İlişkin Karar kapsamında

olup 51 ila 63'üncü fasıllarda sınıflandırılan eşyanın büyük bir kısmının İGV oranlarının %30 ila %166,7 arasında değişen oranlarda artırıldığı, bir kısım eşyanın ise vergi oranlarında herhangi bir değişikliğe gidilmediği görülmektedir.

Bu çerçevede, 51 ila 63'üncü fasıllarda sınıflandırılan eşyayı ithal eden gerçek ve tüzel kişilerin, İGV oranı değişikliklerini GTİP bazında kontrol etmelerinde yarar bulunduğu değerlendirilmektedir.

## 4. "Şeker ekstraksiyonundan veya rafinajından elde edilen melaslar"ın ithali gözetim uygulamasına tabi olacak.

16.10.2023 tarihli Resmî Gazete'de İthalatta Gözetim Uygulanmasına İlişkin Tebliğ (Tebliğ No: 2022/1)'de Değişiklik Yapılmasına Dair Tebliğ yayımlanmıştır. Buna göre, 24/12/2021 tarihli Resmî Gazete'de yayımlanan İthalatta Gözetim Uygulanmasına İlişkin Tebliğ (Tebliğ No: 2022/1)'in EK 1'inde yer alan Kayda Alınan Eşya Listesine, 1605.69.00.00.00 pozisyonlu eşya satırından sonra gelmek üzere, 17.03 tarife pozisyonunda sınıflandırılan "şeker ekstraksiyonundan veya rafinajından elde edilen melaslar" tanımlı eşya eklenmiş olup eşyanın Kayıt Merkezi olarak İstanbul Tekstil ve Konfeksiyon İhracatçı Birlikleri Genel Sekreterliği ile Akdeniz İhracatçı Birlikleri Genel Sekreterliği yetkilendirilmiştir. 2021/1 sayılı Tebliğin 1 no.lu ekine ilave edilen satır aşağıdaki gibidir:

17.03	İstanbul Tekstil ve Konfeksiyon İhracatçı Birlikleri Genel Sekreterliği Akdeniz İhracatçı Birlikleri Genel Sekreterliği
-------	---

Bahse konu ürünleri ithal etmek isteyen ithalatçıların, gerçekleştirecekleri ithalata ilişkin bilgileri ithalattan önce Ticaret Bakanlığı tarafından Kayıt Merkezi olarak yetkilendirilen ilgili İhracatçı Birlikleri Genel Sekreterliklerine, "ithalat.ebirlik.org" internet sitesi üzerinden kaydettirmeleri ve gümrük beyannamelerinin tescilinde menşe ayırımı yapılmaksızın, bahse konu Kayıt Belgesinin düzenlendiğine ilişkin Tek Pencere Sistemi çerçevesinde elektronik ortamda verilen numaranın gümrük beyannamesinin 44 numaralı hanesinde beyan etmeleri gerekmektedir.

Bu Tebliğ yayımı tarihini takip eden yedinci gün (23.10.2023) yürürlüğe girmiştir.

## 5. Dahilde işleme izin belgelerine ek süre verilmesine ilişkin düzenleme yapıldı.

11.10.2023 tarihli Resmî Gazete'de yayımlanan Dahilde İşleme Rejimi Tebliği (İhracat: 2006/12)'nde Değişiklik Yapılmasına Dair Tebliğ (İhracat: 2023/8) ile 2006/12 sayılı Tebliğ'in geçici 37'nci maddesine bir fıkra eklenmiş olup bu fıkraya göre 01.01.2020-11.10.2023 tarihleri arasında düzenlenen ve ihracat taahhüt hesabı henüz kapatılmamış olan dahilde işleme izin belgelerine, bu fıkranın yürürlüğe girdiği tarihten itibaren 6 (altı) ay içerisinde Ticaret Bakanlığı'na müracaatta bulunulması kaydıyla, bu müracaatın uygun görüldüğü tarihten itibaren, belge orijinal süresinin yarısını geçmemek üzere, ilave süre verilecektir.

Bu Tebliğ yayımı tarihinde (11.10.2023) yürürlüğe girmiştir.

## 6. Bazı transmisyon kolanlarının ithalinde uygulanan dampainge karşı kesin önleme ilişkin nihai gözden geçirme soruşturması açıldı.

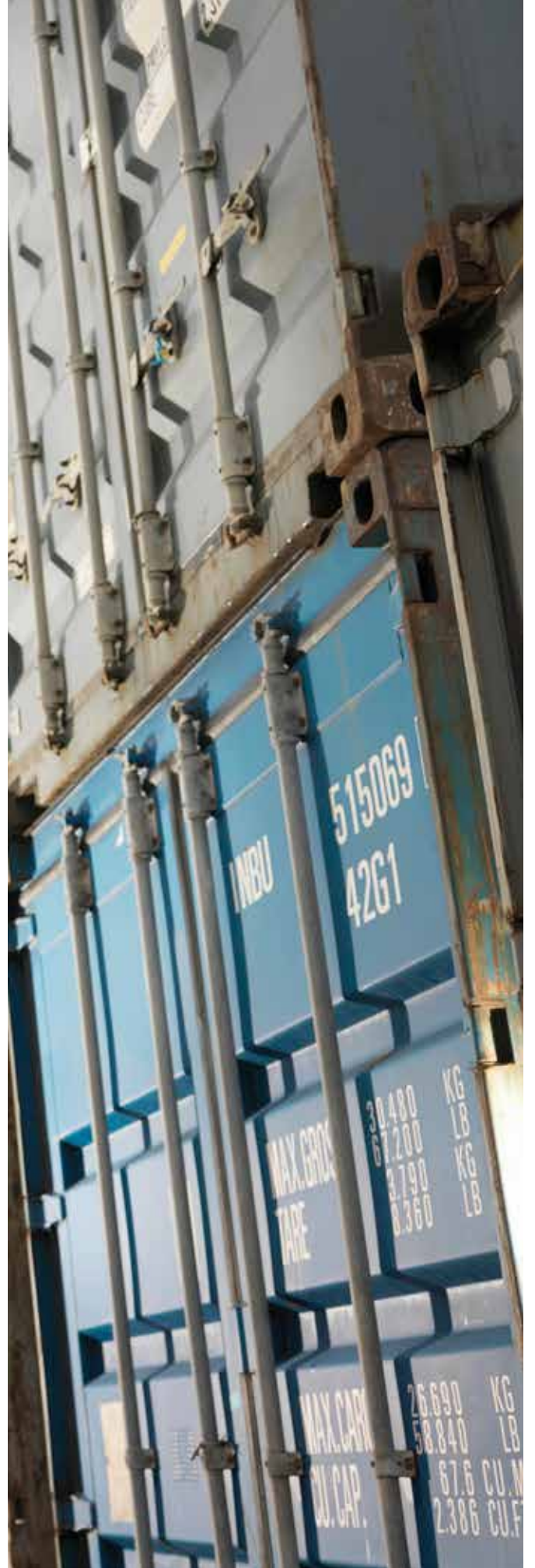
31.03.2007 tarihli Resmî Gazete'de yayımlanan İthalatta Haksız Rekabetin Önlenmesine İlişkin Tebliğ (Tebliğ No: 2007/4) ile Çin Halk Cumhuriyeti, Hindistan Cumhuriyeti ve Vietnam Sosyalist Cumhuriyeti menşeli olup 4010.32, 4010.34, ve 4010.39 alt tarife pozisyonlarında sınıflandırılan bazı transmisyon kolanları cinsi eşyaya yönelik Çin Halk Cumhuriyeti menşeli ithalat için 5,04 ABD doları/kg, Hindistan menşeli ithalat için 3,5 ABD doları/kg ve Vietnam menşeli ithalat için 4,55 ABD doları/kg seviyesinde dampainge karşı kesin önlem yürürlüğe konulmuş; en son 16.10.2018 tarihli Resmi Gazete'de yayımlanan İthalatta Haksız Rekabetin Önlenmesine İlişkin Tebliğ (Tebliğ No: 2018/35) ile tamamlanan nihai gözden geçirme soruşturması sonucunda yürürlükte olan dampainge karşı önlemin adı geçen üç ülke için 3,15 ABD doları/kg olarak değiştirilerek uygulanmaya devam edilmesine karar verilmiş idi.

