



VERGİ MEVZUATINDA GÜNCEL GELİŞMELER

HAZIRLAYAN**Çağlar DOĞAN**

Vergi Müfettişi

Hazine ve Maliye Bakanlığı

VERGİ MEVZUATINDA GÜNCEL GELİŞMELER

CUMHURBAŞKANI KARARLARI

- **193 sayılı Gelir Vergisi Kanununun 94 üncü Maddesinde Yer Alan Tevkifat Nispetleri İle 5520 Sayılı Kurumlar Vergisi Kanununun 15 inci Maddesinde Yer Alan Vergi Kesintisi Oranlarına İlişkin Hakkında Karar**

30.03.2025 tarih ve 32857 sayılı Resmi Gazete’de yayımlanan 9707 sayılı Cumhurbaşkan Kararı ile 193 sayılı Gelir Vergisi Kanununun 94 üncü maddesinde yer alan tevkifat nispetlerine ilişkin 12/1/2009 tarihli ve 2009/14592 sayılı Bakanlar Kurulu Kararının eki Karar ve 5520 sayılı Kurumlar Vergisi Kanununun 15 inci maddesinde yer alan vergi kesintisi oranlarına ilişkin 12/1/2009 tarihli ve 2009/14594 sayılı Bakanlar Kurulu Kararının eki Karar ile aynı Kanunun 30 uncu maddesinde yer alan vergi kesintisi oranlarına ilişkin 12/1/2009 tarihli ve 2009/14593 sayılı Bakanlar Kurulu Kararının eki Kararda değişiklik yapılması hakkındaki ekli Kararın yürürlüğe konulmasına karar verilmiştir. İlgili düzenleme aşağıdaki gibidir.

-193 sayılı Gelir Vergisi Kanununun 94 üncü maddesinde yer alan tevkifat nispetleri hakkındaki 12/1/2009 tarihli ve 2009/14592 sayılı Ba-

kanlar Kurulu Kararının eki Kararın 1 inci maddesinin birinci fıkrasının (3) numaralı bendi aşağıdaki şekilde değiştirilmiştir. **(Madde 1)**

“3.42 nci madde kapsamına giren;

a) Demiryolu hattı, tramvay, finiküler, monoray, metro ve şehir içi raylı ulaşım sistemleri inşaat ve onarım işleri dolayısıyla bu işleri yapanlara ödenen istihkak bedellerinden %1,

b) Gemi inşaat ve onarım işleri dolayısıyla bu işleri yapanlara Ödenen istihkak bedellerinden %1,

c) Diğer işler dolayısıyla bu işleri yapanlara ödenen istihkak bedellerinden %5,”

- 5520 sayılı Kurumlar Vergisi Kanununun 15 inci maddesinde yer alan vergi kesintisi oranları hakkındaki 12/1/2009 tarihli ve 2009/14594 sayılı Bakanlar Kurulu Kararının eki Kararın 1 inci maddesinin birinci fıkrasının (1) numaralı bendi aşağıdaki şekilde değiştirilmiştir. **(Madde 2)**

“1-193 sayılı Gelir Vergisi Kanununun 42 nci maddesi kapsamına giren;

a) Demiryolu hattı, tramvay, finiküler, monoray, metro ve şehir içi raylı ulaşım sistemleri inşaat ve onarım işleri dolayısıyla bu işleri yapanlara ödenen istihkak bedellerinden %1,

b) Gemi inşaat ve onarım işleri dolayısıyla bu

işleri yapanlara ödenen istihkak bedellerinden %1,

c) Diğer işler dolayısıyla bu işleri yapanlara ödenen istihkak bedellerinden %5,”

- 5520 sayılı Kanunun 30 uncu maddesinde yer alan vergi kesintisi oranları hakkındaki 12/1/2009 tarihli ve 2009/14593 sayılı Bakanlar Kurulu Kararının eki Kararın 1 inci maddesinin birinci fıkrasının (1) numaralı bendi aşağıdaki şekilde değiştirilmiştir. **(Madde 3)**

“1-193 sayılı Gelir Vergisi Kanununun 42 nci maddesi kapsamına giren;

a) Demiryolu hattı, tramvay, finiküler, motoray, metro ve şehir içi raylı ulaşım sistemleri inşaat ve onarım işleri dolayısıyla bu işleri yapanlara ödenen istihkak bedellerinden %1,

b) Gemi İnşaat ve onarım işleri dolayısıyla bu işleri yapanlara ödenen istihkak bedellerinden %1,

c) Diğer işler dolayısıyla bu işleri yapanlara ödenen istihkak bedellerinden %5,”

● Çifte Vergilendirmeyi Önleme ve Vergi Kaçakçılığı ile Vergiden Kaçınmaya Engel Olma Anlaşması Hakkında Karar

23.04.2025 tarih ve 32879 sayılı Resmi Gazete’de yayımlanan 9756 sayılı Cumhurbaşkanı Kararı ile 22 Ekim 2021 tarihinde Seul’de imzalanan “Türkiye Cumhuriyeti Hükümeti ile Kore Cumhuriyeti Hükümeti Arasında Gelir Üzerinden Alınan Vergilerde Çifte Vergilendirmeyi Önleme ve Vergi Kaçakçılığı ile Vergiden Kaçınmaya Engel Olma Anlaşması” ve eki “Protokol”ün yürürlük tarihinin 21 Temmuz 2024 olarak tespit edilmesine karar verilmiştir.

Bahse konu anlaşmaya aşağıda yer verilmiştir.

Madde 1 **KAPSANAN KİŞİLER**

Bu Anlaşma, Akit Devletlerden birinin veya her ikisinin mukimi olan kişilere uygulanacaktır.

Madde 2 **KAPSANAN VERGİLER**

1. Bu Anlaşma, ne şekilde alındığına bakılmaksızın, bir Akit Devlet veya politik alt bölümleri ya da mahalli idareleri adına gelir üzerinden alınan vergilere uygulanacaktır.

2. Menkul veya gayrimenkul varlıklarının devrinden doğan kazançlara uygulanan vergiler ile teşebbüsler tarafından ödenen ücret ya da maaşların toplam tutarı üzerinden alınan vergiler de dahil olmak üzere, toplam gelir veya gelirin unsurları üzerinden alınan tüm vergiler, gelir üzerinden alınan vergiler olarak kabul edilecektir.

3. Anlaşmanın uygulanacağı mevcut vergiler özellikle aşağıdakilerdir:

a) Kore’de:

i) gelir vergisi;

ii) kurumlar vergisi;

iii) kırsal kalkınma için gelir üzerinden alınan özel vergi;

iv) yerel gelir vergisi (bundan böyle “Kore vergisi” olarak bahsedilecektir).

b) Türkiye’de:

i) gelir vergisi;

ii) kurumlar vergisi (bundan böyle “Türk vergisi” olarak bahsedilecektir).

4. Anlaşma aynı zamanda, Anlaşmanın imza tarihinden sonra mevcut vergilere ilave olarak veya onların yerine alınan ve mevcut vergilerle aynı nitelikte olan veya onlara önemli ölçüde benzeyen vergilere de uygulanacaktır. Akit Devletlerin yetkili makamları, vergi mevzuatlarında yapılan önemli değişiklikleri birbirlerine bildireceklerdir.

Madde 3 **GENEL TANIMLAR**

1. Bu Anlaşmanın amaçları bakımından, metin aksini gerektirmedikçe:

a) “Kore” terimi, Kore Cumhuriyetini ve coğrafi anlamda kullanıldığında, Kore Cumhuriyeti kara suları ile bunlara bitişik olan ve uluslararası

hukuka uygun olarak, deniz yatağı, toprak altı ve bunların doğal kaynaklarına ilişkin Kore Cumhuriyeti egemenlik hak veya yetkilerinin kullanılacağı alan olarak Kore Cumhuriyeti yasalarınca belirlenmiş veya bundan sonra belirlenebilecek olan alanlar dahil olmak üzere, Kore Cumhuriyeti topraklarını ifade eder.

b) “Türkiye” terimi, kara ülkesini, iç sularını, karasularını ve bunların üzerindeki hava sahasını, bunun yanı sıra kara veya deniz yoluyla uluslararası amaçla taşınan herhangi bir şahsın, işletmesinin veya kuruluşun amacıyla Türkiye’nin uluslararası hukuka uygun olarak üzerinde egemenlik hak ve yetkilerine sahip olduğu deniz alanlarını ifade eder.

c) “bir Akit Devlet” ve “diğer Akit Devlet” terimleri metnin gereğine göre, Kore veya Türkiye anlamına gelir.

d) “vergi” terimi, metnin gereğine göre, bu Anlaşmanın 2. maddesinde kavranan Kore vergisini veya Türk vergisini ifade eder.

e) “kişi” terimi, bir gerçek kişiyi, bir şirketi ve işçilerin oluşturduğu diğer herhangi bir kuruluşu kapsar.

f) “işçi” terimi, herhangi bir işveren veya işverenler grubunun yönetim veya vergilendirme yönünden herhangi bir kuruluş olmama gerek bırakan herhangi bir kuruluş anlamına gelir.

g) “ayrılmış merkez” terimi, Kore yönünden Kore mevzuatında “ana merkez” veya “esas merkez” ya da Türkiye yönünden Türk Ticaret Kanunu’na göre kayıtlı yapılan kanuni ana merkez anlamına gelir.

h) “bir Akit Devlet teşebbüsü” ve “diğer Akit Devlet teşebbüsü” terimleri sırasıyla, bir Akit Devlet makamı tarafından işletilen bir teşebbüs ve diğer bir Akit Devlet makamı tarafından işletilen bir teşebbüs ifade eder;

i) “uluslararası trafik” terimi, yalnızca diğer Akit Devletin sınırları içinde bulunduğu deniz, hava veya uzayda yapılan gemi ve uçak işletmeciliği hariç olmak üzere, bir Akit Devlet teşebbüsü

tarafından gemi veya uçak işleterek yapılan her türlü taşımacılığı ifade eder;

j) bir Akit Devlete ilişkin “vatandaş” terimi: (i) o Akit Devletin uyruklığına sahip herhangi bir gerçek kişiyi; ve (ii) o Akit Devlette yürürlükte olan mevzuata göre statü kazanan herhangi bir tüzel kişi, ortaklık veya birliği ifade eder;

k) “yetkili makam” terimi: (i) Kore’de, Ekonomi ve Maliye Bakanını veya onun yetkili temsilcisini; ve (ii) Türkiye’de, Hazine ve Maliye Bakanını veya onun yetkili temsilcisini ifade eder.

2. Anlaşmanın bir Akit Devlet tarafından herhangi bir tarihte uygulanmasının ikinci olarak, Anlaşmanın uygulanmadığı verilerin temel, matematiksel, geriatric bir devletin mevzuatında sahip olduğu anlamı taşıyacak ve bu Devletin yürürlükteki mevzuatında yer alan herhangi bir anlam, bu Devletin mevzuatında bu terime verilen anlama göre üstünlük taşıyacaktır.

Madde 4 MÜKİM

1. Bu Anlaşmanın amaçları bakımından, “bir Akit Devletin mükimi” terimi, o Devletin mevzuatı gereğince ev, ikametgah, kayıtlı merkez, yönetim yeri veya benzer yapıda diğer herhangi bir kriter nedeniyle burada vergiye tabi olan herhangi bir kişi anlamına gelir ve bu Devleti, herhangi bir politik alt bölümü veya mahalli idaresini de kapsar. Ancak bu terim, yalnızca o Devletteki kaynaklardan elde edilen gelir nedeniyle, o Devlette vergiye tabi tutulan herhangi bir kişiyi kapsamaz.

2. İnci fıkra hükümleri dolayısıyla bir gerçek kişi her iki Akit Devletin de mükimi olduğunda, bu kişinin durumu aşağıdaki şekilde belirlenecektir:

a) bu kişi, yalnızca daimi olarak kalabileceği bir evin bulunduğu Devletin mükimi kabul edilecektir. Eğer bu kişinin her iki Devlette de daimi olarak kalabileceği bir evi varsa, bu kişi, yalnızca kişisel ve ekonomik ilişkilerinin daha yakın oldu-

ğu (hayati menfaatlerin merkezi olan) Devletin bir mükimi kabul edilecektir;

b) eğer kişinin hayati menfaatlerinin merkezinin yer aldığı Devlet belirlenemezse veya her iki Devlette de daimi olarak kalabileceği bir evi yoksa, bu kişi yalnızca kalmayı adet edindiği evin bulunduğu Devletin bir mükimi kabul edilecektir;

c) eğer kişinin her iki Devlette de kalmayı adet edindiği bir ev varsa veya her iki Devlette de böyle bir ev söz konusu değilse, bu kişi yalnızca vatandaşı olduğu Devletin mükimi kabul edilecektir;

d) eğer kişi her iki Devletin de vatandaşı ise veya her iki Devletin de vatandaşı değişirse, Akit Devletlerin yetkili makamları sorunu karşılıklı anlaşma yoluyla çözeceklerdir.

3. Gerçek kişi dışındaki bir kişi, 1 inci fıkra hükümleri dolayısıyla her iki Akit Devletin de mükimi olduğunda, Akit Devletlerin yetkili makamları sorunu 24'üncü madde çerçevesinde karşılıklı anlaşma yoluyla çözeceklerdir. Böyle bir anlaşmaya varılamaması durumunda, bu kişi Anlaşma ile sağlanan herhangi bir vergi indirimi veya muafiyetinden yararlanmaya hak kazanamayacaktır.

Madde 5

İŞYERİ

1. Bu Anlaşmanın amaçları bakımından “işyeri” terimi, bir teşebbüsün işinin tamamen veya kısmen yürütüldüğü işe ilişkin sabit bir yer anlamına gelir.

2. “İşyeri” terimi özellikle şunlar kapsamına alır:

- a) yönetim yeri;
- b) şube;
- c) büro;
- d) fabrika;
- e) atölye; ve

f) maden ocağı, petrol veya doğal gaz kuyusu, taş ocağı veya doğal kaynakların çıkarıldığı diğer herhangi bir yer.

3. Bir inşaat şantiyesi, yapım, montaj veya kurma projesi veya bunlara ilişkin gözetim faaliyetleri, yalnızca altı ayı aşan bir süre devam etmesi durumunda bir işyeri oluşturur.

4. Bu maddenin daha önceki hükümleri ile bağlı kalmaksızın, “işyeri” teriminin aşağıdaki hususlar kapsamadığı kabul edilecektir:

a) tesisier, teşebbüse ait malların veya ticari eşyanın yalnızca depolanması, teslimat için temin edilmesi amacıyla kullanılması;

b) teşebbüse ait mal veya ticari eşya stoklarının, yalnızca geçici, teshir veya teslim amacıyla elde tutulması;

c) teşebbüse ait mal veya ticari eşya stoklarının, yalnızca bir başka tesiste işlenmesi için geçici süre elde tutulması;

d) işe ilişkin sabit bir yerin, ticari eşya toplanması, mal veya eşya satın alma veya malzeme temini amacıyla elde tutulması.

e) işe ilişkin sabit bir yerin, teşebbüs için yalnızca hazırlayıcı veya yardımcı karakter taşıyan diğer herhangi bir faaliyetin yürütülmesi amacıyla elde tutulması;

f) işe ilişkin sabit bir yerin, yalnızca a) ile e) bentlerinde bahsedilen faaliyetlerin birini veya birkaçını bir arada icra etmek için elde tutulması, ancak, söz konusu faaliyetlerin bir arada yürütülmesi sonucunda işe ilişkin sabit yerde oluşan bütün bu faaliyetlerin hazırlayıcı veya yardımcı nitelikte olması şarttır.

5. 1 inci ve 2 nci fıkra hükümleriyle bağlı kalmaksızın, bir kısı – 6 ncı fıkranın uygulanacağı bağımsız nitelikteki bir acente dışında – bir Akit Devlette, diğer Akit Devletin bir teşebbüsü adına hareket ederse, aşağıda belirtilen şartlarla bu teşebbüs, bu kişinin teşebbüs için gerçekleştirdiği her türlü faaliyet dolayısıyla ilgili bahsedilen Akit Devlette bir işyerine sahip kabul edilecektir:

a) eğer bu kişi, o Devlette teşebbüs adına sözleşme akdetme yetkisine sahip olup, bu yetkisini mutaden kullanırsa, söz konusu kişinin faaliyetleri 4 üncü fıkrafta belirtilen ve işe ilişkin

sabit bir yerden yapılmış durumunda, o fıkra hükümleri uyarınca bu yerin yerine getirmeyen nitelikteki faaliyetlerle sınırlı olmadıkça; veya

b) eğer bu kişi, böyle bir yetkisi olmamasına rağmen, teşebbüs adına düzenli olarak sevk ettiği mallardan veya ticari esyadan ilk bahsedilen Devlette mutaden mal veya ticari eşya stoku bulundursa.

6. Bir Akit Devlet teşebbüsü, diğer Akit Devletler, işleni yalnızca kendi işlerine olagan şekilde devam eden bir isimde, şipariş komisyon acentesi veya bağımsız nitelikteki diğer herhangi bir acente vasıtasıyla yürüttüğü için bu diğer Devlette bir işyerine sahip kabul olunmayacaktır.

7. Bir Akit Devletin mukimi olan bir şirket, diğer Akit Devletin mukimi olan veya bir diğer Devlette ticari faaliyette bulunan (bir öyşen vasıtasıyla veya bu üçü şekilde) bir şirket kontrol eder ya da işyeri tarafından kontrol edilirse, bu şirketlerden herhangi biri diğer için bir işyeri oluşturmayaacaktır.

Madde 6

GAYRİMENKUL VARLIKLARDAN ELDE EDİLEN GELİR

1. Bir Akit Devlet mukiminin diğer Akit Devlette bulunan gayrimenkul varlıklardan elde ettiği gelir (terim veya omancılıktan elde edilen gelir dahil), bir Diğer Devletin vergilendirilir.

2. "Gayrimenkul varlık" terimi, söz konusu varlığın bulunduğu Akit Devletin mevzuatına göre tanımlanacaktır. Terim her türlü kârda gayrimenkul varlığa mülteferit varlıklar, tarmı (balık üretimi ve yetiştiriciliği dahil) ve umancılıkta kullanılan araçları ve hayvanları, özel hukuk hükümlerine uygunlaçağı gayrimenkul mülklerine ilişkin haklar, gayrimenkul infita haklarını ve maden ocaklarını, kaynakların ve diğer doğal kaynakların işletmesi veya işletme hakkı karşılığında doğan sabit ya da değişken ödemeler üzerindeki hakları kapsayacak; gemiler ve uçaklar gayrimenkul varlık olarak değerlendirilmeyecektir.

3. 1 inci fıkra hükümleri, gayrimenkul varlığın doğrudan kullanımından, kiralanmasından veya diğer herhangi bir şekilde kullanımından elde edilen gelire uygulanacaktır.

4. 1 inci ve 3 üncü fıkra hükümleri aynı zamanda, bir teşebbüsün gayrimenkul varlıklarından elde edilen gelir ile serbest meslek faaliyetlerinin icrasında kullanılan gayrimenkul varlıklardan elde edilen gelire de uygulanacaktır.

Madde 7

TİCARİ KAZANÇLAR

1. Bir Akit Devlet teşebbüsüne ait kazanç, söz konusu teşebbüs diğer Akit Devlette yer alan bir işyeri vasıtasıyla orada ticari faaliyette bulunmadıkça, yalnızca bu Devlette vergilendirilecektir. Eğer teşebbüs yukarıda bahsedilen şekilde ticari faaliyette bulunursa, teşebbüsün kazancı bu diğer Devlette, yalnızca bu işyerine atfedilebilen miktarla sınırlı olmak üzere vergilendirilebilir.

2. 3 üncü fıkra hükümleri saklı kalmak üzere, bir Akit Devlet teşebbüsü diğer Akit Devletle yer alan bir işyeri vasıtasıyla orada ticari faaliyette bulunduğu, her iki Akit Devlette de bu işyerine atfedilecek kazanç, bu işyeri aynı veya benzer koşullar altında, aynı veya benzer faaliyetlerde bulunan ayrı ve bağımsız bir teşebbüs olasıydı ve işyerini oluşturduğu teşebbüsün tamamen bağımsız olarak faaliyet gösterseydi ne kazanç elde edecek ise aynı miktarda bir kazanç olacaktır.

3. Bir işyerinin kazancı belirlenirken, işyerinin bulunduğu Devlette veya başka herhangi bir yerde yapılan, yönetim ve genel idare giderleri de dahil olmak üzere, işyerinin amaçlarına uygun olan giderlerin indirilmesine izin verilecektir. Bununla beraber, işyeri tarafından teşebbüsün ana merkezine veya başka herhangi bir birousuna, gayrimaddi hak bedeli, faiz, komisyon veya diğer benzeri adlar altında yapılan ödemelerle ilgili tutarların gider olarak indirilmesine izin verilmeyecektir.

4. Bir işyeri, bu işyeri tarafından teşebbüs için yalnızca mal veya hizmetin satın alınması dolayısıyla harcanan kazanç atfedilmeyecektir.

5. Bundan önceki fıkraların amaçları bakımından, işyerine ait yük kazanç, aksi yönde malın ve geçerli bir sebepten dolayı, her türlü ödeme ve borçlanmaların değeri aşağı çekildiğinde, o maddelerin dökümlenmiş gider unsurları dikkate alınmayacaktır.

Madde 8

DENİZ VE HAVA TAŞIMACILIĞI

1. Bir Akit Devlet teşebbüsünün uluslararası trafiğe gemi veya uçak işletmeciliği devriyle aşık Devlette elde ettiği kazançlar, yalnızca ilk bahsedilen Devlette vergilendirilecektir.

1 inci fıkra hükümleri aynı zamanda, bir ortaklığa, bir ortak girişime veya uluslararası işletilen bir acentayla iştirak dolayısıyla elde edilen kazançlara da uygulanacaktır.

Bu maddenin amaçları bakımından, "Bir Akit Devlet teşebbüsünün uluslararası trafiğe gemi veya uçak işletmeciliğinden diğer Akit Devlette elde ettiği kazançlar" terimi:

a) gemi veya uçakların çıplak olarak kiralanmasından; ve

b) mal ve ticari eşyanın taşınmasında kullanılan konteynerlerin (treylar ve koy eşyeleri tespa-mı dahil) için gerekli ekimdan dahil kullanımından, bakımından veya kiralanmasından

elde edilen kazançlar, söz konusu kullanım, bakım veya kiralamaların uluslararası trafiğe gemi veya uçak işletmeciliğinin yanı sıra arizi olarak yapılması halinde, kapsayacaktır.