Söz konusu önlemin yürürlük süresi sona ereceğinden, İthalatta Haksız Rekabetin Önlenmesi Hakkında Yönetmelik uyarınca, Türkiye'deki imalatçının başvurusu üzerine nihai gözden geçirme soruşturması açılabilmesi için yeterli bilgi, belge ve delillerin bulunduğu anlaşıldığından bu kararı konu alan İthalatta Haksız Rekabetin Önlenmesine İlişkin Tebliğ (Tebliğ No: 2023/30) 07.10.2023 tarihli Resmî Gazete'de yayımlanmıştır.

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

Meri önlem, soruşturma sonuçlanıncaya kadar yürürlükte kalmaya devam edecektir.

Bu Tebliğ yayımı tarihinde yürürlüğe girmiştir.



## Sosyal güvenlikte son gelişmeler

Ekim ayında sosyal güvenlik alanında yaşanan önemli gelişmeler şu şekildedir:

### 1. Geçmiş dönem teşviklere ait kanuni faizler talep edilirse ödenecek.

Bilindiği gibi, 7103 sayılı Kanun'la 5510 sayılı Sosyal Sigortalar ve Genel Sağlık Sigortası Kanunu'na ek 17'nci madde eklenmiş; anılan maddeyle işverenlere geriye yönelik teşvikten yararlanma veya teşvik değişikliği yapma imkânı sağlanmıştır.

Ancak, 2018/Mart ayı ve öncesine ilişkin geriye yönelik teşvikten yararlanma veya teşvik değişikliği sonucu hesaplanan fark prim tutarlarının kanuni faiziyle birlikte ödenmesi gerektiği halde SGK'nın 25.03.2019 tarihli ve 83604451-207.02-E.4681234 sayılı Genel Yazısı ile Kurum, kanuni faiz hesaplama programı işleme açılıncaya kadar kanuni faiz hesaplanmaksızın işverenlerin cari ay veya yasal ödeme süresi geçmiş borçlarına teşvikleri mahsup etmiştir.

Söz konusu alacakların geri alınması kapsamında oluşan talepler ve açılan davalar neticesinde SGK 13.10.2023 tarihli yeni bir Genel Yazı yayımlanmıştır. Söz konusu yazıya göre; Kanuni faiz hesaplama programı henüz uygulamaya geçmemekle birlikte, Mevcut manuel hesaplama ekranları kullanılmak suretiyle;

Kanuni faiz başlangıç tarihinin;

- ▶ 1.4.2018 tarihinden önce talepte bulunulması halinde 1.5.2018 tarihi,
- ▶ 1.4.2018 ila 1.6.2018 (bu tarih dahil) tarihleri arasında talepte bulunulması halinde talep tarihini takip eden ay başı,
- ▶ Kanuni faiz bitiş tarihinin ise ödemenin/mahsubun yapıldığı tarih olarak esas alınıp hesaplanması gerektiği belirtilmiştir.

Not: Bu kapsamdaki alacakların takibi ve başvuru dilekçeleri için müşterilerimize destek sağlanmaktadır.

### 2. Mesleki eğitim teşviklerinde devlet katkısı yapılacak alanlar belirlendi.

MEB tarafından yayımlanan 29/09/2023 tarihli yeni talimat ile devlet katkısı yapılacak alanlar belirlenmiştir.

Bu kapsamda 3308 sayılı Kanun'un geçici 12. maddesi ve MEB'in 24.07.2023 tarih ve 80297367 sayılı talimatları çerçevesinde uygulanmak üzere talimatta özet olarak;

- 1 Ekim 2023 tarihinden itibaren mesleki eğitim merkezi örgün eğitim programlarının sadece aşağıda EK-1 listedeki meslek alanlarından kaydolacak öğrencilerin işletmelerine, öğrenci 22 yaşını dolduruncaya kadar,
- 24 Temmuz 2023 tarihinden itibaren ustalık telafi programlarına ise EK-2 listedeki meslek alanlarından kaydolacak öğrencilerin işletmelerine,

Devlet katkısı ödemesi yapılacaktır.

EK-1 MESLEKİ EĞİTİM MERKEZİ PROGRAMI-ÖRGÜN EĞİTİM DEVLET KATKISINDAN YARARLANACAK ALANLAR 22 YAŞINI DOLDURUNCAYA KADAR					
S. No	ALAN ADI	S. No	ALAN ADI	S. No	ALAN ADI
1	Ayakkabı ve Saracive Teknolojisi	11	İnşaat Teknolojisi	21	Plastik Teknolojisi
2	Bilgi Teknolojileri	12	Kimya Teknolojisi	22	Seramik ve Cam Teknolojisi
3	Denizcilik	13	Kuyumculuk Teknolojisi	23	Siber Güvenlik
4	Elektrik-Elektronik Teknolojisi	14	Makine Teknolojisi	24	Tarım
5	Endüstriyel Otomasyon Teknolojileri	15	Matbaa Teknolojisi	25	Tekstil Teknolojisi
6	Gemi Yapımı	16	Metal Teknolojisi	26	Testat Teknolojisi ve İklimlendirme
7	Gıda Teknolojisi	17	Metalleri Teknolojisi	27	Yenilenebilir Enerji Teknolojileri
8	Grafik ve Fotoğraf	18	Mobilya ve İç Mekan Tasarım	28	Yiyecek İçecek Hizmetleri
9	Harita-Tapu-Kadastro	19	Moda Tasarım Teknolojileri		
10	Hayvan Yetiştiriciliği ve Sağlık	20	Motorlu Araçlar Teknolojisi		