Madde 9

BAĞIMLI TEŞEBBÜSLER

1. a) Bir Akit Devlet teşebbüsü doğrudan veya dolaylı olarak diğer Akit Devlet teşebbüsünün yönetim, kontrol veya sermayesine katıldığında veya

b) Aynı kişiler doğrudan veya dolaylı olarak bir Akit Devlet teşebbüsünün ve diğer Akit Devlet teşebbüsünün yönetim, kontrol veya sermayesine katıldığında, ve her iki halde de, iki teşebbüs arasındaki ticari veya malî ilişkilerde oluşan veya oluşturulan koşullar, bağımsız teşebbüsler arasında oluşması gereken koşullardan farklılaştığında, bu şartlar altında, teşebbüslerden birisinde olması gereken, fakat bu koşullar nedeniyle kendini göstermeyen kazanç, o teşebbüsün kazancına eklenir ve buna göre vergilendirilebilir.

2. Bir Akit Devlet'in kendi teşebbüsünün kazancına dâhil edip vergilendirici kazancın, diğer Akit Devlette vergilendirilen diğer teşebbüsün kazancını içermesi ve aynı zamanda, ilk bahsedilen Devletin kuralı bu kazancı, iki bağımsız teşebbüs arasında olması gereken koşullar göz önünde tutularak, ilk bahsedilen Devlet teşebbüsünde gerçekleşmesi gereken kazancı olmasına durumunda, diğer Devlet bu düzeltmelerin yerinde olduğu kanatine varırsa, söz konusu kazancı üzerinde aynı vergilenme miktarında gerekli düzeltmeler yapar. Bu düzeltme yapılırken, bir Akit Devletin diğer Akit Devletin teşebbüsüne bağlı olarak sağladığı tüm yararlar ve diğer yükümlülükler göz önünde tutularak diğer Akit Devletlerin yetkili makamları birbirlerine danışacaklardır.

Madde 10

TEMETTÜLER

1. Bir Akit Devletin mukimi olan bir şirket tarafından diğer Akit Devletin bir mukimine ödenen temettüler, bu diğer Devlette vergilendirilebilir.

2. Bununla beraber söz konusu temettüler, temettüyü ödeyen şirketin mukimi olduğu Akit Devlette ve bu Devletin mevzuatına göre de vergilendirilebilir; ancak, temettünün gerçek lehdarları temettü ödeyen şirketin sermayesinin doğrudan doğruya en az yüzde 25'ini elinde tutan bir şirket (ortaklık haric) ise, gayrisafi temettü tutarının yüzde 10'unu; a) temettünün gerçek lehdarı, temettü ödeyen şirketin sermayesinin doğrudan doğruya en az yüzde 25'ini elinde tutan

bir şirket (ortaklık haric) ise, gayrisafi temettü tutarının yüzde 10'unu; b) tüm diğer durumlarda gayrisafi temettü tutarının yüzde 15'ini aşmayacak.

3. Bu madde kullanılan "temettü" terimi, hisselerden, intifa senetlerinden veya intifa haklarından, kurucu hisse senetlerinden veya alacak niteliğinde olmayıp kazanca katılmayı sağlayan diğer haklardan elde edilen gelirleri, bunun yanı sıra dağıtım yapan şirketin mukimi olduğu Devletin mevzuatına göre, vergileme yönünden hisse senetlerinden elde edilen gelirle aynı muameleyi gören diğer şirket haklarından elde edilen gelirler ile yatırım fonu ve yatırım ortaklığından elde edilen gelirleri ifade eder.

4. Diğer Akit Devlete yer alan bir işyeri vasıtasıyla ticari faaliyette bulunan bir Akit Devlet şirketinin kazancı 7 nci maddeye göre değerlendirilir. Bu işyeri, işyerinin bulunduğu Akit Devletin mevzuatında açıkça izin verilen bir şekilde alacakları, kesintileri ve borçları, işyerinin bulunduğu yerde kalan kazancından sonraki kalan miktarın tespit edilmesinde belirleyici bir unsur haline gelir. Bu işyeri, işyerinin bulunduğu Devletin mevzuatında açıkça izin verilen bir şekilde alacakları, kesintileri ve borçları, işyerinin bulunduğu yerde kalan kazancından sonraki kalan miktarın tespit edilmesinde belirleyici bir unsur haline gelir.

5. Bir Akit Devlet mukimi olan temettünün gerçek lehdarı, temettüyü ödeyen şirketin mukimi olduğu diğer Akit Devlette yer alan bir işyeri vasıtasıyla orada ticari faaliyette bulunursa veya bu diğer Devlette yer vasıtasıyla orada ticari faaliyette bulunursa alan sabit bir yer vasıtasıyla serbest meslek faaliyeti icra ederse ve söz konusu temettü elde edis olayı ile bu işyeri veya sabit yer arasında etkin bir bağ bulunmaktaysa, 1 inci ve 2 nci fıkra hükümleri uygulanmayacaktır. Bu durumda, olayına göre 7 nci veya 14 üncü madde hükümleri uygulanacaktır.

6. Bir Akit Devlet mukimi olan bir şirket, diğer Akit Devletten kazanç veya gelir elde ettiğinde, bu diğer Devlet, temettülerin kendi mükelleflerine birine ödenmesi veya temettü elde edilmesi ile bu diğer Devlette bulunan bir işyeri veya sabit yer arasında etkin bir bağ bulunması durumları hariç olmak üzere, bu şirket tarafından ödenen temettüler üzerinden herhangi bir vergi alamayacağı gibi, dönen temettülerin veya dağıtılmış kazancın tamamen veya kısmen bu diğer Devlette elde edilen kazanç veya gelirlerden oluşması durumunda bile, bu şirketin dağıtılmayan kazançları üzerinden dağıtılmayan kazanç vergisi alamaz.

Madde 11

FAİZ

1. Bir Akit Devlette doğan ve diğer Akit Devletin bir mukimine ödenen faiz, bu diğer Devlette vergilendirilebilir.

2. Bununla beraber söz konusu faiz, elde edildiği Akit Devlette ve o Devletin mevzuatına göre de vergilendirilebilir; ancak faizin gerçek lehdarı diğer Akit Devletin bir mukimi ise, bu şekilde alınacak vergi faizin gayrisafi tutarının yüzde 10'unu aşmayacaktır.

3. 2 nci fıkra hükümlerine bağlı kalmaksızın, bir Akit Devlette doğan faiz, gerçek lehdarının, politik alt bölümleri ve mahalli idareleri dahil olmak üzere diğer Akit Devlet, diğer Akit Devletin Merkez Bankası veya bunların kanunla kurulmuş olan herhangi bir kuruluşu olması durumunda, yalnızca bu diğer Akit Devlette vergilendirilecektir.

4. 3 üncü fıkranın amacı bakımından, "Merkez Bankası veya kanunla kurulmuş olan kuruluşlar" ifadesi: a) Kore'de: i) Kore Bankası; ve ii) Kore İhracat-İthalat Bankası; b) Türkiye'de: i) Türkiye Cumhuriyet Merkez Bankası; ve ii) Türkiye İhracat Kredi Bankası A.Ş.

5. Bu madde kullanılan "faiz" terimi, ipotek garantisine bağlı olman olmasının veya borçlu-

nun kazancına katılma hakkını taşıman olmasın, kısmen veya kurumsal kaydedici tamamen güvenceye bağlı tasarruf ve her nevi alacaklardan doğan gelir ile gelirin elde edildiği tesis edilmediği mukimi olan kişiye itaet edilen, gelir sayılan diğer bütün gelirler ifade eder.

6. Bir Akit Devlet mukimi olan faizin gerçek lehdarı, faizin elde edildiği diğer Akit Devlete yer alan bir işyeri vasıtasıyla orada ticari faaliyette bulunursa veya bu diğer Devlette yer alan sabit bir yer vasıtasıyla serbest meslek faaliyetinde bulunursa ve söz konusu faizin ödendiği alacak ile bu işyeri veya sabit yer arasında etkin bir bağ bulunmaktaysa, 1 ve 2 nci fıkra hükümleri uygulanmayacaktır. Bu durumda, olayına göre, 7 nci veya 14 üncü madde hükümleri uygulanacaktır.

7. Bir Devletin kendisi, politik alt bölümü, mahalli idaresi veya bir mukimi tarafından ödenen faizin, o Devlette elde edildiği kabul olunacaktır. Bununla beraber, faiz ödeyen kişi, bir Akit Devletin mukimi olsun veya olmasın, bir Akit Devlette faiz ödemeye neden olan borç alacak ilişkisiyle bağlantılı bir işyerine veya sabit yer sahip olduğunda, ve faiz bu işyeri veya sabit yerden kaynaklandığında, söz konusu faizin, işyerinin veya sabit yerin bulunduğu Devlette elde edildiği kabul olunacaktır.

8. Alacak karşılığında ödenen faizin miktarı, ödeyici ile gerçek lehdar arasında veya her ikisi ile bir başka kişi arasında var olan özel ilişki nedeniyle, böyle bir ilişkinin olmadığı durumda ödeyici ve gerçek lehdar arasında kararlaştırılacak miktarı aştığında, bu maddi hükümler yalnızca en son bahsedilen miktarın uygulanacaktır. Bu durumda ödemenin aşan kısmı, bu Anlaşmara diğer hükümleri de dikkate alınarak, her bir Akit Devletin mevzuatına göre vergilendirilecektir.

Madde 12

GAYRİMADDİ HAK BEDELLERİ

1. Bir Akit Devlete doğan ve diğer Akit Devletin bir mukimine ödenen gayrimaddi hak bedelleri, bu diğer Devlette vergilendirilebilir.

2. Bununla beraber, söz konusu gayrimaddi hak bedelleri elde edildikleri Akit Devlette ve o Devletin mevzuatına göre de vergilendirilebilir; ancak gayrimaddi hak bedelleri edinildiğinde diğer Akit Devletin bir mukimi ise, bu şekilde alınacak vergi gayrimaddi hak bedelinin gayrisafi tutarının yüzde 10'una aşmayacaktır.

3. Bu madde kullanılan "gayrimaddi hak bedelleri" terimi, sinema filmleri ile radyo ve televizyon kayıtları dahil olmak üzere, edebi, sanatsal veya bilimsel çalışmalara ilişkin her nevi telif hakkını, her nevi patentin, ticari markanın, tasarım veya modelin, planın, gizli formül veya üretim yönteminin kullanımı, kullanım hakkı veya satışı ya da sınai, ticari veya bilimsel teşhizatın kullanımı veya kullanım hakkı karşılığında yapılan her türü ödemeyi ifade eder.

4. Bir Akit Devlet mukimi olan gayrimaddi hak bedelinin gerçek lehdarı, söz konusu bedelin elde edildiği diğer Akit Devlette yer alan bir işyeri vasıtasıyla orada ticari faaliyeti bulunmadıkça veya bu diğer Devlette yer alan sabit bir yer vasıtasıyla serbest meslek faaliyetinde bulunmadıkça ve söz konusu bedelin ödendiği hak veya varlık ile bu işyeri veya sabit yer arasında etkin bir bağ bulunmaktaysa, bu maddenin 1 inci ve 2 nci fıkra hükümleri uygulanmayacaktır. Bu durumda, olayına göre, 7 nci veya 14 üncü madde hükümleri uygulanacaktır.

5. Bir Akit Devletin kendisi, politik alt bölümü, mahalli idaresi ya da bu Devlette bir mukimi tarafından ödenen gayrimaddi hak bedelinin, o Devletin elde edildiği kabul olunacaktır. Bununla beraber, gayrimaddi hak bedelini ödeyen kişi, bir Akit Devletin mukimi olsun veya olmasın, bir Akit Devletin gayrimaddi hak bedelini mükemmel neden olan hak veya varlık ile bağlantılı bir işyerine veya sabit yere sahip olduğunda ve gayrimaddi hak bedeli bu işyeri veya sabit yerden kaynaklandığında, söz konusu gayrimaddi hak bedeli, işyerinin veya sabit yerin bulunduğu Devlette elde edildiği kabul edilir.

6. Kullanım, hak veya bilgi karşılığında ödenen gayrimaddi hak bedelinin miktarı, ödeyici ile gerçek lehdar arasında veya her ikisi ile bir başka kişi arasında var olan özel ilişki nedeniyle, böyle bir ilişkinin olmadığı durumlarda ödeyici ile gerçek lehdar arasında kararlaştırılacak miktarı aştığında, bu madde hükümleri yalnızca en son bahsedilen miktarı uygulanacaktır. Bu durumda ödemenin aşan kısmı, bu Anlaşmanın diğer hükümleri de dikkate alınarak, her bir Akit Devletin mevzuatına göre vergilendirilecektir.

Madde 13

SERMAYE DEĞER ARTIŞ KAZANÇLARI

1. Bir Akit Devlet mukimince, diğer Akit Devlette yer alan ve 6 ncı maddede belirtilen gayrimenkul varlıkların elden çıkarılmasından sağlanan kazançlar, bu diğer Devlette vergilendirilebilir.

2. Bir Akit Devlet teşebbüsünün diğer Akit Devlette sahip olduğu bir işyerinin ticari varlığına dahil menkul varlıkların veya bir Akit Devlet mukiminin diğer Akit Devlette serbest meslek faaliyeti icra etmek üzere kullandığı sabit bir yere ait menkul varlıkların elden çıkarılmasından doğan kazançlar, bu işyerinin (yalnız veya tüm teşebbüsle birlikte) veya sabit yerin elden çıkarılmasından doğan kazanç da dahil olmak üzere, bu diğer Devlette vergilendirilebilir.

3. Uluslararası trafiğe işletilen gemi veya uçakların veya söz konusu gemi veya uçakların işletilmesiyle ilgili menkul varlıkların elden çıkarılmasından sağlanan kazançlar, yalnızca teşebbüsün mukimi olduğu Akit Devlette vergilendirilecektir.

4. Bir Akit Devlet mukimince, değerinin yüzde ellisinden fazlası, doğrudan veya dolaylı olarak diğer Akit Devlette bulunan gayrimenkul varlıkların kaynaklanmış hisse senetlerinin elden çıkarılmasından sağlanan kazançlar, bu diğer Devlette vergilendirilecektir.

5. 1, 2, 3 ve 4 üncü fıkralarda belirtilenler dışında kalan sanıkların elde çıkardıklarında başlangıç varlıklar için alınmış eğer ekranan bir önemle çıkmasında sağlanan kazançlar, yalnızca elden çıkarılmasının mukimi olduğu Akit Devletten vergilendirilecektir. Bu maddenin son fıkrası ile Akit Devletler arasındaki takdirde, bu devletler arası serbest bir ticaret veya ekonomik gelişmelerin yönlendireceği hükümet tarafından alınabilecek bir vergi yasal maddi tarihe karşı koyularak yürütülecek.

Madde 14

SERBEST MESLEK FAALİYETLERİ

1. Bir Akit Devlet mukiminin serbest meslek faaliyetleri veya bağımsız nitelikteki diğer faaliyetler dolayısıyla elde ettiği gelir, bu faaliyetler diğer Akit Devlette icra edilmekle, yalnızca ilgili başlıkların Devlette vergilendirilecektir. Eğer faaliyetler diğer Devlette icra edilirse, buradan elde edilen gelir bu diğer Devlette vergilendirilebilir.

2. 1 nci fıkra hükümlerine bakılmaksızın, bir Akit Devlet mukiminin diğer Akit Devlette icra ettiği serbest meslek faaliyetleri veya bağımsız nitelikteki diğer faaliyetlerden elde ettiği gelir eğer: a) gelir elde eden kişi, diğer Devlette ilgili mali yıl içinde başlayan veya sona eren herhangi bir on iki aylık dönemde bir veya birkaç seferde toplam 183 günü aşmayan bir süre bulunursa, b) ödeme, diğer Akit Devletin mukimi olmayan bir kişi tarafından veya böyle bir kişi adına yapılırsa, ve c) ödeme, ödemeyi yapan kişinin diğer Devlette sahip olduğu bir işyerinden veya sabit yerden yapılmazsa,

yalnızca ilk bahsedilen Devlette vergilendirilecektir.

3. Bu maddenin 1 ve 2 nci fıkra hükümleri, bir teşebbüs tarafından serbest meslek faaliyetleri veya benzer nitelikteki diğer faaliyetler karşılığında yapılan ödemede uygulanacaktır.

4. "Serbest meslek faaliyetleri" terimi, doktorların, avukatların, mühendislerin, mimarların,

diz hekimlerinin ve muhasebecilerin bağımsız faaliyetlerini yanı sıra, gelişmiş bağımsız olarak yürütülen öğretmenlik, danışmanlık, sanat ve icra faaliyetlerini kapsamına alır.

Madde 15

BAĞIMLI FAALİYETLER

1. 16, 18, 19 ve 20 nci maddelerin hükümleri saklı kalmak üzere, bir Akit Devlet mukiminin bir hizmet dolayısıyla elde ettiği maaş, ücret ve diğer benzeri gelirler, bu hizmet diğer Akit Devlette ifa edilmedikçe, yalnızca bu Devlette vergilendirilecektir. Hizmet diğer Devlette ifa edilirse, buradan elde edilen söz konusu gelir bu diğer Devlette vergilendirilebilir.

2. 1 inci fıkra hükümlerine bakılmaksızın, bir Akit Devlet mukiminin diğer Akit Devlette fa ettiği bir hizmet dolayısıyla elde ettiği gelir, eğer: a) gelir elde eden kişi, diğer Devlette, ilgili mali yıl içinde başlayan veya sona eren herhangi bir on iki aylık dönemde, bir veya birkaç seferde toplam 183 günü aşmayan bir süre bulunursa, ve b) ödeme, diğer Devletin mukimi olmayan bir işveren tarafından veya böyle bir işveren adına yapılırsa, ve c) ödeme, ödemeyi yapan kişinin diğer Devlette sahip olduğu bir işyerinden veya sabit yerden yapılmazsa,

yalnızca ilk bahsedilen Devlette vergilendirilecektir.

3. Bu maddenin 1 ve 2 nci fıkra hükümleri, bir teşebbüs tarafından yapılan ödemeleri içermektedir, gelir yalnızca bu Akit Devlette vergilendirilir. Bu hükümlerle bağlantılı olarak faaliyetlerin gerçekleştirilmesi durumunda etkili olacaktır.

Madde 16

YÖNETİCİLERE YAPILAN ÖDEMELER

Bir Akit Devlet mukiminin, diğer Akit Devlet mukimi olan bir şirketin yönetim kurulu üyesi olması dolayısıyla elde ettiği ücret ve diğer benzeri ödemeler, bu diğer Devlette vergilendirilebilir.

Madde 17

SANATÇI VE SPORCULAR

1. 14 ve 15 inci maddelerin hükümlerine bakılmaksızın, bir Akit Devlet mukiminin müzay, sinema, radyo veya televizyon sanatçısı gibi bir sanatçı veya bir ticaret yönünden ya da bir sporcu sıfatıyla diğer Akit Devlette icra ettiği şahsi faaliyetler dolayısıyla elde ettiği gelir, bu diğer Devlette vergilendirilebilir.

2. Bir sanatçının ya da sporcunun bu sıfatla icra ettiği şahsi faaliyetlerden doğan gelir, sanatçının veya sporcunun kendisi adına değil de bir başka kişi adına tahakkuk ederse, bu gelir 7, 14 ve 15 inci maddelerin hükümleriyle bağlı kalmaksızın, sanatçı ya da sporcunun faaliyetlerinin icra edildiği Akit Devlette vergilendirilebilir.

3. Bir Akit Devlet mukiminin, bu maddenin 1 inci ve 2 nci fıkralarında öngörüldüğü gibi diğer Akit Devlette icra edilen faaliyetlerden elde ettiği gelir, diğer Akit Devlette yapılan ziyaretin tamamen veya önemli ölçüde başkaları adına belirlenmiş ve organize edilmiş kültürel, bilimsel veya sportif karşılaşmalar arasındaki kültürel etkileşim veya Akit Devletlerin Hükümetleri kamu fonlarından destek alması veya diğer devletlerin çerçevesinde gerçekleşmesi halinde, bu diğer Devlette vergiden istisna edilecektir.

Madde 18

EMEKLİ MAAŞLARI

1. 19 uncu maddenin 2 nci fıkrası hükümleri saklı kalmak üzere, bir Akit Devlet mukimi- ne geçmiş çalışmalarının karşılığında ödenen emekli maaşları ve yapılan diğer benzeri ödemeler, yalnızca bu Devlette vergilendirilecektir. Bununla beraber, söz konusu emekli maaşları ve diğer benzeri ödemeler, diğer Devlette doğması halinde, diğer Akit Devlette de vergilendirilebilir.

2. 1 inci fıkra hükümlerine bakılmaksızın, bir Akit Devlet, politik alt bölümü veya mahalli idaresinin sosyal güvenlik sisteminin bir parçası olan kamu planları uyarınca ödenen emekli ma-

aşları ve yapılan diğer ödemeler, yalnızca bu Akit Devlette vergilendirilecektir.

Madde 19 **KAMU HİZMETİ**

1. a) Bir Akit Devlete, politik alt bölümüne veya mahalli idaresine bir gerçek kişi tarafından verilen hizmetler karşılığında, bu Devlet, alt bölüm veya idare tarafından yapılan maaş, ücret ödemeleri ve diğer benzeri ödemeler, yalnızca bu Devlette vergilendirilecektir.

b) Bununla beraber, hizmet diğer Akit Devlette ifa edilirse ve gerçek kişi bu diğer Devletin bir mukimi ise, söz konusu maaş, ücret ve diğer benzeri ödemeler yalnızca bu diğer Akit Devlette vergilendirilecektir. Ancak bu kişinin: (i) bu Devletin bir vatandaşı olması; veya (ii) yalnızca bu hizmeti ifa etmek amacıyla bu Devletin bir mukimi durumuna geçmiş olması gerekmektedir.