EK-2 MESLEKİ EĞİTİM MERKEZİ PROGRAMI-USTALIK TELAFİ DEVLET KATKISINDAN YARARLANACAK ALANLAR	
S. No	ALAN ADI
1	Elektrik-Elektronik Teknolojisi
2	Gemi Yapımı
3	Makine Teknolojisi
4	Metal Teknolojisi
5	Mobilya ve İç Mekan Tasarım
6	Motorlu Araçlar Teknolojisi
7	Testat Teknolojisi ve İklimlendirme

### 3. Ulusal Meslek Standartlarına Dair Tebliğde Değişiklik Yapılmasına Dair Tebliğler yayımlandı.

Mesleki Yeterlilik Kurumu tarafından bazı meslek standartlarında değişiklik yapılmıştır. Bu kapsamda "Ulusal Meslek Standartlarına Dair Tebliğ'de Değişiklik Yapılmasına Dair 2023/19, 2023/20, 2023/21, 2023/23 ve 2023/25 numaralı Tebliğler" 30 Ekim 2023 tarihli Resmî Gazete'de yayımlanarak yürürlüğe girmiştir.

Söz konusu değişiklik yapılan meslek standartları aşağıdaki gibidir:

- 1- Çimento Üretim Elemanı (Seviye 2) Ulusal Meslek Standardı'na dair (Tebliğ No:2023/19)
- 2- Kurumsal Eğitimci (Seviye 5) Ulusal Meslek Standardı'na dair (Tebliğ No: 2023/20)
- 3- Tren Teşkilcisi (Seviye 4) Ulusal Meslek Standardı'na dair (Tebliğ No: 2023/21)
- 4- İşletme Elektrik Bakımcısı (Seviye 3) Ulusal Meslek Standardı'na dair (Tebliğ No: 2023/23)
- 5- İşletme Elektrik Bakımcısı (Seviye 5) Ulusal Meslek Standardı'na dair (Tebliğ No: 2023/25)

### 4. Deprem bölgesindeki işveren ve sigortalıların 7440 sayılı Kanun kapsamındaki yapılandırma başvuru süreleri

SGK tarafından yapılan duyuru ile; 7440 sayılı Kanun'un 9'uncu maddesinin on dokuzuncu fıkrası hükmüne istinaden;

- ▶ Adana, Diyarbakır, Elâzığ, Kilis, Osmaniye, Şanlıurfa illeri ile Gaziantep ilinin İslâhiye ve Nurdağı ilçelerinin dışındaki ilçeleri ve Sivas ili Gürün ilçesinde faaliyet gösteren işyerlerinin ve bu yerlerdeki sigortalıların mücbir sebep halinin 31.07.2023 tarihinde sona ermiş olması nedeniyle 7440 sayılı Kanun kapsamındaki yapılandırma başvuru süresi 31.10.2023 tarihinde sona ermektedir.
- ▶ Söz konusu yerlerde bulunan ve 7440 sayılı Kanun kapsamında yapılandırma anlaşması için başvuruda bulunmak isteyen işveren ve sigortalıların herhangi bir sıkıntı yaşamamaları için 31.10.2023 tarihine kadar başvuru işlemlerini yapmaları önem arz etmektedir.

- ▶ Diğer taraftan, Adıyaman, Hatay, Kahramanmaraş, Malatya illeri ile Gaziantep ili İslâhiye ve Nurdağı ilçeleri için mücbir sebep halinin 30.11.2023 tarihinde sona erecek olması nedeniyle bu il ve ilçelerde bulunan işveren ve sigortalıların 29.02.2024 tarihine kadar 7440 sayılı Kanun kapsamındaki yapılandırma müracaatlarını yapabileceklerdir.



### Danıştay 9. Dairesi'nin 06.06.2022 tarihli ve 2023/1737 esas numaralı kararı

**Konu:** İzmir Büyükşehir Belediyesince davacıya ihale edilen ... ihale kayıt numaralı "Gaziemir Yeni Fuar Alanı Yapım İşi" kapsamında yapılan hakediş ödemelerinden kesinti yoluyla tahsil edilen damga vergisinin iadesi talebiyle yapılan düzeltme-şikâyet başvurusunun reddine ilişkin işlemin iptali ve ödenen tutarın yasal faiziyle birlikte iadesi istemine ilişkindir.

**Özet:** Bölge İdare Mahkemesi, Danıştay Dokuzuncu Dairesince verilen bozma kararına uyarak dosyayı yeniden incelemek suretiyle; döviz kazandırıcı faaliyetlere ilişkin mevzuatı incelemiş olup söz konusu iade talebini doğuran faaliyetin ilişkili mevzuatlarda belirtilen usul ve esaslar kapsamına girip girmediğini irdelemiş ve bahsi geçen damga vergisi istisnasından yararlanılabildiği için ilgili kuruluşlarca, bu konuda düzenlenmiş bulunan vergi, resim ve harç istisnası belgesinin ibrazının gerektiği, belgenin alınmasından önce veya belgenin geçerlilik süresinin dolmasından sonra belgeye bağlanan iş ile ilgili olarak yapılan işlemlere damga vergisi istisnası uygulanmayacağı ve yatırımın 4 seri nolu Tebliğ ile Devlet Planlama Teşkilatı Müsteşarlığına, 5 seri nolu Tebliğ ile ise Kalkınma Bakanlığınca yayımlanan cari yıl yatırım programında yer alan kamu yatırımlarından olması gerektiği yolundaki düzenlemeleri göz önünde bulundurmıştır. Ancak, bu düzenleme Kanun'la verilen yetki aşılarak yapıldığından, hukuka aykırı olduğu, ayrıca; uyuşmazlık konusu işin, davacı tarafından dosyaya sunulan belgelerden İzmir Büyükşehir Belediyesi yatırım programında yer aldığı, mevzuat hükümleri ile yapılan açıklamaların ve uyuşmazlık konusu işin nevi ve ihale tarihinin de birlikte değerlendirilmesi sonucunda, davacı şirketin imzaladığı sözleşme konusu işin 488 sayılı Damga Vergisi Kanunu'nun Ek 2. maddesi uyarınca döviz kazandırıcı faaliyet kapsamında bulunduğu ve damga vergisinden istisna olduğu anlaşıldığından, düzeltme-şikâyet başvurusuna ilişkin iddianın, vergilendirme hatası olarak değerlendirilmek suretiyle dava konusu işlemin iptaline karar verilmesi gerekirken, davayı reddeden Vergi Mahkemesi kararında hukuka uyarlık bulunmadığı gerekçesiyle davacı istinaf isteminin kabulüne, Vergi Mahkemesi kararının kaldırılmasına ve davanın kabulüne, dava konusu işlemin iptaline ve ödenen tutarın ödeme tarihinden itibaren işleyecek yasal faiziyle birlikte davalı idarece davacıya iadesine karar verilmiştir.

Vakayı temyize taşıyan davalı Vergi Mahkemesi de olayda herhangi bir vergi hatası bulunmadığından 213 sayılı Vergi Usul Kanunu'nun düzeltme hükümlerinin tatbikinin mümkün olmadığı, davacı şirket adına düzenlenmiş, uyuşmazlığa konu sözleşmenin imzalandığı tarihte geçerli olan Vergi Resim Harç İstisna Belgesinin ibraz edilmediği, yargıya intikal eden vergilendirme işlemlerinde faiz ödenebilmesinin ancak kararın idareye tebliğinden itibaren infazın gecikmesi durumunda söz konusu olabileceği iddialarıyla kararın aleyhe olan kısmının bozulmasını istemektedir.

Danıştay 9. Dairesi yaptığı hukuki değerlendirmelerin sonucunda da Davacının temyiz isteminin kabulüne, davalının temyiz isteminin reddine, Bölge İdare Mahkemesi, Vergi Dava Dairesinin ilgili kararının iadesine karar verilen tutara uygulanacak faiz oranına ilişkin kısmının bozulmasına, diğer kısımlarının onanmasına, bozulan kısım hakkında yeniden bir karar verilmek üzere dosyanın Bölge İdare Mahkemesi Vergi Dava Dairesine gönderilmesine, kesin olarak oybirliğiyle karar vermiştir.

9. Daire bu kararına gerekçe olarak, mükelleflerden fazla ve yersiz olarak tahsil edilen vergilerin iadesi durumunda, iade edilen tutarlara hangi oranda faiz ödeneceği konusunda açık bir düzenleme bulunmadığından, hukuk yaratma yetkisi kapsamında yerleşik Danıştay içtihatları ile 3095 sayılı Kanuni Faiz ve Temerrüt Faizine İlişkin Kanun



uyarınca hesaplanacak faiz oranının uygulanması öngörülmüş olduğunu belirtmiştir. Ancak, 15/06/2012 tarihinde yürürlüğe giren 6322 sayılı Kanun ile 213 sayılı Vergi Usul Kanunu'nun 112/4. maddesi yeniden düzenlenmiş ve fazla ve yersiz tahsil edilen vergilerin 6183 sayılı Kanun'a göre belirlenen tecil faiziyle iade edileceği açıkça düzenlenmiş ve yine aynı Kanun'la eklenen geçici 29. maddesinde ise; bu Kanun'un 112. maddesinin 4. fıkrasının, bu maddenin yürürlüğe girdiği tarihten sonra fazla veya yersiz olarak tahsil edilen vergilerin iadesinde uygulanacağı öngörülmüştür.

## **Danıştay 9. Dairesi'nin 23.05.2022 tarihli ve 2021/4105 esas numaralı kararı**

**Konu:** Davacı tarafından, borç verilen ilişkili şirketçe örtülü sermayeye isabet eden faiz giderinin kanunen kabul edilmeyen gider olarak dönem matrahının tespitinde dikkate alınması sonucunda zarar edilmesi nedeniyle kurumlar vergisi matrahının oluşmamasının, örtülü sermaye üzerinden elde edilen faiz gelirinin iştirak kazancı olarak vergiden istisna tutulmasına engel olmadığı ihtirazi kaydıyla verilen 2019 yılı kurumlar vergisi beyannamesi üzerine yapılan tahakkukun 3.828.562.50. TL'lik kısmının iptali ile fazladan ödenen tutarın tecil faiziyle birlikte iadesi istemine ilişkindir.

**Özet:** Vergi Mahkemesi; örtülü sermaye niteliğinde olduğu konusunda taraflar arasında ihtilaf bulunmayan borçlanmalar için, kaynak kullanan işletme tarafından söz konusu borçlanma için ödenen faiz ve benzeri giderlerin, dönem matrahının tespitinde dikkate alınmayarak, kanunen kabul edilmeyen gider olarak gösterilmesinden sonra söz konusu faiz ya da benzeri geliri elde eden açısından kanundan dolayı kar payı olarak kabul edilen tutarın da iştirak kazancı istisnası olarak beyan edilerek Kurumlar Vergisi Kanunu'nun 5. maddesindeki istisnadan yararlandırılmasında hukuka aykırılık bulunmadığı kanaatine varmıştır.

Ek olarak, Birinci Derece Mahkemesi yasa da bunu engelleyen bir düzenleme de olmadığı, her ne kadar söz konusu faiz tutarının, örtülü sermaye kullandıran açısından iştirak kazançları kapsamında kurumlar vergisinden istisna tutulması suretiyle yapılacak düzeltme için, örtülü sermaye kullanan firmanın dönem sonunda mutlaka kar elde etmesi ve bu matraha isabet eden vergi kadar ödenecek kurumlar vergisi beyan etmesi gerektiği ileri sürülmekte ise de, ilgili firmaların zarar beyan etmesi durumunda verginin kesinleşmesi ve ödenmesi gerektiğini belirtmeye gerek bulunmadığı, zira verginin tarh ve tahakkuk re'sen tarhiyatlarda gerekli olup dönem içinde firmaların kendiliğinden bu hususa uymaları ile dönemin zararla kapanması halinde verginin kesinleşmesi ve ödenmesi koşullarının aranmasına olanak bulunmadığı görülmüştür.

Ayrıca dava konusu olayda, davacının borç para kullandırdığı ilişkili şirket adına tahakkuk eden kurumlar vergisinin bulunmadığının anlaşıldığı, bu itibarla, davacının borç para verdiği ilişkili şirketlerin, davacı şirketten kullandığı borcun öz sermayenin üç katını aşan kısmının örtülü sermaye olarak kabul edilmesi suretiyle bu kısma isabet eden faizin, borcu kullanan şirket tarafından kanunen kabul edilmeyen giderlere ilave edilerek dönem kazancının tespitinde dikkate alındığı ihtilafsız olduğundan, davacı şirketin ihtirazi kaydı kabul edilmeyerek tesis edilen işlemde hukuka aykırılık görülmediği gerekçesiyle davanın kabulüne kurumlar vergisi tahakkukun dava konusu edilen kısmının iptaline, fazladan ödenen verginin ödeme

tarihinden itibaren işleyecek tecil yasal faiziyle birlikte iadesine karar verilmiştir.