2. a) 1 inci fıkra hükümlerine bakılmaksızın, bir Akit Devlete, politik alt bölümüne veya mahalli idaresine bir gerçek kişi tarafından verilen hizmetler karşılığında, bu Devlet, alt bölüm veya idare tarafından veya bunlarca oluşturulan fonlardan ödenen emekli maaşları ve diğer benzeri ödemeler, yalnızca bu Devlette vergilendirilecektir.

b) Bununla beraber, gerçek kişinin diğer Akit Devletin bir mukimi ve vatandaşı olması halinde, söz konusu emekli maaşları ve diğer benzeri ödemeler yalnızca bu diğer Devlette vergilendirilecektir.

3. Bir Akit Devlet, politik alt bölümü veya mahalli idaresi tarafından yürütülen faaliyetlerle bağlantılı olarak verilen hizmetler karşılığında elde edilen gelirler, ödemelerin bu hizmetlerle ilişkili olarak yapıldığı ve hizmetin bu Devlette icra edilmiş olması durumunda yalnızca bu Devlette vergilendirilecektir. Ancak, bu hizmetler çerçevesinde gerçekleştirilen hizmetlerin diğer Akit Devletlerin vatandaşları tarafından yapıldığı durumlar hariç tutularak, 15, 16, 17 ve 18 inci maddelerin hükümleri uygulanacak.

Madde 20 **ÖĞRETMENLER VE ÖĞRENCİLER**

1. Bir Akit Devleti ziyareti sırasında veya ziyaretinin hemen öncesinde diğer Akit Devletin mukimi olan ve ilk bahsedilen Devlette yalnızca öğrenim veya mesleki eğitim amacıyla bulunan bir öğrenciye veya stajyere, geçimini, öğrenimini veya mesleki eğitimini sağlayabilmesi için bu Devletin dışındaki kaynaklardan yapılan ödemeler, bu Devlette vergilendirilmeyecektir.

2. Benzer şekilde, bir Akit Devleti ziyareti sırasında veya ziyaretinin hemen öncesinde diğer Akit Devletin mukimi olan ve ilk bahsedilen Akit Devlette esas itibarıyla öğretim veya bilimsel araştırma yapmak amacıyla iki yıl aşmayan bir süre veya süreler için bulunan bir Öğretmen veya öğretim üyesinin söz konusu öğretim veya araştırmaya ilişkin kişisel hizmetleri karşılığında bu Devletin dışındaki kaynaklardan elde ettiği gelirler, bu Devlette vergiden istisna edilecektir.

3. Bir Akit Devleti ziyareti sırasında veya ziyaretinin hemen öncesinde diğer Akit Devletin mukimi olan ve ilk bahsedilen Akit Devlette öğrenimi veya mesleğiyle ilgili uygulama deneyimi kazanmak üzere, iki yıl aşmayan bir süre ya da süreler için hizmet ifa eden bir öğrenci veya stajyerin bu çalışma karşılığında elde ettiği gelirler bu Devlette vergilendirilmeyecektir.

Madde 21 **DİĞER GELİRLER**

1. Bir Akit Devlet mukiminin, nerede doğarsa doğsun, bu Anlaşmanın önceki maddelerinde belirtilmeyen gelir unsurları, yalnızca bu Devlette vergilendirilecektir.

2. 6 ncı maddenin 2 nci fıkrasında tanımlanan gayrimenkul varlıklardan elde edilen gelir hariç olmak üzere, bir Akit Devlet mukimi olan söz konusu gelirin lehdarı, diğer Akit Devlette yer alan bir işyeri vasıtasıyla orada ticari faaliyette bulunursa veya bu diğer Devlette yer alan sabit bir yer vasıtasıyla serbest meslek faaliyetinde

bulunursa ve gelirin ödendiği hak veya varlık ile bu işyeri veya sabit yer arasında etkin bir bağ bulunmaktaysa, bu gelire 1 inci fıkra hükümleri uygulanmayacaktır. Bu durumda, olayına göre 7 nci veya 14 üncü madde hükümleri uygulanacaktır. Vergiyi hesaplarken, istisna edilmiş olan geliri de dikkate alabilir.

Madde 22

ÇİFTE VERGİLENDİRMEİN ÖNLENMESİ

1. Kore'de, çifte vergilendirme aşağıdaki şekilde önlenecektir:

a) Kore dışındaki bir ülkede ödenen verginin Kore vergisinden mahsup edilebilmesine izin veren Kore vergi mevzuatı hükümleri saklı kalmak üzere (bu mukimi, Türkiye'den bu Anlaşma etkilemeyecektir); i) bir Kore mukimi, Türkiye'de gelir elde ettiğinde ülkenin Türk vergisi miktarının, bu mukimin ödeyeceği Kore vergisinden mahsupuna izin verecektir. Bununla beraber, mahsup miktarı mahsupdan önce hesaplanan, bu gelire atfedilebilen Kore vergisi miktarını aşmayacaktır;

b) Türkiye'den elde edilen gelirin, Türkiye mukimi olan bir şirket tarafından, Kore mukimi olan ve temettü deyimi şirketin veya hakkını baz hisseselerinin veya sermayesinin en az %25'ine sahip olan bir şirkette denen temettü olması halinde, mahsup işleminde, içinden temettü ödemesi yapılan kazançla ilişkin olarak şirket tarafından ödenecek Türk vergisi dikkate alınacaktır.

2. Türkiye'de, çifte vergilendirme aşağıdaki şekilde önlenecektir:

a) Türkiye dışındaki bir ülkede ödenen verginin Türk vergisinden mahsupuna izin veren Türk mevzuat hükümleri saklı kalmak üzere (bu hükümler buradaki genel prensibi değiştirmeksizin uygulanmaz taraftan edilebilir), bir Türk mukimi, Kore'deki kazançlardan elde ettiği gelir (kazançlar ve vergiye tabi gelir dahil) üzerinden, Kore mevzuatı vergilerine ve bu Anlaşmaya uygun olarak izin verilecek Kore vergisinden, söz konusu gelir üzerinden ödenen Türk vergisinin

mahsupuna izin verilecektir. Bununla birlikte, bu mahsup, söz konusu gelire atfedilebilen, mahsupdan önce hesaplanan Türk vergisi miktarını aşmayacaktır;

b) Anlaşmanın herhangi bir hükmü uyarınca bir Türkiye mukimi tarafından elde edilen gelir Türkiye'de vergiden istinsa edilirse, Türkiye, bu mukimin geriye kalan geliri üzerinden alnacak.

Madde 23

AYRIM YAPILMAMASI

1. Bir Akit Devletin vatandaşları, diğer Akit Devlette, bu diğer Devletin vatandaşlarının aynı koşullarda, özellikle mukimlik yönünden, karşı karşıya kaldıkları veya kalabilecekleri vergilemeden ve buna bağlı mükellefiyetlerden farklı veya daha ağır bir vergilemeye ve buna bağlı mükellefiyetlere tabi tutulmayacaklardır. Bu hüküm aynı zamanda, 1 inci madde hükümlerine bakılmaksızın, Akit Devletlerden birinin veya her ikisinin mukimi olmayan kişilere de uygulanacaktır.

2. 10 uncu maddenin 4 üncü fıkrası hükümleri saklı kalmak üzere, bir Akit Devlet teşebbüsünün diğer Akit Devlette sahip olduğu işyerinin diğer Devlette vergilendirilmesi, bu diğer Devletin aynı faaliyetleri yürüten teşebbüslerinin tabi olduğu vergilemeye göre daha az lehe olmayacaktır. Bu hüküm, bir Akit Devletin kendi mukimlerine şahsi veya ailevi durumları dolayısıyla, vergileme amaçları bakımından uyguladığı şahsi indirimleri, vergi ve matrah indirimlerini diğer Akit Devlet mukimlerine de uygulamak zorunda olduğu yönünde anlaşılmayacaktır.

3. 9 uncu maddenin 1 inci fıkrası, 11 inci maddenin 8 inci fıkrası veya 12 nci maddenin 6 ncı fıkrası hükümlerinin uygulanacağı haller hariç olmak üzere, bir Akit Devlet teşebbüsünce diğer Akit Devletin bir mukimine ödenen faiz, gayrimaddi hak bedeli ve diğer ödemeler, söz konusu teşebbüsün vergilendirilebilir kazancının belirlenmesinde, bu ödemeler ilk bahsedilen Devletin bir mukimine yapılmış gibi, aynı koşullarda indirilebilecektir.

4. Bir Akit Devletin, diğer Akit Devletin bir veya birden fazla mukimi tarafından, doğrudan veya dolaylı olarak, kısmen veya tamamen sermayesine sahip olunan veya kontrol edilen teşebbüsleri, ilk bahsedilen Devlette, bu Devletin diğer benzeri teşebbüslerinin tabi oldukları veya olabilecekleri vergilemeden veya buna bağlı mükellefiyetlerden fark veya daha ağır bir vergilemeye ve buna bağlı mükellefiyetlere tabi tutulmayacaklardır.

5. Bu madde hükümleri, 2 nci madde hükümlerine bakılmaksızın, her tür ve tanımdaki vergilere uygulanacaktır.

Madde 24

KARŞILIKLI ANLAŞMA USULÜ

1. Bir kişi, Akit Devletlerden birinin veya her ikisinin işlemlerinin kendisi için bu Anlaşma hükümlerine uygun düşmeyen bir vergileme yarattığı veya yaratacağı kanatine vardığında, bu Devletlerin iç mevzuatlarında öngörülen özgün yollarla başvurmalıdırken, durumu Akit Devletlerden birinin yetkili makamına arz edebilir. Söz konusu müracaat, Anlaşma hükümlerine aykırı durum bir vergileme sonuçlanan eylemin ilk bildiriminden itibaren üç yıl içerisinde yapılmalıdır.

2. Söz konusu yetkili makam, itirazı haklı bulur ve kendisi etkimekâr bir çözüme ulaşamaz ise, Anlaşmaya ters düşen vergilemeyi tanımamak amacıyla, diğer Akit Devletin yetkili makamıyla karşılıklı anlaşma yoluyla sorunu çözmeye gayret sarf edecektir. Anlaşmaya varılan her husus, Akit Devletlerin iç mevzuatlarında öngörülen zamanasımı sürelerine bakılmaksızın uygulanacaktır.

3. Akit Devletlerin yetkili makamları, Anlaşmanın yorumundan veya uygulamasından kaynaklanan her türlü güçlüğü veya tereddüdü karşılıklı anlaşmayla çözmek için gayret göstereceklerdir. Yetki makamların ayrı ayrı veya Anlaşmada ele alınmayan durumlardan kaynaklanan çifte vergilendirmenin ortadan kaldırılması için de birbirlerine danışabilirler.

4. Her Devletin yetkili makamı aracılığıyla, bundan önceki fıkralarda belirtilen hususlarda anlaşmaya varılabilir ve danışılabilir birlikteliğe, kendileri arasında etkili iletişim kurmak, ortak bir komisyon kurarak dahil olmak üzere, doğrudan haberleşebilirler.

Madde 25

BİLGİ DEĞİŞİMİ

1. Akit Devletlerin yetkili makamları, bu Anlaşma hükümlerinin uygulanmasıyla ilgili veya Anlaşma ile uyumsuzluk göstermediği sürece Akit Devletler, politik alt bölümleri veya mahalli idareleri adına alınan her tür ve tanımdaki vergilere ilişkin iç mevzuat hükümlerinin uygulanması veya idaresi ile ilgili olduğu değerlendirilen bilgileri değişime tabi tutacaklardır. Bilgi değişimi 1 inci ve 2 nci maddelerle sınırlı değildir.

2. Bir Akit Devlet tarafından 1 inci fıkra uyarınca alınan her türlü bilgi, bu Devletin kendi iç mevzuatı çerçevesinde elde ettiği bilgiler gibi gizli tutulacak ve yalnızca 1 inci fıkra bahsedilen vergilerin tahakkuku veya tahsilleri veya cebri icra ya da kovuşturmasıyla veya bu hususlardaki itirazlara bakmakla görevli kişi veya makamlara (adil makamlar ve idari kuruluşlar dahil) veya bunları denetlemekle görevli olan kişilere verilebilecektir. Bu kişi veya makamlar söz konusu bilgileri yalnızca bu amaçlar doğrultusunda kullanacaklardır. Bu kişi veya makamlar, söz konusu bilgileri mahkeme duruşmalarında veya adil kararlar alınırken açıklayabilirler.

3. 1 inci ve 2 nci fıkra hükümleri hiçbir surette bir Akit Devleti: a) kendisinin veya diğer Akit Devletin mevzuatına ve idari uygulamalarına aykırı dair önlemler alma; b) kendisinin veya diğer Akit Devletin mevzuatı veya olağan işlemleri çerçevesinde elde edilemeyen bilgileri sunma; c) herhangi bir ticari, sınai, mesleki sırrı veya ticari işlemi aleni hale getiren bilgileri veya aleniyeti kamu düzenine aykırı düşen bilgileri verme

yükümlülüğü altına sokacak şekilde yorumlanamaz.

4. Bir Akit Devlet tarafından bu madde uyarınca bilgi talep edilmesi durumunda, diğer Akit Devlet, kendi vergi amaçları yönünden bu bilgilere ihtiyacı olmasa bile, talep edilen bilgiyi sağlamak için kendi bilgi toplama yöntemlerini kullanacaktır. Önceki cümlede yer alan yükümlülük, 3 inci fıkradaki sınırlamalara tabi olmakla birlikte, bu sınırlamalar hiçbir surette bir Akit Devlete, yalnızca ulusal çıkarları olmadığı gerekçesiyle bilgi sağlamayı reddetme hakkı verecek şekilde yorumlanmayacaktır.

5. 3 üncü fıkra hükümleri hiçbir surette bir Akit Devlete, yalnızca bilginin bir banka, diğer finansal kurum, temsilci veya bir acente ya da yedemin gibi hareket eden bir kişide bulunması veya bir kişinin sermaye payları ile ilgili olması nedeniyle bu bilgiyi sağlamayı reddetme hakkı verecek şekilde yorumlanmayacaktır.

Madde 26

VERGİLERİN TAHSİLATINDA YARDIMLAŞMA

1. Akit Devletler, alacaklarının tahsilatında birbirlerine yardım edeceklerdir. Bu yardım 1 inci ve 2 nci maddelerle sınırlı değildir. Akit Devletlerin yetkili makamları, bu maddenin uygulama biçimini karşılıklı anlaşma yoluyla belirleyebilirler.

2. Bu maddede kullanılan “alacak” terimi, bu Anlaşmaya veya Akit Devletlerin taraf olduğu diğer herhangi bir hukuki belgeye aykırı olmadığı sürece, Akit Devletler, politik alt bölümleri ya da mahalli idareleri adına alınan her tür ve tanımdaki vergiler dolayısıyla borçlanılan bir tutarı, bunun yanı sıra faiz, idari cezalar ve bu tutara ilişkin tahsilat veya koruma masraflarını ifade eder.

3. Bir Akit Devletin alacağının, bu Devletin mevzuatı uyarınca icra yoluyla istenebildiği ve borçlunun, o esnada bu Devletin mevzuatı uyarınca alacağın tahsilatını engelleyemediği durumda, söz konusu alacak, bu Devletin yetkili makamının talebi üzerine yetkili makamınca tahsil edilmek amacıyla kabul edilecektir. Bu alacak, bu diğer Devlet tarafından, kendi alacağıymış gi-

bi, kendi vergilerinin icrası ve tahsilatına uyguladığı mevzuat hükümlerine göre tahsil edilecektir.

4. Bir Akit Devlet alacağının, bu Devletin kendi mevzuatı uyarınca tahsilatını sağlamak için koruma tedbirleri alabileceği bir alacak olması durumunda, söz konusu alacak, bu Devletin yetkili makamının talebi üzerine, koruma önlemleri almak amacıyla diğer Akit Devletin yetkili makamınca kabul edilecektir. Bu diğer Devlet, bu tür tedbirlerin uygulandığı sırada, alacağın, ilk bahsedilen Devlette icra yoluyla alınamayacağı veya borçlunun tahsilatı engelleme hakkının bulunduğu durumlarda bile, kendi mevzuatı hükümleri uyarınca, bu alacak kendi alacağıymış gibi koruma tedbirleri alacaktır.

5. 3 üncü ve 4 üncü fıkra hükümlerine bakılmaksızın, 3 üncü veya 4 üncü fıkranın amaçları bakımından bir Akit Devlet tarafından kabul edilen bir alacak, bu Devlette zaman aşımına tabi olmayacak veya niteliği gereği, bu Devletin mevzuatı uyarınca bir alacağa tanınan herhangi bir öncelik, bu alacağa tanınmayacaktır. Bunun yanı sıra, 3 üncü veya 4 üncü fıkranın amaçları bakımından bir Akit Devlet tarafından kabul edilen bir alacak, bu Devlette, diğer Akit Devletin mevzuatı uyarınca bu alacağa tanınan herhangi bir önceliğe sahip olmayacaktır.

6. Bir Akit Devlet alacağının varlığı, geçerliliği veya tutarla ilgili davalar, diğer Akit Devletin mahkemeleri veya idari kuruluşlarına getirilemez.

7. Bir Akit Devletin, 3 üncü veya 4 üncü fıkraya uyarınca bir talepte bulunmasından sonraki ve diğer Akit Devletin alacağı tahsil etmekte ilk bahsedilen Devlete göndermesinden önceki herhangi bir zamanda, ilgili alacağın:

a) 3 üncü fıkra uyarınca talepte bulunulması durumunda, ilk bahsedilen Devletin, kendi mevzuatı uyarınca icra yoluyla istenebilen ve borçlusunun o esnada bu Devletin mevzuatı uyarınca tahsilatını engellemeyediği;

veya b) 4 üncü fıkra uyarınca talepte bulunulması durumunda, ilk bahsedilen Devletin, tahsilatını sağlamak amacıyla kendi mevzuatı uyarınca koruma tedbirleri alabileceği yer almaktır olmaktan çıkması durumunda, ilk bahsedilen Devletin yetkili makamı, diğer Devletin yetkili makamı dikkate durumdan haberdar edecek ve ilk bahsedilen Devlet, diğer Devletin tercihi doğrultusunda talebi i'nâşa aksiyi alacak ya da geri çekecektir.

8. Bu madde hükümleri hiçbir şekilde bir Akit Devlet:

a) kendisinin veya diğer Akit Devletin mevzuatına ve idari uygulamalarına aykırı idari önlemler alma;

b) kamu düzenine aykırı önlemler alma;

c) diğer Akit Devletin kendi mevzuatı ve idari uygulamaları gereğince, olayına göre, tahsilat veya korumayla ilgili genel önlemlerin tümünü alınması durumunda, yardım sağlama;

d) bu Devletin idari kudretinin, diğer Akit Devletin elde edeceği faydadan açık bir şekilde fazla olduğu durumlarda, yardım sağlama yükümlülüğü altına sokacak şekilde yorumlanamaz.

Madde 27

DİPLOMATİK TEMSİLCİLER VE KONSOLOSLUK MEMURLARI

Bu Anlaşma hükümleri, diplomatik temsilciler veya konsolosluk memurlarının uluslararası hukukun genel kuralları veya özel anlaşma hükümleri uyarınca yararlandıkları mali ayrıcalıkları etkilemeyecektir.

Madde 28

MENFAATLERE HAK KAZANILMASI

1. Bu Anlaşmanın diğer hükümlerine bakılmaksızın, bir gelir unsuruna ilişkin olarak bu Anlaşma kapsamındaki bir menfaat, doğrudan veya dolaylı olarak bu menfaat ile sonuçlanan herhangi bir düzenleme veya işlemin esas amacından birinin bu menfaati sağlamak olduğu sonucuna

varılması, tüm ilgili durum ve koşullar göz önünde bulundurulduğunda makul ise, bu koşullar altında bu menfaatin sağlanmasının bu Anlaşmanın ilgili hükümlerinin hedef ve amacına uygun olacağı ortaya konmadıkça, sağlanmayacaktır.

2. Bu madde hükümleri, bir Akit Devletin vergiden kaçınmayı veya vergi kaçışını önlemek amacıyla düzenlenen mevzuat hükümlerinin uygulanmasını herhangi bir şekilde kısıtlayacak şekilde anlaşılmayacaktır.

Madde 29

YÜRÜRLÜĞE GİRME

1. Akit Devletlerin Hükümetleri, bu Anlaşmanın yürürlüğe girmesi için gerekli anayasal işlemler tamamlandığında, diplomatik yollardan birbirlerine bildirimde bulunacaklardır.

2. Anlaşma, 1 inci fıkrafta belirtilen bildirimlerden sonuncusunun yapılmışından 30 (otuz) gün sonra yürürlüğe girecek ve hükümleri:

a) Kore'de:

(i) kaynakta kesilen vergiler yönünden, Anlaşmanın yürürlüğe girdiği yıl izleyen ilk takvim yılının Ocak ayının birinci günü veya daha sonra ödenecek tutarlar için;

ve (ii) diğer vergiler yönünden, Anlaşmanın yürürlüğe girdiği yıl izleyen ilk takvim yılının Ocak ayının birinci günü veya daha sonra başlayan vergilendirme yılları için

b) Türkiye'de:

(i) kaynakta kesilen vergiler yönünden, Anlaşmanın yürürlüğe girdiği yıl izleyen ilk takvim yılının Ocak ayının birinci günü veya daha sonra, mükim olmayanlara ödenen veya mahsup edilen tutarlar için;

ve

(ii) kaynakta kesilen vergiler dışındaki vergiler yönünden, Anlaşmanın yürürlüğe girdiği yıl izleyen ilk takvim yılının Ocak ayının birinci günü veya daha sonra başlayan vergilendirme yılları için

3. 24 Aralık 1983 tarihinde Ankara’da imzalanan, Türkiye Cumhuriyeti ile Kore Cumhuriyeti Arasında Gelir Üzerinden Alınan Vergilerde Çifte Vergilendirilmenin Önlenme ve Diğer Bazı Hususlar Düzenleme Anlaşması, Bu Anlaşma, bu maddenin 2 nci fıkrasında uygun olarak yürürlüğe girmişinden itibaren hüküm ifade etmeyecektir.