Buna karşın, Bölge İdare Mahkemesi kararında dosyanın incelenmesinden, 5520 sayılı Kanun'un 12/7. maddesi uyarınca belirlenen örtülü sermayeye ilişkin olarak tespit edilen matrah farkı kadar kısmın borcu kullanan şirket nezdinde vergilendirilmiş ve vergilerinin de ödenmiş olması koşulunun olayda sağlanmadığı görüldüğünden, davacı tarafından ilişkili kişilere örtülü sermaye kapsamında kullanılan borç karşılığında elde edilen faiz gelirinin kurumlar vergisi kapsamında iştirak kazancı istisnası olarak beyan edilen gelirden düşülmesinin 5520 sayılı Kanun'un 12/7 maddesinin açık hükmü gereği mümkün bulunmaması nedeniyle, dava konusu tahakkukta hukuka aykırılık, aksi yönde verilen Vergi Mahkemesi kararında hukuka aykırılık bulunmadığı gerekçesiyle, istinaf başvurusunun kabulünü ifade etmiş, Vergi Mahkemesi kararının kaldırılmasını ve davanın reddine hükmetmiştir.

Bunların üzerine Danıştay hukuki değerlendirmesinde örtülü sermaye kullanan tarafından örtülü sermaye üzerinden hesaplanan ve kanunen kabul edilmeyen gider olarak beyan edilen faiz ve kur farkı giderinin, örtülü sermaye kullandıran açısından iştirak kazançları kapsamında kurumlar vergisinden istisna tutulması suretiyle yapılacak düzeltme için öngörülen tek şartın, örtülü sermaye kullanan firmanın örtülü sermaye üzerinden hesapladığı faiz ve kur farkının kanunen kabul edilmeyen gider olarak beyanı üzerine tarh edilen vergilerin kesinleşmesi ve ödenmesi olmakla birlikte, bu şart, örtülü sermaye kullanan kurumun, kurumlar vergisine tabi kazancının çıktığı durumlar için geçerli olduğu, ancak dönem zararı, geçmiş yıllar zarar mahsubu gibi durumlar ile indirim ve istisnalar gibi yasal mevzuat gereği oluşan durumların beyannamede değerlendirilmesi sonucu kurumlar vergisi matrahının oluşmaması halinde, verginin kesinleşmiş ve ödenmiş olması şartı aranmasına gerek olmadığını tespit etmiştir.

Kararını temellendirirken de 5520 sayılı Kurumlar Vergisi Kanunu'nun 12/7. maddesi ile Kurumlar Vergisi Genel Tebliği'nin 12.4. ve 12.4.1. maddelerinde yer alan ifadelerin değerlendirilmesinden, borç alan kurumun öz sermayesinin üç katını aşan kısma tekabül eden borca ilişkin yaptığı faiz ödemesinin, kâr payı dağıtımı olarak değerlendirilmesi gerekmekte olduğunu vurgulamıştır.

Türk Ticaret Kanunu uyarınca normal şartlar altında kar payı dağıtımı yapılabilmesi için, dönem sonuçlarının karlılıkla kapatılması ve geçmiş dönem birikmiş karlarının bulunması gerekmekte olduğu, ancak madde hükmündeki kar payı dağıtımının bu nitelikte olmadığı, örtülü sermaye üzerinden ödenen faiz ve benzeri ödemelerin sadece vergisel işlemler bakımından kar payı olarak sayılacağından, örtülü sermaye kullanan kurumun zarar beyan etmesi halinde ileride dağıtılacak kazanç mahsuben yapılan bir dağıtım olarak kabulü gerekmekte olduğu belirtilmiştir. Özetle, örtülü sermaye kullanan kurum zarar etse dahi vergisel işlemler açısından katılan faiz gideri, kar dağıtımı olarak değerlendirilecektir.

Bu incelemeler ve temellendirmeler ışığında Danıştay, örtülü sermaye kullanan ve bu kısma isabet eden faiz giderini dönem matrahının tespitinde kanunen kabul edilmeyen gider olarak dikkate alan ... Tic. A.Ş.'nin zarar etmesi nedeniyle ödenecek vergisinin çıkmadığı, örtülü sermaye kullandıran davacı şirketin örtülü sermayeye isabet eden faiz gelirini iştirak kazancı

istisnasına tabi tutmasına engel olmayacağı sonucuna varmıştır. Fazladan yapılan tahakkukun iptali ile ödenen verginin iadesi istemiyle açılan davayı yazılı gerekçeyle kabul eden Vergi Mahkemesi kararına yönelik istinaf başvurusunu kabul edip, Vergi Mahkemesi kararını kaldırıp davayı reddeden Bölge İdare Mahkemesi kararında isabet görmemiştir.

### **23.05.2023 tarihli ve E-17192610-125[KV-21-90]-109226 sayılı özelge (Bursa Vergi Dairesi Başkanlığı)**

**Konu:** Kist dönem KDV beyannamesinin süresinde verilmemesi nedeniyle %5 vergi indiriminden yararlanılıp yararlanılmayacağı.

**Özet:** Özelge talep formunda bir şirketin nev'i değişikliği ile anonim şirkete dönüştüğü, şirketin beyannamelerinin zamanında verilip tahakkuk eden vergilerin süresinde ödendiği, limited şirket iken Gelir Vergisi Kanunu'nun mükerrer 121. maddesi hükümleri doğrultusunda "vergiye uyumlu mükelleflere" sağlanan indirimden yararlanıldığı belirtilerek, limited şirket adına KDV beyannamesi verilip verilmeyeceği ve KDV yönünden beyanname yükümlülüklerinin bulunması halinde vergiye uyumlu mükelleflere sağlanan indirimden yararlanılıp yararlanılmayacağı hususunda görüş talep edilmiştir.

193 sayılı Gelir Vergisi Kanunu'nun mükerrer 121'inci maddesinde; "Ticari, zirai veya mesleki faaliyeti nedeniyle gelir vergisi mükellefi olanlar ile kurumlar vergisi mükelleflerinden (finans ve bankacılık sektörlerinde faaliyet gösterenler, sigorta ve reasürans şirketleri ile emeklilik şirketleri ve emeklilik yatırım fonları hariç olmak üzere), bu maddenin ikinci fıkrasında belirtilen şartları taşıyanların yıllık gelir veya kurumlar vergisi beyannameleri üzerinden hesaplanan verginin %5'i, ödenmesi gereken gelir veya kurumlar vergisinden indirilir hükmü yer almaktadır.

Öte yandan, şu kadar ki hesaplanan indirim tutarı, her hâl ve takdirde 1 milyon Türk lirasından fazla olamaz. İndirilecek tutarın ödenmesi gereken vergiden fazla olması durumunda kalan tutarın, yıllık gelir veya kurumlar vergisi beyannamesinin verilmesi gereken tarihi izleyen bir tam yıl içinde mükellefin beyanı üzerine tahakkuk eden diğer vergilerinden mahsup edilebilir. Gelir vergisi mükelleflerinin yararlanacağı indirim tutarı, ticari, zirai veya mesleki faaliyet nedeniyle beyan edilen kazançların toplam gelir vergisi matrahı içerisindeki oranı dikkate alınmak suretiyle hesaplanan gelir vergisi esas alınarak tespit edilir.

Konu ile ilgili olarak yayımlanan 301 Seri No.lu Gelir Vergisi Genel Tebliğinde Değişiklik Yapan 312 Seri No.lu Gelir Vergisi Genel Tebliği'nin "4.1.İlgili dönem beyannamelerinin kanuni süresi içerisinde verilmiş ve indirimin hesaplanacağı beyannamenin verildiği tarih itibarıyla bu beyannameler üzerine tahakkuk eden vergilerin ödenmiş olması" başlıklı bölümünde ise; "İndirimden yararlanılabilmesi için mükelleflerin, indirimin hesaplanacağı beyannamenin ait olduğu yıl ile bu beyannamenin ait olduğu yıldan önceki son iki yıla ilişkin olarak yıllık gelir vergisi ve kurumlar vergisi beyannameleri, geçici vergi beyannameleri, muhtasar, muhtasar ve prim hizmet beyannameleri ile Hazine ve Maliye Bakanlığına bağlı vergi dairelerine verilmesi gereken katma değer vergisi ve özel tüketim vergisi beyannamelerini kanuni süresi içerisinde vermiş ve bu beyannameler üzerine tahakkuk eden vergilerini de indirimin hesaplanacağı beyannamenin verildiği tarih itibarıyla ödemiş olmaları gerekmektedir. Ayrıca, 3065 sayılı Katma

Değer Vergisi (KDV) Kanunu'nun 17/4-c maddesinde, Gelir Vergisi Kanunu'nun 81'inci maddesinde belirtilen işlemler ile Kurumlar Vergisi Kanunu'na göre yapılan devir ve bölünme işlemlerinin KDV'den istisna olduğu hüküm altına alınmıştır.

Buna göre, nev'i değişikliği işleminin yapıldığı ayın başından nev'i değişikliği tarihine kadar gerçekleşen işlemlerin limited şirket; nev'i değişikliğinin gerçekleştiği tarihten itibaren bu tarihin içinde bulunduğu ayın sonuna kadar olan işlemlerin ise anonim şirket tarafından KDV beyannamesi ile beyan edilerek tahakkuk eden vergilerin ödenmesi gerekmektedir. Yukarıda yer alan hüküm ve açıklamalar uyarınca, nev'i değişikliği yapan limited şirket tarafından kanuni süresinde verilmesi gereken .../... dönemi KDV beyannamesinin süresinde verilmemesi nedeniyle, Gelir Vergisi Kanunu'nun mükerrer 121'inci maddesinde yer alan %5'lik vergi indirimden yararlanılması mümkün bulunmamaktadır.

### **22.05.2023 tarihli ve 31435689-125-73618 sayılı özelge (Konya Vergi Dairesi Başkanlığı)**

**Konu:** İlişkili kişilerden yapılan mal ve hizmet alımları dolayısıyla vade farklarının örtülü sermaye kapsamında kazanç tespitinde dikkate alınıp alınmayacağı.

**Özet:** Özelge talep formunda, grup firmalar arasında mal veya hizmet alım-satım işlemi gerçekleştiği, alım satım işlemleri neticesinde oluşan tutarların vadesinde ödenmediği, satıcı grup firması tarafından müşteri grup firması adına vade farkı hesaplandığı, hesaplanan bu vade farkının hesaplayan satıcı grup firması tarafından gelir veya kurumlar vergisi matrahına dahil edilerek vergilendirildiği, ancak adına vade farkı hesaplanan grup firmanın dönem başı öz kaynaklarının üç katından daha fazla bir tutarda ortaklara (ilişkili kişilere) borcu olmasından ötürü ilişkili kişiler tarafından hesaplanan ve öz kaynağın üç katını aşan tutara isabet eden vade farklarının kanunen kabul edilmeyen gider olarak değerlendirilip ticari kara ilave edildiğini belirterek, adına vade farkı hesaplanan borçlu grup şirketinde mali zarar hesaplanması ve kurumlar vergisi tahakkuk etmemesi nedeniyle, alacaklı grup firması tarafından hesaplanan vade farkı gelirinin kurumlar vergisi matrahının tespitinde dikkate alınıp alınmayacağı hususunda görüş talep edilmiştir.

5520 sayılı Kurumlar Vergisi Kanunu'nun 5'inci maddesinin birinci fıkrasının (a) bendine göre kurumların, tam mükellefiyete tabi başka bir kurumun sermayesine katılımlarından elde ettikleri kazançlar vergiden istisnadır. Aynı Kanun'un 11'inci maddesinin birinci fıkrasının (b) bendinde, örtülü sermaye üzerinden ödenen veya hesaplanan faiz, kur farkları ve benzeri giderlerin kurum kazancının tespitinde indirim konusu yapılamayacağı belirtilmiştir. Anılan Kanun'un 12'nci maddesinin birinci fıkrasında ise; Kurumların, ortaklarından veya ortaklarla ilişkili kişilerden doğrudan veya dolaylı olarak temin ederek işletmede kullandıkları borçların, hesap dönemi içinde herhangi bir tarihte kurumun öz sermayesinin üç katını aşan kısmının ilgili hesap dönemi için örtülü sermaye sayılacağı hükme bağlanmıştır.

Buna göre, ortak veya ortakla ilişkili sayılan bir şirketten borç alınması işleminin örtülü sermaye kapsamına girmesi halinde örtülü sermaye sayılan borç tutarı üzerinden hesaplanan ve ödenen faiz, kur farkı ve benzeri giderlerin, gider veya maliyet unsuru olarak değerlendirilmesi mümkün bulunmamaktadır.

Bu itibarla, ilişkili kişiden yapılan mal ve hizmet alımlarına ilişkin olan, piyasa koşulları ve ticari teamüle uygun vade sürelerini aşan vadeli alımlar nedeniyle ortaya çıkan borçlar örtülü sermayenin varlığının tespitinde dikkate alınması ve bu şekilde hesaplanan örtülü sermaye tutarına isabet eden vade farklarının tespit edilerek örtülü sermaye üzerinden ödenen faiz olarak kabul edilmesi gerekmekte olup, örtülü sermaye üzerinden ödenen veya hesaplanan faiz, kur farkı ve benzeri giderlerin kurum kazancının tespitinde indirim konusu yapılması mümkün bulunmamaktadır. Öte yandan, örtülü sermaye kullanan ilişkili kurumun bu dönemde zararının bulunması ya da indirim ve istisnalar nedeniyle kurumlar vergisi matrahının oluşmaması halinde, vade farkı hesaplayan şirketin bahse konu örtülü sermaye tutarına isabet eden vade farkı için düzeltme yaparak kazanç istisnasından yararlanması mümkün değildir.