Madde 30

YÜRÜRLÜKTEN KALKMA

Bu Anlaşma, bir Akit Devlet tarafından feshedilinceye kadar yürürlükte kalacaktır. Akit Devletlerden biri, Anlaşmanın yürürlüğe girdiği takvim yılını izleyen beşinci yıldan itibaren herhangi bir takvim yılının bitiminden en az altı ay önce, yazılı fesih ihbarnamesi vermek suretiyle diplomatik yollarla Anlaşmayı feshedebilir. Bu durumda Anlaşma:

a) Kore’de: (i) kaynakta kesilen vergiler yönünden, ihbarın verildiği yılı izleyen ilk takvim yılının Ocak ayının birinci günü veya daha sonra ödenecek tutarlar için; ve (ii) diğer vergiler yönünden, ihbarın verildiği yılı izleyen ilk takvim yılının Ocak ayının birinci günü veya daha sonra başlayan vergilendirme yılları için;

b) Türkiye’de:

(i) kaynakta kesilen vergiler yönünden, ihbarın verildiği yılı izleyen ilk takvim yılının Ocak ayının birinci günü veya daha sonra, mukim olmayanlara ödenen veya mahsup edilen tutarlar için; ve

(ii) kaynakta kesilen vergiler dışındaki vergiler yönünden, ihbarın verildiği yılı izleyen ilk takvim yılının Ocak ayının birinci günü veya daha sonra başlayan vergilendirme yılları için.

BU HUSUSLARI TEYİDEN, ilgili Hükümetlerin aşağıda imzaları bulunan tam yetkili temsilcileri bu Anlaşmayı imzaladılar.

İkiser nüsha halinde, 22 Ekim 2021 tarihinde, Seul’de Türkçe, Korece ve İngilizce dillerinde, tüm metinler aynı derecede geçerli olmak üzere,

düzenlenmiştir. Yorumda herhangi bir farklılık olması halinde İngilizce metin geçerli olacaktır.

PROTOKOL

Türkiye Cumhuriyeti Hükümeti ile Kore Cumhuriyeti Hükümeti Arasında Gelir Üzerinden Alınan Vergilerde Çifte Vergilendirmeyi Önleme ve Vergi Kaçakçılığı ile Vergiden Kaçınmaya Engel Olma Anlaşmasının imzalanması sırasında, her iki Hükümet, aşağıdaki hükümlerin Anlaşmanın ayrılmaz bir parçasını oluşturduğu hususunda anlaşmışlardır.

1. Anlaşmanın 10 uncu maddesinin 4 üncü fıkrasının ikinci cümlesine ilişkin olarak, vergilendirmenin, sadece kazançların yurtdışına aktarılması sırasında yapılacağı anlaşılmaktadır.

2. Anlaşmanın 12 nci maddesinin 3 üncü fıkrasına ilişkin olarak, bir varlığın satışı karşılığında alınan ödemelerde, bu ödemelerin söz konusu varlıkla ilgili olarak gerçek bir elden çıkarma karşılığında yapılmadığı ispat edilemez ise 13 üncü madde hükümlerinin uygulanacağı anlaşılmaktadır. Bu husus ispat edilirse 12 nci madde hükümleri uygulanacaktır.

3. Anlaşmanın 21 inci maddesine ilişkin olarak, 21 inci maddenin 1 inci fıkrasında belirtilen gelirin miktarı, 21 inci maddenin 1 inci fıkrasında bahsedilen kişi ile bir başka kişi veya her ikisi ile üçüncü bir kişi arasında var olan özel ilişki nedeniyle, böyle bir ilişkinin olmadığı durumlarda, aralarında kararlaştırılacak miktarı (eğer varsa) aştığında, 21 inci madde hükümlerinin yalnızca en son bahsedilen miktara uygulanacağı anlaşılmaktadır. Bu durumda ödemenin aşan kısmı, Anlaşmanın diğer ilgili hükümleri de dikkate alınarak, her bir Akit Devletin mevzuatına göre vergilendirilecektir.

4. Anlaşmanın 24 üncü maddesinin 2 nci fıkrasına ilişkin olarak, Türkiye yönünden mükellefin, karşılıklı anlaşma sonucunun vergi idaresi tarafından kendisine bildirilmesinden sonraki 1 yıllık süre içerisinde, söz konusu karşılıklı anlaş-

madan kaynaklanan iadeyi talep etmek zorunda olduğu anlaşılmaktadır.

BU HUSUSLARI TEYİDEN, ilgili Hükümetlerin aşağıda imzaları bulunan tam yetkili temsilcileri bu Anlaşmayı imzaladılar.

İkiser nüsha halinde, 22 Ekim 2021 tarihinde, Seul'de Türkçe, Korece ve İngilizce dillerinde, tüm metinler aynı derecede geçerli olmak üzere, düzenlenmiştir. Yorumda herhangi bir farklılık olması halinde İngilizce metin geçerli olacaktır.



ULUSLARARASI VERGİ HABERLERİ

HAZIRLAYAN

Burcu ALPTEKİN

Vergi Müfettişi

Hazine ve Maliye Bakanlığı

Hasan KIRAZ

Vergi Müfettişi

Hazine ve Maliye Bakanlığı

ULUSLARARASI
VERGİ HABERLERİ

● ABD'nin "Liberation Day" Gümrük Tarifeleri ve Küresel Ticaret Savaşının Tetiklenmesi

2 Nisan 2025'te ABD Başkanı Donald Trump, "Liberation Day" olarak adlandırdığı bir etkinlikte, tüm ithalatlara %10'luk genel bir tarife ve belirli ülkelere daha yüksek oranlarda ek tarifeler getiren kapsamlı bir gümrük tarifesi stratejisi açıkladı. Bu adım, küresel ticaret savaşının yeniden alevlenmesine ve dünya genelinde ekonomik belirsizliklerin artmasına neden oldu.

Kaynak: [Liberation Day Tariffs - Wikipedia](#)

● ABD'nin OECD Küresel Vergi Anlaşmasından Çekilmesi

Ocak 2025'te göreve başlayan Başkan Trump, ABD'nin OECD öncülüğünde yürütülen küresel asgari kurumlar vergisi anlaşmasından çekildiğini duyurdu. Bu karar, çok uluslu şirketlerin düşük vergili ülkelerde vergi ödemesini engellemeyi amaçlayan uluslararası çabaları sekteye uğrattı.

Kaynak: [Trump effectively pulls US out of global corporate tax deal - Reuters](#)

● OECD'nin Küresel Vergi Anlaşmasına Devam Etme Çabaları

ABD'nin çekilmesine rağmen, OECD Genel Sekreteri Mathias Cormann, diğer ülkelerle bir-

likte küresel vergi reformu çabalarını sürdürdüklerini belirtti. Özellikle, %15'lik küresel asgari kurumlar vergisi oranının uygulanması konusunda teknik görüşmeler devam ediyor.

Kaynak: [US engaging on OECD global tax deal despite Donald Trump's defiance - Financial Times](#)

● İngiltere'nin Dijital Hizmet Vergisini Gözden Geçirmesi

İngiltere hükümeti, büyük ABD'li teknoloji şirketlerine uygulanan %2'lik Dijital Hizmet Vergisi'ni (DST) kaldırmayı veya azaltmayı değerlendiriyor. Bu adım, ABD ile ticaret anlaşması müzakereleri sırasında bir pazarlık unsuru olarak öne çıkıyor.

Kaynak: [Big Tech's tax bill is on the table in tariff talks - The Verge](#)

● IMF'nin Küresel Ticaret Gerilimlerine Karşı Uyarısı

IMF Başkanı Kristalina Georgieva, artan ticaret gerilimlerinin küresel ekonomik büyümeyi tehdit ettiğini belirterek, liderleri iş birliğine çağırırdı. Özellikle ABD'nin tek taraflı tarifelerinin, dünya ekonomisinde belirsizlik yarattığı vurgulandı.

Kaynak: [IMF urges global leaders to resolve trade tensions rapidly - The Guardian](#)

● **EY'nin 2025 Küresel Vergi Politikası ve İhtilaf Görünümü Raporu**

EY tarafından yayımlanan raporda, değişen siyasi liderliklerin vergi ve ticaret politikalarını hızla etkilediği, hükümetlerin vergi tahsilatını artırmak için yeni araçlar geliştirdiği ve mevcut sistemleri daha etkin kullandığı belirtildi.

Kaynak: [2025 EY Küresel Vergi Politikası ve İhtilaf Görünümü Raporu](#)

● **ABD'nin Uluslararası Vergi Gelişmeleri Raporu**

EY'nin 25 Nisan 2025 tarihli raporunda, ABD Hazine Bakanlığı'nın, GILTI rejiminin uluslararası alanda tanınması ve OECD'nin küresel vergi reformu çabalarına katılımı gibi konularda diğer ülkelerle aktif görüşmeler yürüttüğü belirtildi.

Kaynak: [Report on recent US international tax developments - EY Global Tax News](#)

● **AB'nin ABD Tarifelerine Karşı Misilleme Planları**

AB, ABD'nin ithalat tarifelerine karşılık olarak, ABD'den ithal edilen ürünlere %25'lik misilleme tarifeleri uygulamayı planlıyor. Ancak,

ABD'nin bazı tarifeleri 90 gün ertelemesi üzerine AB de misilleme önlemlerini aynı süreyle askıya aldı.

Kaynak: [Tariffs in the second Trump administration - Wikipedia](#)

● **Taxia'nın Nisan 2025 Mali ve Vergisel Gelişmeler Raporu**

Taxia tarafından yayımlanan raporda, ABD'nin dış ticaret açığı verdiği ülkelere yönelik gümrük vergilerinde artışa gittiği ve Çin'e uygulanan toplam gümrük vergi oranının %104'e kadar yükseltildiği belirtildi.)

Kaynak: [Nisan 2025 Aylık Mali / Vergisel Gelişmeler - Taxia](#)

● **PwC'nin Uluslararası Vergi Haberleri Yayını**

PwC'nin aylık olarak yayımladığı "International Tax News" bülteni, dünya genelindeki uluslararası vergi gelişmeleri hakkında güncellemeler ve analizler sunuyor. Bu yayın, şirketlerin küresel vergi ortamındaki değişikliklere uyum sağlamalarına yardımcı oluyor.

Kaynak: [International Tax News - PwC](#)



ÖZELGE VE YARGI KARARI ÖZETLERİ

HAZIRLAYAN**Çağlar DOĞAN**

Vergi Müfettişi

Hazine ve Maliye Bakanlığı

**ÖZELGE VE
YARGI KARARI ÖZETLERİ****Özelge Özetleri**

Konu: Öz Sermaye Kalemlerine Ait Enflasyon Farklarının Başka Bir Hesaba Aktarılması ya da Ortaklara Dağıtılması Halinde Kurumlar Vergisi Matrahının Nasıl Hesaplanacağı Hk.

Özelgeyi Veren İdare: İstanbul Defterdarlığı

Özelgenin Tarih ve Sayısı: 28.02.2025 - E-64597866-105-290983

“İlgide kayıtlı özelge talep formunuz ve ekinin incelenmesinden; öz sermaye kalemlerine ait enflasyon farklarının başka bir hesaba aktarılması ya da ortaklara dağıtımı halinde kurumlar vergisi matrahının nasıl hesaplanması gerektiği hususunda Defterdarlığımız görüşünü talep ettiğiniz anlaşılmaktadır.

I. Vergi Usul Kanunu Yönünden:

213 sayılı Vergi Usul Kanununun;

- Mükerrer 298 inci maddesinin (A) fıkrasında,”...

5...

Pasif kalemlere ait enflasyon fark hesapları, herhangi bir suretle başka bir hesaba nakledildiği veya işletmeden çekildiği takdirde, bu işlemlerin yapıldığı dönemlerin kazancı ile ilişkilendirilmek-

sizin, bu dönemde vergiye tâbi tutulur. Ancak öz sermaye kalemlerine ait enflasyon farkları düzeltme sonucu oluşan geçmiş yıl zararlarına mahsup edilebilir veya kurumlar vergisi mükelleflerince sermayeye ilave edilebilir; bu işlemler kâr dağıtımı sayılmaz.

...

Enflasyon düzeltmesi uygulanmayan bir hesap döneminden sonra enflasyon düzeltme şartlarının yeniden oluşması halinde; enflasyon düzeltmesi yapılan en son dönemden başlamak üzere enflasyon düzeltmesi yapılır. Bu şekilde belirlenen geçmiş yıl kârı vergiye tâbi tutulmaz, geçmiş yıl zararı zarar olarak kabul edilmez. Ancak, matrahın tespitinde geçmiş yıl malî zararları mukayyet değerleri ile dikkate alınır. ...

Bu işlemlerden doğan pasif kalemlere ait fark hesapları için (5) numaralı bendin beşinci paragraf hükmü uygulanır.

...”,

- Geçici 33 üncü maddesinde, “...

31/12/2023 tarihli mali tablolar, enflasyon düzeltmesi şartlarının oluşup oluşmadığına bakılmaksızın enflasyon düzeltmesine tabi tutulur. Yapılan enflasyon düzeltmesinden kaynaklanan

kâr/zarar farkı geçmiş yıllar kâr/zararı hesabında gösterilir. Bu şekilde tespit edilen geçmiş yıl kârı vergiye tabi tutulmaz, geçmiş yıl zararı zarar olarak kabul edilmez.

...

hükümleri yer almaktadır.

Bunun yanı sıra, 2023 hesap dönemi ve düzeltme şartlarının gerçekleşmesine/varlığına bağlı olarak (geçici vergi dönemleri dâhil) izleyen hesap dönemlerine ilişkin olarak enflasyon düzeltmesine tabi tutulacak mali tabloların ve 213 sayılı Kanunun mükerrer 298 inci maddesinin (A) fıkrası ile geçici 33 üncü maddesine göre yapılacak düzeltme işlemlerinin usul ve esasları 555, 560 ve 563 Sıra No.lu Vergi Usul Kanunu Genel Tebliği ile belirlenmiş olmasının yanı sıra, 165,170, 175 ve 176 Sıra No.lu Vergi Usul Kanunu Sirkülerinde de konu ile ilgili ilave düzenlemeler/açıklamalar yapılmıştır.

Bu kapsamda, 555 Sıra No.lu Vergi Usul Kanunu Genel Tebliğinin;

- 12 nci maddesinde, “ ...

(2) 213 sayılı Kanunun mükerrer 298 inci maddesinin (A) fıkrasının (7) numaralı bendine göre;

...

ç) Bu işlemlerden doğan pasif kalemlere ait enflasyon fark hesapları, herhangi bir suretle başka bir hesaba nakledildiği veya işletmeden çekildiği takdirde, bu işlemlerin yapıldığı dönemlerin kazancı ile ilişkilendirilmeksizin, bu dönemde vergiye tâbi tutulur. Ancak öz sermaye kalemlerine ait enflasyon farkları düzeltme sonucu oluşan geçmiş yıl zararlarına mahsup edilebilir veya kurumlar vergisi mükelleflerince sermayeye ilave edilebilir; bu işlemler kâr dağıtımı sayılmaz.

...”,

- 30 uncu maddesinde, “ ...

(4) Mükellefler 2023 hesap dönemi sonuna ait bilançolarının düzeltilmesi neticesinde oluşan geçmiş yıl zararlarını, düzeltme işlemi ne-

ticesinde oluşan öz sermaye farklarına mahsup edebilecekler ve 2023 hesap dönemi sonuna ait düzeltilmiş bilançoaya ait nihai kâr ya da zarar rakamına ulaşacaklardır.

...”,

- 54 üncü maddesinde, “(1) Pasif kalemlere ait enflasyon fark hesapları, herhangi bir suretle başka bir hesaba nakledildiği veya işletmeden çekildiği takdirde, bu işlemlerin yapıldığı dönemlerin kazancı ile ilişkilendirilmeksizin, bu dönemde vergiye tabi tutulacaktır.

Ancak, avanslar, depozitolar, hakedişler ve sabit kıymet yenileme fonu gibi işleyişi gereği ilgili olduğu hesaplara aktararak kapatılması mümkün olan hesapların kapatılması durumunda, bunlara ait enflasyon fark hesapları işletmeden çekilmiş sayılmaz.

213 sayılı Kanunun mükerrer 298 inci maddesinin (A) fıkrasının (5) ve (7) numaralı bentleri uyarınca, öz sermaye kalemlerine ait enflasyon farkları düzeltme sonucu oluşan geçmiş yıl zararlarına mahsup edilebilir veya kurumlar vergisi mükelleflerince sermayeye ilave edilebilir; bu işlemler kâr dağıtımı sayılmaz.

...”,

- 55 inci maddesinde,”(1) Tebliğin üçüncü bölümüne göre 2023 yılı hesap dönemine ait bilançonun düzeltilmesi sonucu oluşan geçmiş yıllar kârları hesabında takip edilen; 2023 yılı enflasyon düzeltmesinden kaynaklanan geçmiş yıl kârının herhangi bir suretle başka bir hesaba nakledilmesi veya işletmeden çekilmesi durumunda, nakledilen veya çekilen tutar bu işlemlerin yapıldığı dönemlerin kazancı ile ilişkilendirilmeksizin bu dönemde gelir veya kurumlar vergisine tabi tutulacaktır. Ayrıca işletmeden çekilen değerler, elde edenlerin hukuki statüsüne göre kâr payı stopajına tabi tutulacak ve kâr paylarının vergilendirilmesine ilişkin hükümler doğrultusunda vergilendirilecektir.

(2) Bu Tebliğin üçüncü bölümü kapsamında 2023 yılı hesap dönemine ait bilançonun düzeltil-

mesi sonucu oluşan geçmiş yıl kârının kurumlar vergisi mükelleflerince sermayeye ilave edilmesi mümkün olup, bu işlem kâr dağıtımı sayılmayacaktır.

(3) Tebliğin üçüncü bölümüne göre 2023 yılı hesap dönemine ait bilançonun düzeltilmesi sonucu oluşan 2023 yılı geçmiş yıllar kârları hesabında takip edilen; düzeltme öncesi geçmiş yıl ve/veya carî dönem ticari kârının, 1/1/2024 tarihinden sonra kâr dağıtımına konu edilmesi durumunda, dağıtılan tutar gelir ve kurumlar vergisine tabi tutulmayacak, elde edenlerin hukuki statüsüne göre kâr payı stopajına tabi tutulacak ve kâr paylarının vergilendirilmesine ilişkin hükümler doğrultusunda vergilendirilecektir.”

düzenlemeleri/açıklamaları yer almaktadır.

Bu minvalde, yukarıda yer verilen düzenlemelere göre, şirketinizce, 31/12/2023 tarihli bilançoların düzeltilmesi neticesinde oluşan öz sermaye kalemlerine ait enflasyon farklarının herhangi bir suretle başka bir hesaba nakledilmesi veya işletmeden çekilmesi halinde, bu işlemlerin yapıldığı dönemlerin kazancı ile ilişkilendirilmeksizin, bu dönemde vergiye tâbi tutulacaktır.

Diğer taraftan, öz sermaye kalemlerine ait enflasyon farkları düzeltme sonucu oluşan geçmiş yıl zararlarına mahsup edilebilecek veya kurumlar vergisi mükelleflerince sermayeye ilave edilebilecek, bu işlemler kâr dağıtımı sayılmayacaktır.

II. Kurumlar Vergisi Yönünden

5520 sayılı Kurumlar Vergisi Kanununun;

- 6 ncı maddesinde, “ (1) Kurumlar vergisi, mükelleflerin bir hesap dönemi içinde elde ettikleri safî kurum kazancı üzerinden hesaplanır.

(2) Safî kurum kazancının tespitinde, Gelir Vergisi Kanununun ticarî kazanç hakkındaki hükümleri uygulanır.

...”,

- 15 inci maddesinde, “... (2) Vergiden muaf olan kurumlara dağıtılan (Kârın sermayeye eklenmesi kâr dağıtımı sayılmaz.) Gelir Vergisi Kanununun 75 inci maddesinin ikinci fıkrasının (1), (2) ve (3) numaralı bentlerindeki kâr payları üzerinden, bu maddenin üçüncü fıkrası uyarınca vergi kesintisine tâbi tutulan kazançlar hariç olmak üzere % 15 oranında vergi kesintisi yapılır.”,

- 30 uncu maddesinde, “(3) Tam mükellef kurumlar tarafından, Türkiye’de bir iş yeri veya daimî temsilci aracılığıyla kâr payı elde edenler hariç olmak üzere dar mükellef kurumlara veya kurumlar vergisinden muaf olan dar mükelleflere dağıtılan (Kârın sermayeye eklenmesi kâr dağıtımı sayılmaz.) ve Gelir Vergisi Kanununun 75 inci maddesinin ikinci fıkrasının (1), (2) ve (3) numaralı bentlerinde sayılan kâr payları üzerinden bu Kanunun 15 inci maddesinin üçüncü fıkrası uyarınca vergi kesintisine tâbi tutulan kazançlar hariç olmak üzere % 15 oranında kurumlar vergisi kesintisi yapılır.”

hükümleri yer almaktadır.

Ayrıca, 193 sayılı Gelir Vergisi Kanununun;

- 38 inci maddesinde, “Bilanço esasına göre ticari kazanç, teşebbüsdeki öz sermayenin hesap dönemi sonunda ve başındaki değerleri arasındaki müsbet farktır. Bu dönem zarfında sahip veya sahiplerce:

1.İşletmeye ilave olunan değerler bu farktan indirilir;

2.İşletmeden çekilen değerler ise farka ilave olunur.”,

- 94 üncü maddesinin birinci fıkrasının (6) numaralı bendinin (b) alt bendinde,” i)Tam mükellef kurumlar tarafından; tam mükellef gerçek kişilere, gelir ve kurumlar vergisi mükellefi olmayanlara ve bu vergilerden muaf olanlara dağıtılan, 75 inci maddenin ikinci fıkrasının (1), (2) ve (3) numaralı bentlerinde yazılı kâr paylarından (kârın sermayeye eklenmesi kâr dağıtımı sayılmaz.)

ii)Tam mükellef kurumlar tarafından; dar mükellef gerçek kişilere, dar mükellef kurumlara

(Türkiye’de bir işyeri veya daimi temsilci aracılığıyla kâr payı elde edenler hariç) ve gelir ve kurumlar vergisinden muaf olan dar mükelleflere dağıtılan, 75 inci maddenin ikinci fıkrasının (1), (2) ve (3) numaralı bentlerinde yazılı kâr paylarından (Kârın sermayeye eklenmesi kâr dağıtımı sayılmaz.) “

hükümlerine yer verilmiştir.