### **05.01.2023 tarihli ve E-21152195-130[9-2022.5554]-9097 sayılı özelge (İzmir Vergi Dairesi Başkanlığı Gelir Kanunları KDV ve ÖTV Grup Müdürlüğü)**

**Konu:** Kur farkı için düzenlenecek faturada tevkifat oranı hk.

**Özet:** Özelge talep formunda, Şirketiniz tarafından demir çelik ve alaşımlarından mamul ürünlerin alım ve satımında 31/10/2022 tarihine kadar (4/10) oranında, 1/11/2022 tarihinden itibaren ise (5/10) oranında katma değer vergisi (KDV) tevkifatı uygulandığı belirtilerek 31/10/2022 ve öncesine ait alış satış işlemlerinden kaynaklanan ve ödemeleri 11/2022 döneminde gerçekleşen dövizli işlemlerde kur farkı faturalarının Kasım ayı ve sonraki dönemlerde düzenlenmesi durumunda hangi tevkifat oranının uygulanacağı hususunda görüş talep edilmiştir.

3065 sayılı KDV Kanunu'nun;

- ▶ 1/1'inci maddesinde, Türkiye'de ticari, sınai, zirai faaliyet ve serbest meslek faaliyeti çerçevesinde yapılan teslim ve hizmetlerin KDV'ye tabi olduğu,
- ▶ 9/1 maddesinde, mükellefin Türkiye içinde ikametgahının, işyerinin, kanuni merkezi ve iş merkezinin bulunmaması hallerinde ve gerekli görülen diğer hallerde Hazine ve Maliye Bakanlığının, vergi alacağının emniyet altına alınması amacıyla, vergiye tabi işlemlere taraf olanları verginin ödenmesinden sorumlu tutabileceği,
- ▶ 20'inci maddesinde, teslim ve hizmet işlemlerinde matrahın, bu işlemlerin karşılığını teşkil eden bedel olduğu, bedel deyiminin, mal teslim alan veya kendisine hizmet yapılan veyahut bunlar adına hareket edenlerden bu işlemler karşılığında her ne suretle olursa olsun alınan veya bunlarca borçlanılan para, mal ve diğer suretlerde sağlanan ve para ile temsil edilebilen menfaat, hizmet ve değerler toplamını ifade ettiği,
- ▶ 24/c maddesinde, vade farkı, fiyat farkı, faiz, prim gibi çeşitli gelirler ile servis ve benzeri adlar altında sağlanan her türlü menfaat, hizmet ve değerlerin matraha dahil unsurlar olduğu hüküm altına alınmıştır.

KDV Genel Uygulama Tebliğinin 1/5/2022 tarihinden itibaren yapılacak teslimlerde uygulanmak üzere yürürlüğe giren "Demir-Çelik Ürünlerinin Teslimi" başlıklı (I/C-2.1.3.3.8) bölümünde; "2.1.3.3.8.1. Tevkifat Uygulayacak Alıcılar ve Tevkifat Oranı Demir-çelik ve alaşımlarından mamul, Tebliğ (I/C-2.1.3.3.8.2.) bölümünde belirtilen ürünlerin, Tebliğ

(I/C-2.1.3.1/a ve b) bölümlerinde sayılanlara tesliminde (4/10) oranında (1/11/2022 tarihinden itibaren 5/10 oranında) KDV tevkifatı uygulanır.

Demir-çelik ve alaşımlarından mamul ürünlerin, ithalatçılar tarafından yapılan teslimleri ile münhasıran cevherden üretilenlerinin üreticiler tarafından ilk tesliminde tevkifat uygulanmaz, bu safhalardan sonraki el değiştirmelerde ise tevkifat uygulanır. Bununla birlikte, demir-çelik ve alaşımlarından mamul ürünlerin hurdadan, diğer hammaddelerden veya hurda, cevher ve diğer hammaddeler birlikte kullanılarak üretilmesi halinde bu ürünlerin ilk üreticilerinin teslimi dâhil her safhasındaki teslimlerinde tevkifat uygulanır.

Tevkifat kapsamına; cevherden, hurdadan veya diğer hammaddelerden üretilen demir-çelik ve alaşımlarından mamul her türlü uzun (çubuk, inşaat demiri, profil, kangal demir, filmaşın, tel, halat, hasır, boru, lama vb.) veya yassı (levha, sıcak haddelenmiş yassı ürünler, soğuk haddelenmiş yassı ürünler ve kaplanmış yassı ürünler vb.) demir-çelik ve alaşımı ürünler girmektedir. Demir-çelik ve alaşımlarından mamul eşya (kapı, kapı kolu, köşebent, vida, somun, vida soketi, dübel, kilit, çivi, flanş, maşon, dirsek, kanca, menteşe, yay, bilya, rulman, zincir vb.) teslimlerinde tevkifat uygulanmaz." açıklamaları yer almaktadır. Buna göre, tevkifat uygulaması verginin ne kadarlık kısmının kimin tarafından ödeneceğini belirleyen bir müessese olduğundan, bu uygulamada yapılan değişiklikler yürürlük tarihinden itibaren geçerli bulunmakta olup, bu bakımdan somut durumda kur farkının ortaya çıktığı tarihte geçerli oranda tevkifat uygulanması gerekmektedir.