Buna göre, şirketinizce öz sermaye kalemlerine ait enflasyon farklarının herhangi bir suretle işletmeden çekilmesi halinde, işletmeden çekilen bu tutarların öncelikle kurumlar vergisine; vergi sonrası ortaklara dağıtılan kazancın ise ortağın hukuki durumuna göre kâr dağıtımına bağlı vergi kesintisine tabi tutulması gerekmektedir.

Ayrıca, işletmeden çekilen tutarların brüt olarak dikkate alınması ve bu tutar üzerinden vergisel yükümlülükler düşüldükten sonra kalan tutarın net olarak ortaklara ödenmesi gerekmektedir.

Öte yandan, ortaklara net ödeme yapılması halinde ise, ortakların hukuki durumuna göre vergisel yükümlülükler dikkate alınarak net olarak ödenen tutarların brütleştirilmesi ve brüt tutar üzerinden vergisel yükümlülüklerin hesaplanması gerekeceği tabiidir.”

Konu: Net İzabe Gelirine İlişkin Faturanın Kime Düzenleneceği ve Elde Edilecek Gelirin KDV’ye Tabi Olup Olmayacağı Hk.

Özelgeyi Veren İdare: Ankara Defterdarlığı

Özelgenin Tarih ve Sayısı: 04.03.2025-E-84974990-130[KDV-3/2022/İ/1/73]-133834

“İlgide kayıtlı özelge talep formunuzun incelenmesinden;

- Şirketinizin uluslararası bir işlemin tarafı olarak Türkiye’de mukim (A) A.Ş.’den (Devreden) ... Altın ve Gümüş Madeni İşletmesi Projesine ilişkin Net İzabe Geliri (NSR) haklarını ... tarihinde ... USD+KDV bedelle satın aldığı,

- Söz konusu NSR haklarının, (A) A.Ş. ile (B) A.Ş. arasında akdedilen ... tarihli “Pay Alım ve

Satım Sözleşmesi” ve bu sözleşme uyarınca (A) A.Ş. (Alacaklı) ile (C) A.Ş. ve (B) A.Ş. (İşletmeciler) arasında imzalanan ... tarihli “Net İzabe Geliri İşletme İzni Sözleşmesi”nden kaynaklandığı,

- Satın alınan NSR haklarına ilişkin ilk gelirin 2022 yılında elde edileceği ve söz konusu gelir için yıl içinde fatura düzenleneceği hususlarından bahisle, projenin işletmecisi ve ruhsat sahibinin (C) A.Ş. olmasına karşın ... tarihli “Net İzabe Geliri İşletme İzni Sözleşmesi”nde işletmeci olarak (C) A.Ş. ile (B) A.Ş.’nin tanımlı olması nedeniyle söz konusu Net İzabe Gelirine ilişkin faturanın hangi firma adına düzenleneceği ile elde edilecek Net İzabe Gelirinin KDV’ye tabi olup olmayacağı hususlarında Başkanlığımız görüşünün talep edildiği anlaşılmaktadır.

I. VERGİ USUL KANUNU YÖNÜNDEN

213 sayılı Vergi Usul Kanununun 227 nci maddesinin birinci fıkrasında, “Bu Kanunda aksi-ne hüküm olmadıkça, bu Kanuna göre tutulan ve üçüncü şahıslarla olan münasebet ve muamelelere ait olan kayıtların tevsiki mecburidir.” hükmü yer almakta olup, söz konusu kayıtların, Kanunun 229 uncu ve müteakip maddelerinde yer alan veya Bakanlığımıza verilen yetkiye dayanılarak kullanılma zorunluluğu getirilen belgelerle tevsik edilmesi gerekmektedir.

Bu kapsamda mezkur Kanunun;

- 229 uncu maddesinde, “Fatura, satılan emtia veya yapılan iş karşılığında müşterinin borçlandığı meblağı göstermek üzere emtiayı satan veya işi yapan tüccar tarafından müşteriye verilen ticari vesikadır.”,

- 231 inci maddesinin birinci fıkrasının (5) numaralı bendinde, “Fatura, malın teslimi veya hizmetin yapıldığı tarihten itibaren azami yedi gün içinde düzenlenir. Hazine ve Maliye Bakanlığı; mal veya hizmetin nev’i, miktarı, fiyatı, tutarı, satışın yapılma şekli, faaliyet konusu, sektör veya mükellefiyet türünü ayrı ayrı veya birlikte dikkate alarak, bu süreyi indirmeye ya da faturanın malın

teslim edildiği veya hizmetin yapıldığı anda düzenlenmesi zorunluluğu getirmeye yetkilidir. Bu süreler içerisinde düzenlenmeyen faturalar hiç düzenlenmemiş sayılır.”,

- 232 nci maddesinin birinci fıkrasında, “Birinci ve ikinci sınıf tüccarlar kazancı basit usulde tespit edilenlerle defter tutmak mecburiyetinde olan çiftçiler:

1. Birinci ve ikinci sınıf tüccarlara;
2. Serbest meslek erbabına;
3. Kazançları basit usulde tespit olunan tüccarlara;
4. Defter tutmak mecburiyetinde olan çiftçilere;
5. Vergiden muaf esnafa.

Sattıkları emtia veya yaptıkları işler için fatura vermek ve bunlar da fatura istemek ve almak mecburiyetindedirler.”

hükümlerine yer verilmiştir.

Buna göre; “... Altın ve Gümüş Madeni İşletmesi Projesi”ne ilişkin olarak ... tarihinde akdedilen “Net İzabe Geliri İşletme İzni Sözleşmesi”nde işletmeci olarak (C) A.Ş. ve (B) A.Ş. görülse de söz konusu projenin esas işletmecisi ve ruhsat sahibinin (C) A.Ş. olduğu, anılan Şirketin Enerji ve Tabii Kaynaklar Bakanlığı Maden İşleri Genel Müdürlüğünce verilen ... tarihli (IV.Grup) işletme iznine ve ... - ... tarihleri arasında geçerli ... numaralı (IV.Grup) işletme ruhsatına sahip olduğu anlaşıldığından, firmanızın (A) A.Ş.’den devraldığı ... Altın ve Gümüş Madeni İşletmesi Projesine ilişkin Net İzabe Geliri (NSR) haklarına istinaden, ... tarihli “Net İzabe Geliri İşletme İzni Sözleşmesi” kapsamında elde edeceği Net İzabe Gelirine ilişkin faturanın (C) A.Ş. adına düzenlenmesi gerekmektedir.

II. KATMA DEĞER VERGİSİ KANUNU YÖNÜNDEN

3065 sayılı Katma Değer Vergisi Kanununun;

- (1/1) maddesinde; ticari, sınai, zirai faaliyet ve serbest meslek faaliyeti çerçevesinde Türki-

ye’de yapılan teslim ve hizmetlerin, KDV’ye tabi olduğu,

- (4/1) maddesinde, hizmetin, teslim ve teslim sayılan haller ile mal ithalatı dışında kalan işlemler olduğu ve bu işlemlerin bir şeyi yapmak, işlemek, meydana getirmek, imal etmek, onarmak, temizlemek, muhafaza etmek, hazırlamak, değerlendirmek, kiralamak, birşeyi yapmamayı taahhüt etmek gibi şekillerde gerçekleşebileceği,

- 20 nci maddesinde, teslim ve hizmet işlemlerinde matrahın bu işlemlerin karşılığını teşkil eden bedel olduğu, bedel deyiminin ise malı teslim alan veya kendisine hizmet yapılan veyahut bunlar adına hareket edenlerden bu işlemler karşılığında her ne suretle olursa olsun alınan veya borçlanılan para, mal ve diğer suretlerde sağlanan ve para ile temsil edilebilen menfaat, hizmet ve değerler toplamını ifade ettiği

hüküm altına alınmıştır.

Buna göre, ... Altın ve Gümüş Madeni İşletmesi Projesine ilişkin Şirketinizde bulunan net izabe geliri haklarına istinaden (C) A.Ş. adına düzenlenen hizmet faturalarında genel esaslar çerçevesinde KDV hesaplanması gerekmektedir.”

Konu: Gelecek Aylara/Gelecek Yıllara Ait Giderler de Enflasyon Düzeltmesi Hk.

Özelgeyi Veren İdare: İzmir Defterdarlığı

Özelgenin Tarih ve Sayısı: 21.04.2025 - E-67854564-105[1741-9497]-219334

“İlgide kayıtlı özelge talep formunuzun incelenmesinden, 31/12/2023 tarihli bilançonuzun enflasyon düzeltmesine tabi tutulması sonucu “180-Gelecek Aylara Ait Giderler” ve “280-Gelecek Yıllara Ait Giderler” hesaplarında oluşan düzeltme farklarının 2024 yılında ilgili gider hesaplarına kaydedilip kaydedilmeyeceği hususunda Defterdarlığımız görüşünü talep ettiğiniz anlaşılmaktadır.

213 sayılı Vergi Usul Kanununun;

- Mükerrer 298 inci maddesinin (A) fıkrasında, “A)Malî tablolarda yer alan parasal olmayan

kıymetler aşağıdaki hükümlere göre enflasyon düzeltmesine tâbi tutulur.

...

2.Bu maddenin uygulanmasında;

a) Parasal olmayan kıymetler; parasal kıymetler dışındaki kıymetleri,

b) Parasal kıymetler; Türk Lirasının değerindeki değişimler karşısında nominal değerleri aynı kaldığı halde satın alma güçleri fiyat hareketlerine göre ters yönde değişen kıymetleri (Yabancı paralar da parasal kıymet olarak dikkate alınır.),

...

3.Düzeltilme işleminde aşağıdaki tarihler esas alınır:

...

b) İlk madde ve malzeme, ticari mallar, yarı mamul ve mamul stokların maliyetine dahil edilen unsurlar, yıllara sarfî inşaat ve onarım işlerinde maliyeti oluşturan unsurlar, gelecek aylara ve yıllara ait giderler, maddî duran varlıklar ve bu varlıkları oluşturan unsurlar, maddî olmayan duran varlıklar ve bu varlıkları oluşturan unsurlar, özel tükenmeye tâbi varlıklar ve bu varlıkları oluşturan unsurlar, yıllara sarfî inşaat ve onarım hakedişleri, haklar ve şerefiyeler için; defterlere kayıt tarihi (Bunlara mahsuben verilen veya alınan parasal olmayan avanslar, ödeme veya tahsil tarihinden mahsup tarihine kadar düzeltilir.)

...

7.Enflasyon düzeltmesi uygulanmayan bir hesap döneminden sonra enflasyon düzeltme şartlarının yeniden oluşması halinde; enflasyon düzeltmesi yapılan en son dönemden başlamak üzere enflasyon düzeltmesi yapılır. Bu şekilde belirlenen geçmiş yıl kârı vergiye tâbi tutulmaz, geçmiş yıl zararı zarar olarak kabul edilmez. "...",

- Geçici 33 üncü maddesinde, "...

31/12/2023 tarihli mali tablolar, enflasyon düzeltmesi şartlarının oluşup oluşmadığına bakılmaksızın enflasyon düzeltmesine tabi tutulur. Yapılan enflasyon düzeltmesinden kaynaklanan kâr/zarar farkı geçmiş yıllar kâr/zararı hesabında

gösterilir. Bu şekilde tespit edilen geçmiş yıl kârı vergiye tabi tutulmaz, geçmiş yıl zararı zarar olarak kabul edilmez.

...

Bu maddenin uygulanmasına ilişkin usul ve esasları belirlemeye Hazine ve Maliye Bakanlığı yetkilidir."

hükümleri yer almaktadır.

Ayrıca, 2023 hesap dönemi sonuna ve düzeltme şartlarının gerçekleşmesine/varlığına bağlı olarak (geçici vergi dönemleri dâhil) izleyen hesap dönemlerine ilişkin olarak enflasyon düzeltmesine tabi tutulacak mali tablolar ile yapılacak düzeltme işlemlerinin usul ve esasları 555, 560 ve 563 Sıra No.lu Vergi Usul Kanunu Genel Tebliği ile belirlenmiş, 165, 170, 175, 176 ve 181 Sıra No.lu Vergi Usul Kanunu Sirkülerinde de enflasyon düzeltmesi uygulaması ile ilgili ilave düzenlemeler/açıklamalar yapılmış olup, 176 Sıra No.lu Vergi Usul Kanunu Sirkülerinin "10.2. Gelecek dönemlere ait giderler" başlıklı bölümünde; "555 Sıra No.lu Vergi Usul Kanunu Genel Tebliğinin ekinde yer alan listelerde parasal olan ve olmayan kıymetler listelenmiş, "180 Peşin ödenen ve cari dönem içinde ilgili gider hesaplarına kaydedilmemesi gereken, gelecek döneme ait giderler" ve "280 Peşin ödenen ve cari dönem içinde ilgili gider hesaplarına kaydedilmemesi gereken gelecek yıllara ait giderler" parasal olmayan kıymet olarak sayılmıştır.

Dolayısı ile dönem sonu itibarı ile söz konusu hesaplarda yer alan tutarların enflasyon düzeltmesine tabi tutulması gerekmektedir.

...

Diğer taraftan, örnekteki gider hesaplarına aktarılan düzeltme farkı 2023 hesap döneminden kaynaklandığı için gider olarak dikkate alınmayacak, beyannamede kanunen kabul edilmeyen giderler kısmında gösterilecektir." açıklamaları yer almaktadır.

Bu bağlamda, 2023 hesap dönemi sonuna ait bilançonun, enflasyon düzeltmesine tabi tutul-

masından kaynaklanan kâr/zarar farkı geçmiş yıllar kâr/zararı hesabında gösterilmekte ve bu şekilde tespit edilen geçmiş yıl kârı vergiye tabi tutulmamakta, geçmiş yıl zararı zarar olarak kabul edilmemektedir.

Diğer taraftan, 555 Sıra No.lu Vergi Usul Kanunu Genel Tebliğinin 9 uncu maddesinin (2) numaralı fıkrasına göre, nevi itibarıyla iktisadi işletmelere dâhil bulunan kıymetlerden parasal ve parasal olmayan kıymetler bu Tebliğ eki listelerde (EK 1 ve EK 2), Tek Düzen Hesap Planında izlendikleri hesap kodları ile gösterilmek suretiyle, yer almakta olup, söz konusu listelerden parasal olmayan kıymetleri ihtiva eden (EK 2) listede “180 Peşin ödenen ve cari dönem içinde ilgili gider hesaplarına kaydedilmemesi gereken, gelecek döneme ait giderler” ve “280 Peşin ödenen ve cari dönem içinde ilgili gider hesaplarına kaydedilmemesi gereken gelecek yıllara ait giderler” de bulunmaktadır.

Bunun yanı sıra, tekdüzen muhasebe sisteminin uygulanmasına ilişkin açıklamalar 1 Sıra No.lu Muhasebe Sistemi Uygulama Genel Tebliği ve daha sonra bu konuda yayımlanan diğer tebliğlerde yapılmış olup, söz konusu Tebliğin Muhasebe Usul ve Esasları /V-Tekdüzen Hesap Çerçevesi, Hesap Planı ve Hesap Planı Açıklamaları başlığı altında yer alan C-Hesap Planı Açıklamaları bölümünde;

“180 GELECEK AYLARA AİT GİDERLER Bu hesap, peşin ödenen ve cari dönem içinde ilgili gider hesaplarına kaydedilmemesi gereken, gelecek döneme ait giderleri izlemek için kullanılır.

İşleyişi: Gelecek aylarda ilgili gider ve maliyet hesaplarına borç kaydedilecek peşin olarak ödenen giderler, bu hesabın borcuna kaydedilir. Gelecek aylarda bu hesaba alacak verilmek suretiyle ilgili gider hesabına aktarılır.

280 GELECEK YILLARA AİT GİDERLER Bu hesap, peşin ödenen ve cari dönem içinde ilgili gider hesaplarına kaydedilmemesi gereken, gelecek yıllara ait giderleri izlemek için kullanılır.

İşleyişi: Gelecek yıllarla ilgili gider ve maliyet hesaplarına borç kaydedilecek olan peşin ödenen giderler bu hesabın borcuna kaydedilir. ilgili hesap dönemlerinde bu hesabın alacağı karşılığında dönen varlıklardaki “Gelecek Aylara Ait Giderler” hesabına gerekli aktarmalar yapılır.”

açıklamalarına yer verilmiştir.

Buna göre, gelecek bir hesap dönemine ait olarak peşin ödenen giderlerin izlendiği “180- Gelecek Aylara Ait Giderler” ve “280- Gelecek Yıllara Ait Giderler” hesaplarının, esas itibarıyla, enflasyon düzeltmesi uygulamasında “parasal olmayan kıymet” olarak kabul edilmesi ve düzeltmeye tabi tutulması gerekmektedir.

Ayrıca, enflasyon düzeltme farkı ihtiva eden 280 No.lu hesabın, 180 No.lu Hesaba aktarımının, enflasyon düzeltme farkı da dikkate alınarak (alt hesapta izlenecek şekilde) yapılmasının yanı sıra, enflasyon düzeltme farkı ihtiva eden 180 No.lu hesaptan ilgili gider hesabına aktarımların da enflasyon düzeltmesi farkı dahil tutar üzerinden yapılması icap etmektedir.

Öte yandan, parasal olmayan kıymet mahiyetindeki söz konusu hesapların enflasyon düzeltmesine tabi tutulması sonucu oluşan farklardan 2023 hesap döneminden kaynaklanan kısmının, gider olarak dikkate alınmaması, beyannamede kanunen kabul edilmeyen giderler kısmında gösterilmesi gerektiği tabiidir.”

Yargı Kararı Özetleri

Konu: İhracat teslimlerinden kaynaklanan katma değer vergisi alacağının vergi ve sigorta prim borçlarına mahsuben iade edilmesi talebiyle vergi dairesine yapılan başvurunun reddedilmesi Hk.

Karar Veren: Vergi Dava Daireleri Kurulu

Kararı Tarihi: 23.10.2024

Esas No: 2024/198

Karar No: 2024/942

“TEMYİZ EDEN (DAVALI) : ... Defterdarlığı - ...
- (... Vergi Dairesi Müdürlüğü)

KARŞI TARAF (DAVACI) : ... Lojistik Nakliye Petrol İnşaat İthalat ve İhracat Anonim Şirketi

İSTEMİN KONUSU: ..Bölge İdare Mahkemesi... Vergi Dava Dairesinin... tarih ve E:..., K:... sayılı ısrar kararının temyizen incelenerek bozulması istenilmektedir.

YARGILAMA SÜRECİ :

Dava konusu istem: Davacı tarafından, 2017 yılının Mayıs döneminde gerçekleştirilen ihracat teslimlerinden kaynaklanan katma değer vergisi alacağının vergi ve sigorta prim borçlarına mahsuben iade edilmesi talebiyle vergi dairesine yapılan başvurunun, Gelir İdaresi Başkanlığının 31/10/2017 tarihli yazısına istinaden iade talebinin vergi inceleme raporu sonucuna göre yerine getirileceği belirtilmek suretiyle reddine dair... tarih ve ... sayılı işlemin iptali istemiyle dava açılmıştır.

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

28 No.lu Katma Değer Vergisi Genel Tebliği ile 84 Seri No.lu Katma Değer Vergisi Genel Tebliği'nin iadeye ilişkin maddeleri değerlendirildiğinde, katma değer vergisi iade alacağının hak sahibi mükelleflerin kendi borçlarına mahsubunun talep edilmesi halinde mahsup talebinde bulunulduğu dönemde sahte ve muhteviyatı itibarıyla yanıltıcı belge düzenlediği veya kullandığı inceleme raporuyla tespit edilen mükellefler hariç bu talebin miktarına bakılmaksızın inceleme raporu ve teminat aranmadan yerine getirileceği, aksi halde iade ve mahsup taleplerinin teminat karşılığında yerine getirileceği sonucu ulaşılmaktadır.

Dosyasının incelenmesinden, davacının 2017 yılının Mayıs döneminde 3065 sayılı Katma Değer Vergisi Kanun'un 11. maddesinin (1) numaralı fıkrasının (a) bendi kapsamında yapmış olduğu teslimler nedeniyle herhangi bir nakden iade talebinin bulunmadığı, tüm iade alacakları için "mahsuben iade" talebinde bulunduğu anlaşılmıştır. Nakden iadenin söz konusu olmaması

nedeniyle muhtemel kamu zararından bahsedilemeyecektir. Bununla birlikte 84 Seri No.lu Katma Değer Vergisi Genel Tebliği'nde aranılan belgelerin iade talep dilekçeleri ile birlikte davacı tarafından ibraz edildiği, bent kapsamındaki teslimler için yeminli mali müşavir tasdik raporu ya da teminat gibi herhangi bir şartın bulunmadığı da açıktır.

Davalı idarenin savunma dilekçesinin eklerinin incelenmesinden, ihraç edilen emtia alımlarının yapıldığı alt mükellefler hakkında birtakım olumsuz tespit ve yoklamaların bulunduğu görülmüştür. Davacının mahsuben iade talebi, incelemenin vergi inceleme raporuna göre yapılabacağından bahisle reddedilmiş olmasına karşın başlatılan incelemenin halen devam ettiği ve davacı hakkında henüz incelemenin sonuçlanmadığı anlaşılmıştır. Bu durumda yapılacak inceleme sonucu, olumsuz bile olsa, mahsubun kaldırılarak cezalı tarhiyat yapılmasının mümkün bulunması karşısında, mahsuben iade talebinin yerine getirilmemesine ilişkin dava konusu işlemde hukuka uygunluk görülmemiştir.

Mahkeme bu gerekçeyle dava konusu işlemi iptal etmiştir.

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

Vergi Dava Dairesi, istinaf istemine konu edilen kararın usul ve kanuna uygun olduğu gerekçesiyle istinaf istemini reddetmiştir.

Davalının temyiz istemini inceleyen Danıştay Dördüncü Dairesinin 06/02/2023 tarih ve E:2019/7243, K:2023/556 sayılı kararı:

... tarih ve ... sayılı Resmî Gazete'de yayımlanan ve yayım tarihini izleyen ay başından itibaren yürürlüğe giren Katma Değer Vergisi Genel Uygulama Tebliği'nin ilgili bölümlerinde, muhtelif teslimlerden doğan iadelerin genel esaslara göre yerine getirileceği belirtilmekle birlikte, özellikle, sahte veya muhteviyatı itibarıyla yanıltıcı belge düzenleme veya kullanma fiili ile doğrudan ve-

ya dolaylı olarak ilgisi bulunan mükelleflerin iade taleplerinin özel esaslara göre yerine getirileceği belirtilmiştir.

Ayrıca Tebliğ'de 213 sayılı Vergi Usul Kanunun 153/A maddesi kapsamına giren mükelleflerden, sahte belge veya muhteviyatı itibarıyla yanıltıcı belge düzenleme fiiline iştirak eden mükellefler de dâhil olmak üzere sahte belge veya muhteviyatı itibarıyla yanıltıcı belge düzenleme ya da kullanma konusunda haklarında "olumsuz rapor" veya "olumsuz tespit" bulunan mükellefler, sahte belge veya muhteviyatı itibarıyla yanıltıcı belge düzenleme konusunda haklarında "olumsuz rapor" bulunan mükelleflerin raporun ait olduğu dönemdeki ortakları, kanuni temsilcileri, bunların kurdukları veya ortak oldukları mükellefler ile kanuni temsilcisi oldukları mükellefler, haklarında beyanname vermeme, defter ve belge ibraz etmeme ve adresinde bulunamama konusunda tespit bulunan mükellefler, haklarında katma değer vergisi yönünden ihtiyati tahakkuk veya ihtiyati haciz uygulanan mükellefler ile kendileri hakkında herhangi bir olumsuzluk bulunmasa dahi bu mükelleflerden mal ve/veya hizmet satın alan mükelleflerin iade taleplerinde özel esasların uygulanacağı düzenlenmiştir. Tebliğ'de özel esaslara tabi tutulacak iade istemleriyle ilgili, iade hakkını ortadan kaldırmamakla birlikte, iadenin yöntemine ilişkin olmak üzere, iadenin münhasıran vergi inceleme raporuna göre yapılması, sahte veya muhteviyatı itibarıyla yanıltıcı belge kullanan mükelleflerin, söz konusu işlemlerin gerçekliğini ispata veya faturalarda yer alan katma değer vergisi tutarlarını indirim hesaplarından çıkarmaya davet edilmesi, iadenin teminat karşılığında gerçekleştirilmesi gibi düzenlemelere de yer verilmiş, Tebliğ'in devam eden bölümlerinde, özel esaslara tabi tutulmayı gerektiren haller tek tek detaylı şekilde düzenlenmiştir.

Genel Tebliğ'de özel esaslara tabi tutulmayı gerektiren hallerden birinin mevcudiyetinin tes-

piti halinde mükelleflerin iade istemlerinin, iadenin yerine getirilme yöntemlerinden biri olan özel esaslara göre yerine getirilmesine de bir engel bulunmamaktadır. Davalı idarece, iade isteminin özel esaslar uyarınca inceleme sonucuna göre yerine getirilmesi gerektiğinden bahisle reddi yönünde tesis edilen işlemlere karşı açılan davalarda, bu işlemlere done alınan tespit ve raporların neler olduğunun ve bu tespit ve raporların, yukarıda bahsi geçen Tebliğ'in ilgili bölümleri kapsamında, mükellefin iade isteminin özel esaslar uyarınca yerine getirilmesini gerektirir nitelikte bulunup bulunmadığının tespiti gerekmektedir.

Ayrıca katma değer vergisi sisteminde, iadenin yapılması için mükellefler tarafından talep edilmesi tek başına yeterli olmayıp iade taleplerinin yerine getirilebilmesi, düzenlenen ve kullanılan belgelerin gerçeği yansıtmalarına da bağlıdır. Diğer bir deyişle mükelleflere nakden veya mahsuben iade yönünden Kanun ile tanınan hakkın biçimsel koşullarının varlığının yanı sıra iadeye konu katma değer vergisi işlemlerine yönelik olarak herhangi bir olumsuz saptamanın da bulunmaması gerekmektedir.

Dosyanın incelenmesinden, ... Vergi Dairesi Müdürlüğü tarafından Mükellef Hizmetleri KDV ve Diğer Vergiler Grup Müdürlüğüne gönderilen ... tarih ve ... sayılı yazıda şu tespitlere yer verilmiştir:

i. Mükellef şirketin iş yeri adresinde 06/07/2017 tarihinde yapılan yoklamaya göre adresin ofis olarak kullanıldığı ve adreste başka iki firmanın daha faaliyette olduğu, şube olarak belirtilen adreste 01/08/2017 tarihinde yapılan yoklamaya göre adresin araç bakım tamiri amacıyla ve garaj olarak kullanıldığı tespit edilmiştir.

ii. İhracatı yapılan emtianın muhafazası için deponun mevcut olmadığı, ihracatını gerçekleştirdiği emtiaları temin ettiği birinci alt mükellef ... Mekanik Mekatronik Mühendislik Projelendirme İmalat İthalat İhracat Sanayi Ticaret Limited Şirketinin yoklamada tespit edilen faaliyet konusu

ile sistem kayıtlarındaki faaliyet konusunun farklı olduğu, aynı adreste başka bir mükellefin daha faaliyette bulunduğu belirlenmiştir.

iii. İhraç edilen emtianın imalat veya alım satımına yönelik bir faaliyetinin olmadığı, alım yapılan ikinci ve üçüncü alt mükellefler hakkında olumsuz tespitler bulunduğu, ihraç edilen emtianın alımının yapıldığı birinci alt mükellefin faaliyet konusu ile söz konusu emtianın cinslerinin uyumlu olmadığı saptanmıştır.

Yukarıda yer verilen mevzuat hükümleri ile açıklamalar kapsamında, davacı ve davacının yüklenim listelerinde yer alan mükellefler hakkındaki tespitler de dikkate alındığında, haksız katma değer vergisi iadesine sebebiyet verilmesi bakımından ortada ciddi şüphelerin olduğu anlaşılmaktadır. İade talep edilen dönemde davacı ve mal alımında bulunduğu mükellef hakkında Katma Değer Vergisi Genel Uygulama Tebliği'nde belirtilen nitelikte "olumsuz tespit" sayılan durumların varlığı nedeniyle mahsup/iade talebinin vergi incelemesinin sonucuna göre yerine getirilmesinde hukuka aykırılık bulunmadığı sonucuna varılmıştır. 2577 sayılı İdari Yargılama Usulü Kanunu'nun 20. maddesi uyarınca, davalı idarenin yazısında belirtilen vergi incelemesi sonucu yapılan tespitler sorularak ara kararıyla düzenlenen vergi inceleme raporlarının istenmesi ve davacıdan da iddialarını ispat edici bilgi ve belgelerin temin edilmesi suretiyle maddi olay hakkında hukuki bir değerlendirme yapıp uyumsuzluğun esası incelenerek bir karar verilmesi gerektiğinden, aksi yöndeki Vergi Dava Dairesi kararında hukuki isabet görülmemiştir.

Daire bu gerekçeyle kararı bozmuştur.

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

Vergi Dava Dairesi, aynı hukuksal nedenler ve gerekçeyle ilk kararında ısrar etmiştir.

HUKUKİ DEĞERLENDİRME :

İdari işlemlerin tesis edildikleri tarih itibarıyla hukuka uygunluk denetiminin yapılacağı

idari yargılama hukukunun genel ilkelerinden biri olmakla birlikte bu ilkenin, işlemin hukuki sebebinin ortadan kalkması, lehe olan kanunun uygulanması, idari işlemin niteliği gibi bazı istisnalarının bulunduğu kabul edilmektedir (ULU Güher, "İdari İşlemin Sebebi Unsuru Ve Yargısal Denetimi", Doktora Tezi, Bursa Uludağ Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü Kamu Hukuku Anabilim Dalı, 2021, Bursa, s. 299-304). Bunun yanında ilkenin mutlak olarak uygulanması, kamu yararı ile bireysel yarar arasında kurulması gereken dengeyi zedeleyici sonuçların doğmasına da yol açabilir.

2577 sayılı İdari Yargılama Usulü Kanunu'nun 10. maddesinin (1) numaralı fıkrasında ilgililerin, haklarında idari davaya konu olabilecek bir işlem veya eylemin yapılması için idari makamlara başvurabilecekleri belirtilmiştir; (2) numaralı fıkrasında maddede öngörülen süre içinde idarece verilen cevap kesin değilse ilgilinin bu cevabı, isteminin reddi sayarak dava açabileceği belirtilmiştir.

İdarenin bir işlemi nedeniyle ilgilinin hak veya menfaatlerinin olumsuz biçimde etkilenmesi durumunda, ilgilinin bu işlemin dayandığı maddi ve hukuki sebeplerden haberdar edilmesi gerekir. Bu bildirim, ya gerekçelerin işlem sırasında açıklanması yoluyla ya da talep edilmesi halinde ilgili kişiye makul bir süre içerisinde yazılı olarak bildirilmesi yoluyla yapılır. Ancak idarenin işlemi tesis edenlerin dayandığı hukuki sebebi en geç yazılı savunmasıyla birlikte hak ya da menfaati etkilenen ilgiliye yargılama süreci içinde bildirmesi gerekir. Bununla birlikte, bu durumun idareye işlemlerinde dayandığı nedeni keyfi olarak bildirmeme ve bu bildirmeyi yargılama sürecine erteleme noktasında bir takdir hakkı tanıdığı da düşünülemez, asıl olan idarenin ilgilinin başvurusunu reddederken dayandığı nedeni ilgiliye idari işlemiyle birlikte açıklamasıdır.

İdare tarafından bazı başvurular üzerine tesis edilecek işlemler, başvurunun niteliğine gereği

daha uzun bir inceleme ve değerlendirme sürecini gerekli kılabılır. Katma değer vergisi iadesine ilişkin süreç, iadenin türüne (nakden-mahsuben) ve iade edilecek tutarın miktarına göre farklı usul ve esasların benimsendiği ve iadenin genel ya da özel esaslar bağlamında yapılması hallerine göre farklılaşan koşulların yerine getirilmesinin beklendiği, iade talep eden mükellef tarafından sunulan çeşitli belgelerin doğruluğu ve dayandıkları hukuki durumlarının gerçekliğinin araştırıldığı, hesaplamaların doğruluğunun teyit edildiği, iadeye dayanak alınabilecek vergi inceleme raporu ile yeminli mali müşavir tasdik raporunun tamamlanmasının/eksikliklerinin giderilmesinin beklendiği zamana yaygın bir süreçtir. Sürecin bu niteliği, haksız vergi iadelerinin önüne geçilerek kamunun zarara uğramasının engellenmek istenmesinden kaynaklanmaktadır. Ancak bu durumda idarenin mükellefin mülkiyet hakkını gözeterek şekilde davranması ve iade koşullarının gerçekleşip gerçekleşmediğini makul bir sürede ve uygun bir yöntemle incelemesi ve iade talebinde kanun ve düzenleyici işlemlerle belirlenen şartlara aykırılık bulunmadığını tespit ettiği takdirde iade talebini derhal yerine getirmesi gerekmektedir.

İade sürecinde yapılan inceleme ve değerlendirmeler nedeniyle idarenin, ilgililerin iade taleplerini 2577 sayılı Kanun'un 10. maddesinde öngörülen süre içinde tamamlamaları her zaman mümkün olmayabilmektedir. Bu nedenle idarenin, iade sürecinin bütünü dikkate alındığında, iade talep eden ilgililere incelemenin devam ettiği ve iadenin bu inceleme sonucuna göre yerine getirileceği yönünde kesin nitelikte olmayan bir cevap vermesi söz konusu olabilmektedir. Böyle bir cevabın verilmesi durumunda iade talep eden mükellefin gecikme nedeni hakkında da bilgilendirilmesi gerekir.

Bu halde ilgili, idarece bu inceleme ve değerlendirme süreci içinde verilen ve kesin nitelikte olmayan cevabı 2577 sayılı Kanun'un 10. madde-

sinde öngörülen imkândan yararlanmak suretiyle başvurusunun reddi niteliğinde kabul ederek idari davaya konu edebilir. Böyle bir durumda, idarenin yargılama aşamasına sarkan inceleme ve değerlendirme süreci sonucunda, ilgilinin başvurusunun reddedilmesi gerektiği sonucuna ulaşması halinde bu sonucun dayandığı gerekçeleri, iade talebiyle ilgili kesin nitelikte olmayan işleme karşı açılan davada idari yargı merciine ve ilgiliye bildirmesi gerekir.

İlgililerin 2577 sayılı Kanun'un 10. maddesinde öngörülen imkândan yararlanarak idarece verilen ve kesin nitelikte olmayan cevabı istemin reddi sayarak dava konusu etmeleri halinde idari işlemin hukuka uygunluğunun denetiminin kesin nitelikte olmayan cevabın tesis edildiği tarihteki hukuki duruma göre yerine getirileceğinin değerlendirilmesi, anılan ilkenin mutlak bir uygulaması olup bu yaklaşım hukuka uygunluk denetiminin gereği gibi icra edilememesine ve kamu yararı ile bireysel yarar arasında kurulması gereken dengeyi zedeleyici sonuçların doğmasına yol açabilir.

Uyuşmazlığın, 26/04/2014 tarih ve 28983 sayılı Resmî Gazete'de yayımlanan ve yayım tarihini izleyen aybaşından itibaren yürürlüğe giren Katma Değer Vergisi Genel Uygulama Tebliği'ne göre çözümlenmesi gerekirken, Vergi Dava Dairesine yapılan istinaf başvurusuna konu edilen ve Vergi Dava Dairesince usul ve hukuka uygun bulunan mahkeme kararında, alt mükellefler hakkında şüpheler bulunması ve bu mükelleflerin incelemeye sevk edilmelerinin, dava konusu işlemin tesis edildiği tarihte yürürlükte bulunmayan 28 Seri No.lu Katma Değer Vergisi Genel Tebliği ile 84 Seri No.lu Katma Değer Vergisi Genel Tebliği'nde öngörülen olumsuz tespitler kapsamında bulunmadığı, bu nedenle iade talebinin genel esaslara göre yerine getirilmesi gerektiği gerekçesine dayanılmıştır.

Olayda, davacının iade talebi üzerine tesis edilen, idarenin kesin nitelikte bir cevabını içer-

meyen ve davacının alt mükellefleri hakkında şüpheler bulunduğundan incelemeye sevk edildiğini ve iadenin inceleme sonucuna göre yerine getirileceğini bildiren dava konusu işlemin tesis edildiği tarih ile ilk derece ve istinaf yargılaması aşamalarında, davacı ve alt mükellefler ile ilgili tespitleri içeren inceleme raporu düzenlenmemiştir.

Bununla birlikte, ... tarih ve ... sayılı Vergi İnceleme Raporu'nda davacının söz konusu talebinin reddini gerektirecek olumsuz tespitlere yer verilmiş ve davacının haksız olarak iade aldığı vergilerin cezalı olarak tarh edilmesi önerilmiştir. Bunun üzerine 2017 yılının Nisan ve Mayıs dönemleri için re'sen yapılan cezalı tarhiyata karşı açılan davada, cezalı tarhiyatlar ve cezaların tekerrür nedeniyle artırılan 23.853,70 TL'lik kısmı yönünden davanın reddine, cezanın 23.853,70 TL'yi aşan kısmı ile özel usulsüzlük cezası yönünden ise davanın kabulüne karar verilmiş, akabinde istinaf başvurularının reddine dair karara yönelik yapılan temyiz başvuruları ise Danıştay Dokuzuncu Dairesinin 30/04/2024 tarih ve E:2023/3469, K:2024/2343 sayılı kararı ile kesin olarak reddedilmiştir. Dolayısıyla ilgili dönemlerde davacı adına düzenlenen faturaların gerçek bir emtia teslimi ya da hizmet ifasına dayanmadığını saptayan kesinleşmiş bir yargı kararı bulunmaktadır.

Bu bağlamda, anılan kesinleşmiş yargı kararı da göz önüne alındığında, katma değer vergisinin mahsuben iade talebinin vergi inceleme raporu sonucuna göre yerine getirileceği belirtilmek suretiyle reddine dair işlemde hukuka aykırılık bulunmadığı sonucuna ulaşıldığından ısrar kararının bozulması gerekmektedir.

KARAR SONUCU :

Açıklanan nedenlerle;

1-Davalının temyiz isteminin KABULÜNE,

2-... Bölge İdare Mahkemesi... Vergi Dava Dairesinin... tarih ve E:..., K:... sayılı ısrar kararının BOZULMASINA,

3-Yeniden verilecek kararda karşılanacağından, yargılama giderleri hakkında hüküm kurulmasına gerek bulunmadığına,

23/10/2024 tarihinde oybirliğiyle kesin olarak karar verildi."

Konu: Altın hesabı aracılığıyla yapmış olduğu altın alımı işleminin kambiyo vergisine tabi olduğundan bahisle anılan banka tarafından tahsil edilen %1 oranında banka ve sigorta muameleleri vergisinin iptali ile ödenen tutarın kesinti tarihinden itibaren işleyecek tecil faiziyle birlikte iadesi istemiyle açılan dava hk.

Karar Veren: Danıştay 7. Daire

Kararı Tarihi: 23.01.2025

Esas No : 2025/1

Karar No : 2025/119

"TEMYİZ EDEN Danıştay Başsavcılığı (Kanun Yarına Temyiz)(DAVACI) : ... Defterdarlığı - (... Vergi Dairesi Müdürlüğü)

KARŞI TARAF (DAVALI) : İstanbul Defterdarlığı

Dava konusu istem: Davacının Türkiye Garanti Bankası Anonim Şirketi nezdindeki altın hesabı aracılığıyla 08/04/2022 tarihinde yapmış olduğu altın alımı işleminin kambiyo vergisine tabi olduğundan bahisle anılan banka tarafından tahsil edilen %1 oranında 39,90 TL banka ve sigorta muameleleri vergisinin iptali ile ödenen tutarın kesinti tarihinden itibaren işleyecek tecil faiziyle birlikte iadesi istemiyle dava açılmıştır.

Kanun yararına temyiz edilen kararın özeti: İstanbul 6. Vergi Mahkemesi Hakimliği, idari ve vergi yargısının görevinin, idari işlem, eylem ve sözleşmelerin hukuka uygunluğunun denetimi olduğu, bu nedenle öncelikle ortada tarh, tahakkuk ve tahsil işleminin bulunması gerektiği, vergi mahkemelerinde ancak tesis edilen tarh, tahakkuk ve tahsil işlemlerinin dava konusu edilebileceği, olayda ise, özel hukuk tüzel kişisi olan Türkiye Garanti Bankası Anonim Şirketi tarafından yapılan vergi kesintisinin idari bir işlem sayı-

lamayacağı, uyuşmazlığa konu edilen kesintinin özel hukuk tüzel kişisi olan banka tarafından yapılan kesintinin dava açma tarihi itibarıyla vergi dairesine beyan edilerek ödenip ödenmediğinin de belli olmadığı, davalı idare tarafından davacı adına tesis edilen herhangi bir işlemin bulunmadığı, davacının dava konusu edilen işlemin iptaline ve ödenen verginin iadesine yönelik herhangi bir başvurusunun da olmadığı dikkate alındığında, ortada dava konusu edilebilecek herhangi bir idari işlem olmadığından, esas yönünden inceleme olanağı bulunmayan davanın incelenmeksizin reddine kesin olarak karar verilmiştir.

Danıştay Başsavcılığı tarafından, 2577 sayılı İdari Yargılama Usulü Kanunu'nun 51. maddesi uyarınca, mahkeme kararının kanun yararına bozulması istenilmektedir.

DANIŞTAY BAŞSAVCISI NEVZAT ÖZGÜR'ÜN DÜŞÜNCESİ: Banka nezdinde bulunan hesap kullanılarak fizikî teslimat olmaksızın altın alınması sebebiyle alım bedeli üzerinden banka tarafından kesilen banka ve sigorta muameleleri vergisinin tecil faizi ile birlikte iadesi istemiyle vergi dairesine karşı açılan davanın; İdarî davaya konu olacak kesin ve yürütülmesi gereken bir idari işlem bulunmadığından bahisle incelenmeksizin reddine dair İstanbul 6. Vergi Mahkemesinin 31/10/2022 tarihli ve E:2022/882, K:2022/2773 sayılı kararının kanun yararına temyiz edilmesi talebiyle Danıştay Başsavcılığını bilgilendiren dilekçe üzerine konu incelendi:

Vergi Mahkemesi kararında, özel hukuk tüzel kişisi olan banka tarafından yapılan vergi kesintisine ilişkin dekontun İdarî işlem sayılamayacağının izahtan varestes olduğu, uyuşmazlığa konu edilen vergi kesintisinin vergi dairesi değil özel hukuk tüzel kişisi tarafından yapılmış olması nedeniyle, yapılan kesintinin dava açma tarihi itibarıyla vergi dairesine beyan edilerek ödenip ödenmediğinin de belli olmadığı, banka vasıtasıyla yapılan vergi kesintisinin davacı tarafından dava konusu edilebilmesi için davacının vergi

idaresine başvuruda bulunmak suretiyle adına bir idari işlem tesis ettirmesi gerektiği, davalı olarak gösterilen vergi idaresi tarafından davacı adına tesis edilen herhangi bir işlem olmadığı gibi dava konusu vergi tahakkukunun iptali ve iadesine yönelik olarak davacı tarafından yapılan herhangi bir başvurunun bulunmadığı, dolayısıyla davalı idarenin davacıdan gider vergisi kesintisi yapılması gerektiği yönünde bir irade açıklaması bulunmadığının görüldüğü, özel hukuk tüzel kişisi olan banka tarafından yapılan kesintinin İdarî işlem olarak kabulü mümkün olmadığından ve ortada vergi idaresi tarafından davacı adına tesis edilmiş herhangi bir İdarî işlem bulunmadığı için esas yönünden incelenmesi mümkün olmayan davanın incelenmeksizin reddi gerektiği belirtildiğinden, dava konusu işlemin idari davaya konu olacak kesin ve yürütülmesi gereken bir işlem olup olmadığının açıklığa kavuşturulması gerekmektedir.