## Sirküler İndeks

No	Tarih	Konu
99	18.10.2023	Türkiye'nin; Sierra Leone ve Nijerya ile imzaladığı ÇVÖ Anlaşmalarının onaylanması uygun bulundu.
98	10.10.2023	2024 sonuna kadar; akaryakıt istasyonlarına Ulusal Taşıt Tanıma Sistemi (UTTSS) kurma ve şirket araçlarına da Taşıt Tanıma Birimi (TTB) taktırma zorunluluğu geldi.
97	10.10.2023	Şarj ağı işletmecileri ile şarj istasyonu işletmecilerinin belge düzenine ilişkin esaslar belirlendi.
96	09.10.2023	Akaryakıt ve LPG ile özel etiket ve işaret kullanma zorunluluğu getirilen ürünlere ilişkin verilmesi gereken teminatlara sigorta şirketi kefalet senetleri de dahil edildi.
95	09.10.2023	Gelir İdaresi Başkanlığı'nca geliştirilen "Dijital Vergi Dairesi" uygulaması kullanıma açıldı.
94	28.09.2023	Vergi Usul Kanunu uyarınca yapılan reeskont işlemlerinde kullanılan oran %31,75 olarak belirlendi.
93	26.09.2023	2021 takvim yılı tam istisna kapsamındaki işlemler ile kısmi tevkifata tabi işlemlerden kaynaklanan iade alacaklarının talep süresi 31.12.2023 tarihi itibarıyla doluyor.
92	26.09.2023	2022 takvim yılı indirimli orana tabi işlemlerden kaynaklanan iade alacaklarının talep süresi 31.12.2023 tarihinde doluyor.
91	07.09.2023	KDV Genel Uygulama Tebliği'nde bazı değişiklikler yapıldı.
90	01.09.2023	Vergi Usul Kanunu uyarınca yapılan reeskont işlemlerinde kullanılan oran %26,75 olarak belirlendi.
89	29.08.2023	Ek motorlu taşıtlar vergisinin birinci taksit ödeme süresi uzatıldı.
88	10.08.2023	Fiziki teslimat olmaksızın yapılan altın satış işlemlerindeki binde 2 BSMV (KGV) Danıştay tarafından iptal edildi.
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.

## Vergi Takvimi

### 2023 Kasım ayı mali yükümlülükler takvimi

10 Kasım 2023 Cuma	16-31 Ekim 2023 dönemi özel tüketim vergisi beyannamesinin (Petrol ve doğalgaz ürünleri) verilmesi ve verginin ödenmesi
15 Kasım 2023 Çarşamba	Ekim 2023 dönemi özel tüketim vergisi beyannamesinin (Alkollü ve alkolsüz içecekler ile tütün mamulleri) verilmesi ve verginin ödenmesi Ekim 2023 dönemi özel tüketim vergisi beyannamesinin (Dayanıklı tüketim malları ve diğer mallar) verilmesi ve verginin ödenmesi Ekim 2023 dönemi özel tüketim vergisi beyannamesinin (Tescile tabi olmayan motorlu taşıtlar) verilmesi ve verginin ödenmesi Ekim 2023 dönemi banka ve sigorta muameleleri vergisi (BSMV) beyannamesinin verilmesi ve verginin ödenmesi Ekim 2023 dönemi özel iletişim vergisi (ÖİV) beyannamesinin verilmesi ve verginin ödenmesi Ekim 2023 dönemi kaynak kullanımını destekleme fonu (KKDF) kesintilerinin bildirim ve ödenmesi
17 Kasım 2023 Cuma	2023 yılı 3. dönem (Temmuz-Eylül) geçici vergi beyannamesinin verilmesi ve verginin ödenmesi
20 Kasım 2023 Pazartesi	Ekim 2023 dönemi şans oyunları vergisi (ŞOV) beyannamesinin verilmesi ve verginin ödenmesi
27 Kasım 2023 Pazartesi	1-15 Kasım 2023 dönemi özel tüketim vergisi beyannamesinin (Petrol ve doğalgaz ürünleri) verilmesi ve verginin ödenmesi Ekim 2023 dönemi muhtasar ve prim hizmet beyannamesinin (MPHB) verilmesi ve verginin ödenmesi Ekim 2023 dönemi damga vergisinin (DV) beyanı ve ödenmesi Ekim 2023 dönemi konaklama vergisinin beyanı ve ödenmesi
28 Kasım 2023 Salı	Ekim 2023 dönemi katma değer vergisinin (KDV) beyanı ve ödenmesi
30 Kasım 2023 Perşembe	Ekim 2023 dönemi haberleşme vergisinin beyanı ve ödenmesi Veraset ve intikal vergisi (VİV) 2. taksit ödemesi Emlak vergisi ve çevre temizlik (konut dışı binalar için) vergilerinin 2. taksit ödemesi Ekim 2023 dönemi mal ve hizmet alım/satımlarına ilişkin bildirim formlarının (Form Ba-Bs) verilmesi Ekim 2023 dönemi sosyal güvenlik primlerinin (SGP) ödenmesi Ekim 2023 dönemi dijital hizmet vergisinin (DHV) beyanı ve ödenmesi 2023 yılı ek motorlu taşıtlar vergisinin (Ek MTV) 2. taksit ödemesi

## 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

## Arızî 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	%35,75
Avans işlemlerinde	%36,75
VUK kapsamındaki reeskont işlemlerinde	%36,75

Not: Bu oranlar 01.11.2023 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 (Avanslar 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
<b>Brüt asgari ücret</b>	<b>10.008,00</b>	<b>13.414,50</b>
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
<b>Net asgari ücret</b>	<b>8.506,80</b>	<b>11.402,32</b>

## 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 <sup>st</sup> degree disabled	4,400
For 2 <sup>nd</sup> degree disabled	2,600
For 3 <sup>rd</sup> 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	35.75%
In advance transactions	36.75%
In rediscount transactions under TPL	36.75%
Note: These rates are applicable to the transactions conducted as of 01.11.2023 .	
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
<b>Gross minimum wage</b>	<b>10,008.00</b>	<b>13,414.50</b>
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
<b>Net minimum wage</b>	<b>8,506.80</b>	<b>11,402.32</b>
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 çalışma dünyası oluşturmak

EY olarak amacımız; müşterilerimiz, çalışanlarımız ve toplum için değer yaratırken aynı zamanda sermaye piyasalarında güvenin ve daha iyi bir çalışma dünyasının oluşmasına katkıda 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 kişiliğe sahip olan, bir veya daha çok, ye firmasını temsil edebilir. Sınırlı sorumlu bir Birleşik Krallık şirketi olan Ernst & Young Global Limited müşteri hizmeti sunmamaktadır. Kişisel Verileri Koruma Kanunu (KVKK) kapsamında; EY'in kişisel verileri nasıl topladığı, kullandığı ve bireylerin sahip olduğu haklara dair bilgilere [ey.com/tr\\_tr/privacy-statement](http://ey.com/tr_tr/privacy-statement) adresinden ulaşabilirsiniz. EY ye şirketleri yerel kanunların yasakladığı bölgelerde hukuk hizmeti sunmaz. Daha fazla bilgi için lütfen [ey.com](http://ey.com) adresini ziyaret edin.

© 2023 EY Türkiye.  
Tüm Hakları Saklıdır.

[ey.com/tr](http://ey.com/tr)  
[vergidegundem.com](http://vergidegundem.com)  
[facebook.com/ErnstYoungTurkiye](https://facebook.com/ErnstYoungTurkiye)  
[instagram.com/eyturkiye](https://instagram.com/eyturkiye)  
[twitter.com/EY\\_Turkiye](https://twitter.com/EY_Turkiye)

ISSN: 2148-4686

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