Danıştay İçtihatları Birleştirme Kurulunun E.2009/1, K.2012/2 sayılı kararında; özel hukuk kişileri tarafından ilgililerin hak edişlerinden kesilen vergilerin vergi dairesine yatırılması sonucunda kesilen vergi kadar hak edişlerinde azalma meydana gelenlerin, kesintiye konu olayın esasen vergiye tâbi olmadığını ileri sürerek açtıkları davalarda uyuşmazlıklar kanuna uygun bir vergilendirme olup olmadığına ilişkin bulunduğundan, bu hukuki sorunlardan kaynaklanan uyuşmazlıkların görüm ve çözümünün vergi hukukundan doğan uyuşmazlıkları görüp çözmekle görevli vergi yargısının görev alanına girdiği, özel hukuk kişileri tarafından kesilen vergilerin vergi dairesine yatırılmasının sonuçta vergi idareleri tarafından yapılmış tahsilat işlemleri olduğu, bu tahsilat işlemlerinin vergilendirmeyle ilgili idari işlemler olduğunda duraksama bulunmadığından, bu tahsilat işlemleriyle hak edişlerinin eksildiğini öne sürenlerin haklarının ihlâl edildiği iddiasıyla vergi tahsilatının iptali veya tahsil edilen tutarların iadesi istemiyle 2577 sayılı Kanunun

2. maddesine göre vergi yargısında dava açabilecekleri belirtilerek içtihatlar bu doğrultuda birleştirildiğinden, Danıştay daire ve kurulları ile İdarî mahkemeler ve idare tarafından uyulması zorunlu bulunan bu karara göre özel hukuk kişileri tarafından ilgililerden vergi kesilerek vergi dairesine yatırılmasının vergi daireleri tarafından yapılmış tahsilat işlemi sayılması gerekmektedir.

Kamu idarelerinin karşı tarafın rızasını aramadan kamu gücü kullanmak suretiyle gerçekleştirdikleri tahsilat işlemleri kesin ve yürütülmesi zorunlu işlemler olduğundan, vergi idareleri tarafından yapılmış sayılan tahsilat işlemlerinin de kesin ve yürütülmesi gereken idari işlemler olarak İdarî davaya konu edilebileceği kuşkusuzdur.

Bu itibarla, davacının banka nezdinde bulunan hesabı kullanılarak gerçekleştirilen altın alım bedeli üzerinden özel hukuk tüzel kişisi olan banka tarafından yapılan kesintinin vergi dairesine yatırılması vergi dairesince yapılmış tahsilat işlemi sayıldığından, İdarî davaya konu olacak kesin ve yürütülmesi gereken bir işlemin mevcut olduğunun kabulü suretiyle yargılama yapılması gerekirken, davanın incelenmeksizin reddine karar verilmesinde hukukî isabet bulunmamaktadır.

Açıklanan nedenlerle, İstanbul 6. Vergi Mahkemesinin 31/10/2022 tarihli ve E:2022/882, K:2022/2773 sayılı kararı niteliği bakımından yürürlükteki hukuka aykırı bir sonucu ifade ettiğinden, kanun yararına temyizden incelenerek bozulması 2577 sayılı Kanunun 51. maddesi uyarınca talep olunur.

DANIŞTAY TETKİK HÂKİMİ GÜLCAN BAKIR'IN DÜŞÜNCESİ : Davacının banka nezdindeki hesabı kullanılarak gerçekleştirilen altın alımında, bedel üzerinden özel hukuk tüzel kişisi banka tarafından yapılan kesintinin vergi dairesine yatırılması vergi dairesince yapılmış tahsilat işlemi sayılacağından, ortada İdarî davaya konu olacak kesin ve yürütülmesi gereken bir işlemin mevcut olduğu kabul edilerek yargılama yapılması icap

ettiği, bu nedenle davanın incelenmeksizin reddine dair kararda hukukî isabet bulunmadığından kararın, kanun yararına bozulması gerektiği düşünülmektedir.

İNCELEME VE GEREKÇE

MADDİ OLAY:

Davacının Türkiye Garanti Bankası Anonim Şirketi nezdindeki altın hesabı aracılığıyla 08/04/2022 tarihinde yapmış olduğu altın alımı işleminin kambiyo vergisine tabi olduğundan bahisle anılan banka tarafından tahsil edilen %1 oranında 39,90 TL banka ve sigorta muameleleri vergisinin iptali ile ödenen tutarın kesinti tarihinden itibaren işleyecek tecil faiziyle birlikte iadesi istemiyle açılan davada; ortada dava konusu edilebilecek herhangi bir idari işlem olmadığından, esas yönünden inceleme olanağı bulunmayan davanın incelenmeksizin reddine dair İstanbul 6. Vergi Mahkemesinin 31/10/2022 tarih ve E:2022/882, K:2022/2773 sayılı kararının, 2577 sayılı İdari Yargılama Usulü Kanunu'nun 51. maddesi uyarınca kanun yararına bozulması istenilmektedir.

İLGİLİ MEVZUAT:

2575 sayılı Danıştay Kanunu'nun 40. maddesinde, içtihatları Birleştirme Kurulunun içtihatlarının birleştirilmesi veya değiştirilmesi hakkındaki kararlarının gönderildikleri tarihten itibaren bir ay içerisinde Resmi Gazete'de yayımlanacağı, bu kararlara, Danıştay daire ve kurulları ile idari mahkemeler ve idarenin uymak zorunda olduğu hükmüne yer verilmiştir.

Danıştay İctihatları Birleştirme Kurulunun 26/02/2013 tarih ve 28571 sayılı Resmi Gazete'de yayımlanan 02/07/2012 tarih ve E:2009/1, K:2012/2 sayılı kararında; içtihat aykırılığına neden olan kararlara konu olan davalarda uyuşmazlığın esasını, işin yüklenicisi olan davacıların, ihale kararları ve diğer düzenlenen belgeler üzerinden hesaplanan ve ihale makamınca şirketlerin alacağından kesinti yapmak suretiyle öde-

nen damga vergisine karşı, vergi mükellefi veya sorumlusu olup olmadıklarına bakılmaksızın, vergi mahkemelerinde dava açma ehliyetlerinin bulunup bulunmadığı hususunun oluşturduğu; vergi mahkemelerinin genel bütçeye, il özel idarelerine, belediyelere ve köylere ait vergi, resim ve harçlar ile benzeri mali yükümler ve bunların zam ve cezaları ile tarifelere ilişkin davaları çözümleyeceği yönündeki 2576 sayılı Bölge İdare Mahkemeleri, İdare Mahkemeleri ve Vergi Mahkemelerinin Kuruluşu ve Görevleri Hakkında Kanun'un 6. maddesinde yer alan hükme göre; vergiyi doğuran olay, mükellefiyet, muafiyet, istisna gibi tümüyle vergi hukukuna ilişkin konularda açılacak davaların vergi mahkemelerinde görülmesi gerektiği; vergi hukukundan doğan uyuşmazlıkların çözümünün, öncelikle 2577 sayılı Kanun'da belirtilen usuller ve bu Kanun hükümleri saklı kalmak üzere 213 sayılı Vergi Usul Kanunun'da yer alan usullere tabi olduğu, dolayısıyla 213 sayılı Kanun'un 377. maddesinde mükellefler ve kendilerine vergi cezası kesilenlerin, tarh edilen vergilere ve kesilen cezalara karşı vergi mahkemelerinde dava açabileceklerinin belirtildiği, mükellef ya da sorumlu olmayan, fakat vergilendirmeye ilgili bir idari işlem nedeniyle hak veya menfaatinin ihlal edildiğini iddia eden ilgililerin, 2577 sayılı Kanun'un 2. maddesine göre iptal veya tam yargı davası açmalarına engel oluşturmadığı; içtihadın birleştirilmesine konu kararlara ilişkin maddi olaylarda; ihale kararlarına ilişkin damga vergilerinin, ihaleyi kazanan yüklenicilerin hak edişlerinden kesilip, vergi dairesine yatırıldığı, böylece yüklenicilerin aldıkları hak edişlerde damga vergisi kadar azalmanın meydana geldiği, damga vergileri hak edişlerinden kesilen yüklenicilerin, söz konusu ihale kararlarının damga vergisine tabi olmayıp, muafiyet kapsamında sayılması gerektiğini iddia ederek, ortaya çıktığını öne sürdükleri hak ihallerinin giderilmesi, vergi dairelerine yatırılan damga vergisi tutarlarının iadesi istemiyle dava

açtıkları; açılmış olan bu davalarda uyuşmazlıkların, 488 sayılı Kanun'a uygun bir vergilendirme olup olmadığına ilişkin olduğu; bu hukuki sorunlardan kaynaklanan uyuşmazlıkların görüm ve çözümünün de, vergi hukukundan doğan uyuşmazlıkları görüp çözmekle görevli vergi yargısının görev alanına girdiği; öte yandan; yüklenicilerin ihale makamları aleyhine adli yargıda hak edişlerindeki azalma nedeniyle dava açmaları mümkün olmakla birlikte; sebepsiz zenginleşmeyle ilgili olarak açılacak bu davalarda, vergi idarelerinin damga vergisi tahsilat işlemlerinin denetiminin yapılamayacağı, vergi dairesinin hasım olmayacağı ve davalarda vergi dairesi aleyhine hüküm kurulamayacağının açık bulunduğu; dolayısıyla adli yargıda ihale makamları aleyhine dava açılabileceğinden bahisle vergi dairelerinin vergi tahsilat işlemlerinin yargısal denetiminden kaçınılmasının, hak arama özgürlüğü ve idari işlemlerin, Anayasa'da sayılan istisnalar dışında yargı denetimine tabi tutulacağı yolundaki Anayasa'nın 125. maddesinde yer alan kuralla bağdaşmayacağı; ayrıca, ihale makamlarınca damga vergilerinin vergi dairelerine yatırılmasının, sonuçta vergi idareleri tarafından yapılmış tahsilat işlemleri olduğunu gösterdiği; bu tahsilat işlemlerinin, vergilendirmeye ilgili idari işlemler olduğunda duraksama bulunmadığı; anılan tahsilat işlemleriyle hak edişlerinin eksildiğini öne süren yüklenicilerin, haklarının ihlal edildiği iddiasıyla damga vergisi tahsilatının iptali veya ödenen tutarlarının iadesi istemiyle 2577 sayılı Kanun'un 2. maddesine göre vergi yargısında dava açmalarının mümkün bulunduğu gerekçesiyle ihale kararı üzerine ihale makamınca 488 sayılı Kanun'a göre hesaplanıp işi üstlenen şirketten kesilerek veya alınarak ihale makamınca vergi idaresine ödenen damga vergisi tahsilatının iptali veya tahsil edilen tutarın iadesi istemiyle işi üstlenen şirketin vergi mahkemesinde dava açabilmesi gerektiği sonucuna ulaşılarak aykırı içtihatlar Danıştay Vergi

Dava Daireleri Kurulu kararları doğrultusunda birleştirilerek, içtihat aykırılığı giderilmiştir.

2577 sayılı Kanun'un 51. maddesinde ise, idare ve vergi mahkemeleri ile bölge idare mahkemelerinin kesin olarak verdiği kararlar ve istinaf veya temyiz incelemesinden geçmeden kesinleşmiş bulunan kararlardan niteliği bakımından yürürlükteki hukuka aykırı bir sonucu ifade edenlerin, ilgili bakanlıkların göstereceği lüzum üzerine veya kendiliğinden Başsavcı tarafından kanun yararına temyiz olunabileceği, temyiz isteği yerinde görüldüğü takdirde, kararın kanun yararına bozulacağı; bu bozma kararının daha önce kesinleşmiş olan merci kararının hukuki sonuçlarını kaldırmayacağı hükme bağlanmıştır.

HUKUKİ DEĞERLENDİRME:

Uyuşmazlık konusu olayda; özel hukuk tüzel kişisi olan banka tarafından, altın alım bedeli üzerinden yapılan kesintinin vergi dairesine yattırılmasının, vergi idaresi tarafından yapılmış bir tahsilat işlemi olduğu açıktır. Vergi dairesi müdürlüğünce yapılan tahsilat işleminin ise kesin ve icrai bir işlem olduğu hususunda duraksama bulunmamaktadır.

Bu itibarla, banka nezdinde bulunan hesabını kullanarak yaptığı altın alımı üzerinden kesilen banka ve sigorta muameleleri vergisinin davacının haklarını ihlal ettiği iddiası ile açılan davada, Danıştay İçtihatları Birleştirme Kurulunun yukarıda sözü edilen kararı uyarınca işin esasının incelenmesi suretiyle karar verilmesi gerektiğinden, yukarıda yazılı gerekçeyle davayı incelenmeksizin reddeden vergi mahkemesi kararının yürürlükteki hukuka aykırı sonucu ifade etmesi sebebiyle hukuka uygunluk görülmemiştir.

KARAR SONUCU:

Açıklanan nedenlerle;

1. Danıştay Başsavcılığının kanun yararına temyiz İsteminin kabulüne;
2. İstanbul 6. Vergi Mahkemesinin 31/10/2022 tarih ve E:2022/882, K:2022/2773 sayılı kararının, 2577 sayılı İdari Yargılama Usulü Kanunu'nun 51. maddesi uyarınca, hükmün sonuçlarına etkili olmamak üzere KANUN YARARINA BOZULMASINA,
3. Kararın birer örneğinin taraflara ve Danıştay Başsavcılığına gönderilmesine ve bu kararın Resmi Gazete'de yayımlanmasına, 23/01/2025 tarihinde oybirliğiyle karar verildi."



PRATİK BİLGİLER

Mayıs

8 Mayıs 2025	Nisan 2025 Dönemine Ait Noterlerce Yapılan Makbuz Karşılığı Ödemelere Ait Beyannamenin Verilmesi ve Ödemesi
12 Mayıs 2025	Aylık Yükleme Tercihinde Bulunmuş Gelir Vergisi Mükelleflerinin Ocak 2025 Dönemine Ait Elektronik Defter Beratlarının Yükleneş 16-30 Nisan 2025 Dönemine Ait Petrol ve Doğalgaz Ürünlerine İlişkin Özel Tüketim Vergisinin Beyanı ve Ödemesi
14 Mayıs 2025	Geçici Vergi Dönemleri Bazında Yükleme Tercihinde Bulunmuş Diğer Mükelleflerin Ekim 2024 Dönemine Ait Elektronik Defter Beratlarının Yükleneş Geçici Vergi Dönemleri Bazında Yükleme Tercihinde Bulunmuş Diğer Mükelleflerin Kasım 2024 Dönemine Ait Elektronik Defter Beratlarının Yükleneş Geçici Vergi Dönemleri Bazında Yükleme Tercihinde Bulunmuş Diğer Mükelleflerin Aralık 2024 Dönemine Ait Elektronik Defter Beratlarının Yükleneş Aylık Yükleme Tercihinde Bulunmuş Diğer Mükelleflerin Aralık 2024 Dönemine Ait Elektronik Defter Beratlarının Yükleneş Aylık Yükleme Tercihinde Bulunmuş Diğer Mükelleflerin Ocak 2025 Dönemine Ait Elektronik Defter Beratlarının Yükleneş
15 Mayıs 2025	Nisan 2025 Dönemine Ait Alkollü İçecekler, Alkolsüz İçecekler, Tütün Mamulleri ve Makaronlara İlişkin Özel Tüketim Vergisinin Beyanı ve Ödemesi Nisan 2025 Dönemine Ait Dayanıklı Tüketim ve Diğer Mallara İlişkin Özel Tüketim Vergisinin Beyanı ve Ödemesi Nisan 2025 Dönemine Ait Motorlu Taşıt Araçlarına İlişkin Özel Tüketim Vergisinin (Tescile Tabi Olmayanlar) Beyanı ve Ödemesi Nisan 2025 Dönemine Ait Özel İletişim Vergisinin Beyanı ve Ödemesi Nisan 2025 Dönemine Ait Banka ve Sigorta Muameleleri Vergisinin Beyanı ve Ödemesi Nisan 2025 Dönemine Ait Kaynak Kullanımını Destekleme Fonu Kesintisi Bildirimi ve Ödemesi Nisan 2025 Dönemine Ait Ticaret Sicili Harçları Bildirimi Verilmesi ve Ödemesi
20 Mayıs 2025	2025 I. Geçici Vergi Dönemine (Ocak-Şubat-Mart) Ait Gelir Geçici Vergisinin Beyanı ve Ödemesi 2025 I. Geçici Vergi Dönemine (Ocak-Şubat-Mart) Ait Kurum Geçici Vergisinin Beyanı ve Ödemesi 2025 I. Geçici Vergi Dönemine (Ocak-Şubat-Mart) Ait Kurum Geçici Vergi Beyannamesi Ekinde Kurumlar Vergisi Mükellefleri Tarafından Gerçek Faydalanıcıya İlişkin Bildirim Formunun Verilmesi Nisan 2025 Dönemine Ait Şans Oyunları Vergisinin Beyanı ve Ödemesi

	Nisan 2025 Dönemine Ait 5602 Sayılı Kanunda Tanımlanan Şans Oyunlarıyla İlgili Veraset ve İntikal Vergisinin Beyanı ve Ödemesi
	Nisan 2025 Dönemine Ait İlan ve Reklam Vergisinin Beyanı ve Ödemesi
	Nisan 2025 Dönemine Ait Müşterek Bahislere İlişkin Eğlence Vergisinin Beyanı ve Ödemesi ile Diğer Eğlence Vergilerine İlişkin Eğlence Vergisinin Ödemesi
	san 2025 Dönemine Ait Elektrik ve Havagazı Tüketim Vergisinin Beyanı ve Ödemesi
	Nisan 2025 Dönemine Ait Yangın Sigortası Vergisinin Beyanı ve Ödemesi
26 Mayıs 2025	Nisan 2025 Dönemine Ait Vergi Sorumlularının Tevkif Ettikleri Katma Değer Vergisinin Beyanı ve Ödemesi
	Nisan 2025 Dönemine Ait Konaklama Vergisinin Beyanı ve Ödemesi
	Nisan 2025 Dönemine Ait GVK 94. Madde ile KVK 15. ve 30. Maddelerine Göre Yapılan Tevkifatların Muhtasar ve Prim Hizmet Beyannamesi ile Beyanı ve Ödemesi
	GVK Geçici 61. Madde Uyarınca Hesaplanan Yatırım İndirimi Stopajının Beyanı ve Ödemesi
	Nisan 2025 Dönemine Ait İstihkaktan Kesinti Suretiyle Tahsil Edilen Damga Vergisi ile Sürekli Mükellefiyeti Bulunanlar İçin Makbuz Karşılığı Ödenmesi Gereken Damga Vergisinin Beyanı ve Ödemesi
	1-15 Mayıs 2025 Dönemine Ait Petrol ve Doğalgaz Ürünlerine İlişkin Özel Tüketim Vergisinin Beyanı ve Ödemesi
28 Mayıs 2025	Nisan 2025 Dönemine Ait Katma Değer Vergisinin Beyanı ve Ödemesi

YILLAR İTİBARIYLA KURUMLAR VERGİSİ ORANLARI

YILLAR	ORAN	DAYANAĞI
2025	%25*	K.V.K. Mad. 32
2024	%25	K.V.K. Mad. 32
2023	%25	K.V.K. Mad. 32
2022	%23	K.V.K. Mad. Geç.13
2021	%25	K.V.K. Mad. Geç.13

* Bankalar, 6361 sayılı Kanun kapsamındaki şirketler, elektronik ödeme ve para kuruluşları, yetkili döviz müesseseleri, varlık yönetim şirketleri, sermaye piyasası kurumları ile sigorta ve reasürans şirketleri, emeklilik şirketleri ve 8/6/1994 tarihli ve 3996 sayılı Bazı Yatırım ve Hizmetlerin Yap-İşlet-Devret Modeli Çerçevesinde Yapıtırılması Hakkında Kanuna göre yap-işlet-devret modeli çerçevesinde gerçekleştirilen projeler ile 21/2/2013 tarihli ve 6428 sayılı Sağlık Bakanlığınca Kamu Özel İş Birliği Modeli ile Tesis Yapıtırılması, Yenilenmesi ve Hizmet Alınması ile Bazı Kanun ve Kanun Hükmünde Kararnamelerde Değişiklik Yapılması Hakkında Kanun hükümlerine göre kamu özel iş birliği modeli çerçevesinde yürütülen projelerde sözleşmenin tarafı olarak faaliyette bulunan şirketlerin kurum kazançları üzerinden kurumlar vergisi %30 oranında alınır.

GELİR VERGİSİ TARİFESİ (G.V.K. MADDE 103)

2025 TAKVİM YILI GELİR VERGİSİ TARİFESİ (ÜCRET GELİRLERİ DAHİL)

158.000 Türk Lirasına kadar	% 15
330.000 Türk Lirasının 158.000 TL'si için 23.700 TL, fazlası için	% 20
800.000 Türk Lirasının 330.000 TL'si için 58.100 TL, fazlası için (Ücret gelirlerinde 1.200.000 TL'nin 330.000 TL'si için 58.100 TL) fazlası	% 27
4.300.000 Türk Lirasının 800.000 TL'si için 185.000 TL, (ücret gelirlerinde 4.300.000 TL'nin 1.200.000 TL'si için 293.000 TL), fazlası	% 35
4.300.000 TL'den fazlasının 4.300.000 TL'si için 1.410.000 TL, (ücret gelirlerinde 4.300.000 TL'den fazlasının 4.300.000 TL'si için 1.378.000 TL), fazlası	% 40

GELİR VERGİSİ TARİFESİ (G.V.K. MADDE 103)

2024 TAKVİM YILI GELİR VERGİSİ TARİFESİ (ÜCRET GELİRLERİ DAHİL)

110.000 Türk Lirasına kadar	% 15
230.000 Türk Lirasının 110.000 TL'si için 16.500 TL, fazlası için	% 20
580.000 Türk Lirasının 230.000 TL'si için 40.500 TL, fazlası için (Ücret gelirlerinde 870.000 TL'nin 230.000 TL'si için 5.350 TL) fazlası	% 27
3.000.000 Türk Lirasının 580.000 TL'si için 135.000 TL, (ücret gelirlerinde 3.000.000 TL'nin 870.000 TL'si için 213.300 TL), fazlası	% 35
3.000.000 TL'den fazlasının 3.000.000 TL'si için 982.000 TL, (ücret gelirlerinde 3.000.000 TL'den fazlasının 3.000.000 TL'si için 958.800 TL), fazlası	% 40

GELİR VERGİSİ TARİFESİ (G.V.K. MADDE 103)

2023 TAKVİM YILI GELİR VERGİSİ TARİFESİ (ÜCRET GELİRLERİ DAHİL)

70.000 Türk Lirasına 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 (ücret gelirlerinde 550.000 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 (ücret gelirlerinde 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 621.400 TL (ücret gelirlerinde 1.900.000 TL'den fazlasının 1.900.000 TL'si için 607.000 TL), fazlası	% 40

GELİR VERGİSİ TARİFESİ (G.V.K. MADDE 103)

2022 TAKVİM YILI GELİR VERGİSİ TARİFESİ (ÜCRET GELİRLERİ DAHİL)

32.000 Türk Lirasına kadar	% 15
72.000 Türk Lirasının 32.000 TL'si için 4.800 TL, fazlası için	% 20
170.000 Türk Lirasının 70.000 TL'si için 12.400 TL, fazlası için (Ücret gelirlerinde 250.000 TL'nin 70.000 TL'si için 12.400 TL) fazlası	% 27
880.000 Türk Lirasının 170.000 TL'si için 39.400 TL, fazlası için (Ücret gelirlerinde 880.000 TL'nin 250.000 TL'si için 61.000 TL), fazlası	% 35
880.000 Türk Lirasından fazlasının 880.000 TL'si için 287.900 TL, fazlası (Ücret gelirlerinde 880.000 TL'den fazlasının 880.000 TL'si için 281.500 TL) fazlası	% 40

GELİR VERGİSİ TARİFESİ (G.V.K. MADDE 103)

2021 TAKVİM YILI GELİR VERGİSİ TARİFESİ (ÜCRET GELİRLERİ DAHİL)

24.000 Türk Lirasına kadar	% 15
53.000 Türk Lirasının 24.000 TL'si için 3.600 TL, fazlası için	% 20
130.000 Türk Lirasının 53.000 TL'si için 9.400 TL, fazlası için (Ücret gelirlerinde 190.000 TL'nin 53.000 TL'si için 9.400 TL) fazlası	% 27
650.000 Türk Lirasının 130.000 TL'si için 30.190 TL, fazlası için (Ücret gelirlerinde 650.000 TL'nin 190.000 TL'si için 46.390 TL), fazlası	% 35
650.000 Türk Lirasından fazlasının 650.000 TL'si için 212.190 TL, fazlası (Ücret gelirlerinde 650.000 TL'den fazlasının 650.000 TL'si için 207.390 TL) fazlası	% 40

**İNTERNET VE BENZERİ ELEKTRONİK ORTAMLAR ÜZERİNDEN YAPILAN SATIŞLARDA
ESNAF MUAFİYET HADDİ (G.V.K. MADDE 9/10)**

Yıllar	Muafiyet Haddi
2025	1.580.000,00 TL
2024	1.100.000,00 TL
2023	700.000,00 TL
2022	320.000,00 TL
2021	240.000,00 TL

TELİF KAZANÇLARI İSTİSNA HADDİ (G.V.K. MADDE 18)

Yıllar	İstisna Haddi
2025	4.300.000,00 TL
2024	3.000.000,00 TL
2023	1.900.000,00 TL
2022	880.000,00 TL
2021	650.000,00 TL

G.M.S.İ. MESKEN KİRA GELİRLERİNDE İSTİSNA TUTARLARI (G.V.K. MADDE 21)

YILI	MİKTARI
2025	47.000,00 TL
2024	33.000,00 TL
2023	21.000,00 TL
2022	9.500,00 TL
2021	7.000,00 TL

VERGİDEN MÜSTESNA YEMEK BEDELİ (G.V.K. MADDE 23/8)

Yıllar	İstisna Tutarları
2025	240,00 TL
2024	170,00 TL
2023	110,00 TL
2022	34,00 TL
2021	25,00 TL

VERGİDEN MÜSTESNA TAŞIMA GİDERİ (G.V.K. MADDE 23/10)

Yıllar	İstisna Tutarları
2025	126,00 TL
2024	88,00 TL
2023	56,00 TL
2022	17,00 TL
2021	13,00 TL

BİNEK OTOMOBİL GİDER KISITLAMASI

Aylık Kira Bedeli (G.V.K. Madde 40/1)

Yıllar	Gider Yazılabilecek Üst Sınır
2025	37.000,00 TL
2024	26.000,00 TL
2023	17.000,00 TL
2022	8.000,00 TL
2021	6.000,00 TL

Gider Yazılabilecek KDV ve ÖTV (G.V.K. Madde 40/1)	
Yıllar	Gider Yazılabilecek Üst Sınır
2025	990.000,00 TL
2024	690.000,00 TL
2023	440.000,00 TL
2022	200.000,00 TL
2021	150.000,00 TL
İndirim Konusu Yapılabilecek Gider (G.V.K. Madde 40/5)	
Yıllar	Gider Yazılabilecek Oran
2025, 2024, 2023, 2022, 2021	% 70
Gider Yazılabilecek Amortisman Tutarı (G.V.K. Madde 40/7)	
KDV ve ÖTV'nin Maliyete Eklenmediği Durum	
Yıllar	Amortismanın Uygulanacağı Üst Sınır
2025	1.100.000,00 TL
2024	790.000,00 TL
2023	500.000,00 TL
2022	230.000,00 TL
2021	170.000,00 TL
KDV ve ÖTV'nin Maliyete Eklendiği Durum	
Yıllar	Amortismanın Uygulanacağı Üst Sınır
2025	2.100.000,00 TL
2024	1.500.000,00 TL
2023	950.000,00 TL
2022	430.000,00 TL
2021	320.000,00 TL

MENKUL SERMAYE İRADININ BEYANINDA İNDİRİM ORANI (G.V.K. MÜLGA MADDE 76)	
Yılı (İlgili Yıl Kazancına Uygulanır)	İndirim Oranı
2024	%123,64
2023	%352,38
2022	%677,67
2021	%217

DEĞER ARTIŞ KAZANCI İSTİSNA TUTARI (G.V.K. MÜK. MADDE:80)	
Yılı	İstisna Tutarı
2025	120.000 TL
2024	87.000 TL
2023	55.000 TL
2022	25.000 TL
2021	19.000 TL

ARIZİ KAZANÇ İSTİSNA TUTARI (G.V.K. MADDE:82)	
Yılı	İstisna Tutarı
2025	280.000 TL
2024	200.000 TL
2023	129.000 TL
2022	58.000 TL
2021	43.000 TL

**TEVKİFATA VE İSTİSNAYA KONU OLMAYAN MŚİ VE GMSİ'YE İLİŐKİN BEYANNAME VERME
SINIRI (G.V.K. MADDE 86/1-d)**

Yılı	Beyanname Verme Sınırı
2025	18.000 TL
2024	13.000 TL
2023	8.400 TL
2022	3.800 TL
2021	2.800 TL

ENGELLİLİK İNDİRİMİ TUTARLARI (G.V.K. MADDE 89/3)

Engellilik Durumu	2025 Yılı	2024 Yılı	2023 Yılı	2022 Yılı	2021 Yılı
	Engellilik indirimi	Engellilik indirimi	Engellilik indirimi	Engellilik indirimi	Engellilik indirimi
Birinci derece engelliler için	9.900 TL	6.900 TL	4.400 TL	2.000 TL	1.500 TL
İkinci derece engelliler için	5.700 TL	4.000 TL	2.600 TL	1.170 TL	860 TL
Üçüncü derece engelliler için	2.400 TL	1.700 TL	1.100 TL	500 TL	380 TL

(Çalışma gücünün %80'inden fazlasını (%80 dahil) kaybeden birinci derece engelli,
Çalışma gücünün %60'ından fazlasını (%60 dahil) kaybeden ikinci derece engelli,
Çalışma gücünün %40'ından fazlasını (%40 dahil) kaybeden üçüncü derece engelli sayılır.)
(GVK. Md. 31/2)

ÜCRET BEYAN SINIRI (G.V.K. MADDE 86/1-b)

Yılı	Beyan Sınırı
2025	4.300.000 TL
2024	3.000.000 TL
2023	1.900.000 TL
2022	880.000 TL
2021	650.000 TL

**VERGİYE UYUMLU MÜKELLEFLERE UYGULANACAK VERGİ İNDİRİMİNİN ÜST SINIRI
(G.V.K. MÜK. MADDE 121)**

Yıllar	Üst Sınır
2025	9.900.000 TL
2024	6.900.000 TL
2023	4.400.000 TL
2022	2.000.000 TL
2021	1.500.000 TL

BRÜT ASGARİ ÜCRET MİKTARLARI

UYGULAMA SÜRESİ	16 YAŐINDAN BÜYÜKLER İÇİN	16 YAŐINDAN KÜÇÜKLER İÇİN	DAYANAĞI
01.01.2025-31.12.2025	26.005,50 TL	26.005,50 TL	
01.01.2024-31.12.2024	20.002,50 TL	20.002,50 TL	
01.07.2023-31.12.2023	13.414,50 TL	13.414,50 TL	
01.01.2023-30.06.2023	10.008,00 TL	10.008,00 TL	
01.07.2022-31.12.2022	6.471,00 TL	6.471,00 TL	
01.01.2022-30.06.2022	5.004,00 TL	5.004,00 TL	
01.01.2021-31.12.2021	3.577,50 TL	3.577,50 TL	

DÖNEMLER İTİBARIYLA SİGORTA PRİMİNE ESAS ÜCRET SINIRLARI (S.S.K. Primi Hesabında Tavan ve Taban Ücret)			
SGK (SSK) TABANI		SGK (SSK) TAVANI	
01.01.2025'ten itibaren	26.005,50 TL	01.01.2025'ten itibaren	195.041,40 TL
01.01.2024'ten itibaren	20.002,50 TL	01.01.2024'ten itibaren	150.018,90 TL
01.07.2023'den itibaren	13.414,50 TL	01.07.2023'den itibaren	100.608,90
01.01.2023'den itibaren	10.008,00 TL	01.01.2023'den itibaren	75.060,00
01.07.2022'den itibaren	6.471,00 TL	01.07..2022'den itibaren	48.532,50
01.01.2022'den itibaren	5.004,00 TL	01.01..2022'den itibaren	37.530,00
01.01.2021'den itibaren	3.577,50 TL	01.01.2021'den itibaren	26.831,40

YILLIK KIDEM TAZMİNATI TAVANI		
2024	01.07.2024-31.12.2024	41.828,42 TL
2024	01.01.2024-30.06.2024	35.058,58 TL
2023	01.07.2023-31.12.2023	23.489,83 TL
2023	01.01.2023-30.06.2023	17.904,62 TL
2022	01.07.2022 - 31.12.2022	15.371,40 TL
2022	01.01.2022-30.06.2022	10.848,59 TL
2021	01.07.2021-31.12.2021	8.284,51 TL
2021	01.01.2021-30.06.2021	8.651,62 TL

FATURA DÜZENLEME MECBURİYETİ (VUK. MADDE 232)		
UYGULAMA DÖNEMİ	MİKTAR	DAYANAĞI OLAN VUK GENEL TEBLİĞİ
2025	9.900,00 TL	577
2024	6.900,00 TL	556
2023	4.400,00 TL	544
2022	2.000,00 TL	534
2021	1.500,00 TL	522

107/A MADDESİ UYARINCA GETİRİLEN ZORUNLULUKLARA UYMAYANLAR				
UYGULAMA DÖNEMİ	1.SINIF TÛCCARLAR VE SERBEST MESLEK ERBABI	2.SINIF TÛCCARLAR DEFTER TUTAN ÇİFTÇİLER VE KAZANCI BASİT USULE TABİ OLANLAR	BUNLARIN DIŞINDA KALANLAR	DAYANAĞI
2024	6.900,00 TL	3.400,00 TL	1.800,00 TL	VUK 556 SIRA NOLU GENEL TEBLİĞİ
2023	4.400,00 TL	2.200,00 TL	1.180,00 TL	VUK 534 SIRA NOLU GENEL TEBLİĞİ
2022	2.000,00 TL	1.000,00 TL	530,00 TL	VUK 534 SIRA NOLU GENEL TEBLİĞİ
2021	1.500,00 TL	760,00 TL	390,00 TL	VUK 522 SIRA NOLU GENEL TEBLİĞİ
2020	1.400,00 TL	700,00 TL	360,00 TL	VUK 513 SIRA NOLU GENEL TEBLİĞİ

NOT: BU CEZALAR KESİLMESİNE RAĞMEN BİLGİ VERMEYENLERE YENİDEN YAZI YAZILARAK BİLGİ VERMELERİ İÇİN TEKRAR SÜRE VERİLİR. VERİLEN BU İKİNCİ SÜREDE DE BİLGİ VERMEYENLERE BU TABLODA BELİRTİLEN CEZALAR BİR KAT ARTIRILARAK UYGULANIR.

DOĞRUDAN GİDER YAZILACAK DEMİRBAŞ ve PEŞTEMALLİK TUTARI (VUK. MADDE 313)		
UYGULAMA DÖNEMİ	MİKTAR	DAYANAĞI OLAN VUK GENEL TEBLİĞİ
2025	9.9 00,00 TL	577
2024	6.9 00,00 TL	556
2023	4.400,00 TL	544
2022	2.000,00 TL	534
2021	1.500,00 TL	522

VERGİ USUL KANUNUNA GÖRE YENİDEN DEĞERLEME ORANLARI		
YILI	ORANI (%)	DAYANAĞI OLAN VUK TEBLİĞİ
2025	43,93	574
2024	58,46	554
2023	122,9	544
2022	36,20	533
2021	9,11	522

REESKONT VE AVANS İŞLEMLERİNDE UYGULANAN İSKONTO VE FAİZ ORANLARI		
Vadelerine En Çok Üç Ay Kalan Senetler Karşılığında	Reeskont İşlemlerinde	Avans İşlemlerinde
28.12.2024	%48,25	%49,25
01.04.2024	%50,75	%51,75
23.12.2023	%43,25	%44,25
01.12.2023	%40,75	%41,75
01.11.2023	%35,75	%36,75
28.09.2023	%30,75	%31,75
01.09.2023	%25,75	%26,75
24.06.2023	%15,75	%16,75
31.12.2022	%9,75	%10,75
31.12.2021	%14,75	%15,75

Not: Ticari işletmelerin alacak ve borç senetlerinin reeskont işlemlerinde esas alacakları oran, "Avans İşlemleri" için belirlenen orandır.

GECİKME ZAMMI ORANLARI(6183 SAYILI KANUN MADDE:51)			
UYGULAMA DÖNEMİ	AYLIK ORAN	YILLIK ORAN	DAYANAĞI OLAN BAKANLAR KURULU KARARI
21.05.2024 tarihinden itibaren	%4,5	%54	8484 sayılı Cumhurbaşkanlığı Kararı
14.11.2023-21.05.2024	%3,5	%42	7782 sayılı Cumhurbaşkanlığı Kararı
21.07.2022-13.11.2023	%2,5	%30	5801 sayılı Cumhurbaşkanlığı Kararı
21/07/2022 tarihinden itibaren	%2,5	%24	5801 sayılı Cumhurbaşkanlığı Kararı
30/12/2019 tarihinden itibaren	%1,6	%19,2	1947 sayılı Cumhurbaşkanlığı Kararı

NOT: GECİKME ZAMMI TECİLDE TECİLİN YAPILDIĞI, İFLAS HALİNDE İFLASIN AÇILDIĞI VE ACİZ HALİNDE BU DURUMUN SABİT OLDUĞU GÜNE KADAR HESAPLANIR. AY KESİRLERİNE İSABET EDEN GECİKME ZAMMI GÜNLÜK OLARAK HESAPLANIR (5035 SAYILI KANUNUN 4. MADDESİYLE YÜRÜRLÜK 02/01/2004

* GECİKME ZAMMI 1 TL DEN AZ OLAMAZ.

TECİL FAİZİ ORANLARI (6183 SAYILI KANUN MADDE:48)			
UYGULAMA DÖNEMİ	AYLIK ORAN	YILLIK ORAN	DAYANAĞI
30.12.2019-20.07.2022	%1,25	%15	Seri: C-Sıra 5 Nolu Tah. Gen. Teb.
21.07.2022-13.11.2023	%2	%24	Seri: C-Sıra 6 Nolu Tah. Gen. Teb.
14.11.2023-20.05.2024	%3	%36	Seri: C-Sıra 7 Nolu Tah. Gen. Teb.
21.05.2024-	%4	%48	Seri: C-Sıra 8 Nolu Tah. Gen. Teb.

KİSMİ TEVKİFAT UYGULANACAK İŞLEMLER	
KİSMİ TEVKİFAT UYGULANACAK HİZMETLER	Tevkifat Oranı
Yapım İşleri İle Bu İşlerle Birlikte İfa Edilen Mühendislik - Mimarlık ve Etüt Proje Hizmetleri	4/10
Etüt, Plan - Proje, Danışmanlık, Denetim ve Benzeri Hizmetler	9/10
Makine, Teçhizat, Demirbaş, ve Taşıtlara Ait Tadil, Bakım ve Onarım Hizmetleri	7/10
Yemek Servis ve Organizasyon Hizmetleri	5/10
İşgücü Temin Hizmetleri	9/10
Yapı Denetim Hizmetleri	9/10
Fason Olarak Yaptırılan Tekstil ve Konfeksiyon İşleri, Çanta ve Ayakkabı Dikim İşleri ve Bu İşlere Aracılık Hizmetleri	7/10
Turistik Mağazalara Verilen Müşteri Bulma / Götürme Hizmetleri	9/10
Profesyonel Spor Kulüplerinin Yayın, Reklam ve İsim Hakkı Gelirlerine Konu İşlemleri	9/10
Temizlik, Çevre ve Bahçe Bakım Hizmetleri	9/10
Taşımacılık Hizmetleri (Yük Taşımacılığı Hizmeti)	2/10
Taşımacılık Hizmetleri (Servis Taşımacılığı Hizmeti)	5/10
Her Türlü Baskı ve Basım Hizmetleri	7/10
Diğer Hizmet Alımları	5/10
Diğer Hizmet Alımları Kamu Özel İş Birliği Modeli ile Yaptırılan Sağlık Tesislerine İlişkin İşletme Döneminde Sunulan Hizmetler	
Yapım İşleri	4/10
Temizlik, Çevre ve Bahçe Bakım Hizmetleri	9/10
Diğer Hizmetler	5/10
Ticari Reklam Hizmetleri	3/10
KİSMİ TEVKİFAT UYGULANACAK TESLİMLER	
Külçe Metal Teslimleri	7/10
Bakır, Çinko ve Alüminyum Ürünlerinin Teslimi	7/10
Hurda ve Atık Teslimi	7/10
Metal, Plastik, Lastik, Kauçuk, Kağıt, ve Cam Hurda ve Atıklardan Elde Edilen Hammadde Teslimi	9/10
Pamuk, Tiftik, Yün, ve Yapağı İle Ham Post ve Deri Teslimleri	9/10
Ağaç ve Orman Ürünleri Teslimi	5/10
Demir-Çelik Ürünlerinin Teslimi	5/10
Diğer Teslimler (Devlet Malzeme Ofisi Genel Müdürlüğüne Yapılan Teslimler	2/10

İNDİRİMLİ ORANA TABİ İŞLEMLER NEDENİYLE YÜKLENİLEN VE İNDİRİM YOLUYLA GİDERİLEMEYEN KDV TUTARININ İADE KONUSU YAPILAMAYACAK KISMIYLA İLGİLİ SINIR	
Yıllar	Sınır Tutarı
2025	130.700,00 TL
2024	90.800,00 TL
2023	57.300,00 TL
2022	25.700,00 TL
2021	18.900,00 TL

Motorlu Taşıtlar Vergisi Tarifeleri

57 seri No.lu MTV Genel Tebliği ile 01.01.2025 tarihinden geçerli olmak üzere tespit edilen tutarlar aşağıdaki gibidir.

(I) Sayılı Tarife

Motor Silindir Hacmi (cm³)	Taşıt Değeri (TL)	Satır Numarası	Taşıtların Yaşları ile Ödenecek Yıllık Vergi Tutarı (TL)				
			1 - 3 yaş	4 - 6 yaş	7 - 11 yaş	12 - 15 yaş	16 ve yukarı yaş
1- Otomobil, kaptıkaçtı, arazi taşıtları ve benzerleri							
1300 cm³ ve aşağısı	259.900'ü aşmayanlar	1	4.834	3.372	1.882	1.420	499
	259.900'ü aşıp 455.300'ü aşmayanlar	2	5.313	3.707	2.068	1.565	551
	455.300'ü aşanlar	3	5.803	4.042	2.264	1.709	594
	259.900'ü aşmayanlar	4	8.421	6.314	3.661	2.587	993
1301 - 1600 cm³ e kadar	259.900'ü aşıp 455.300'ü aşmayanlar	5	9.267	6.948	4.031	2.838	1.085
	455.300'ü aşanlar	6	10.112	7.577	4.389	3.098	1.184
	651.700'ü aşmayanlar	7	16.370	12.801	7.523	4.589	1.777
1601 - 1800 cm³ e kadar	651.700'ü aşanlar	8	17.866	13.956	8.218	5.014	1.940
	651.700'ü aşmayanlar	9	25.792	19.862	11.674	6.948	2.731
1801 - 2000 cm³ e kadar	651.700'ü aşanlar	10	28.142	21.677	12.734	7.577	2.982
	813.900'ü aşmayanlar	11	38.695	28.090	17.549	10.480	4.145
2001 - 2500 cm³ e kadar	813.900'ü aşanlar	12	42.217	30.642	19.141	11.439	4.522
	1.628.900'ü aşmayanlar	13	53.952	46.942	29.322	15.770	5.780
2501 - 3000 cm³ e kadar	1.628.900'ü aşanlar	14	58.864	51.203	31.991	17.206	6.308
	1.628.900'ü aşmayanlar	15	82.173	73.942	44.537	22.231	8.142
3001 - 3500 cm³ e kadar	1.628.900'ü aşanlar	16	89.652	80.656	48.585	24.245	8.893
	2.607.700'ü aşmayanlar	17	129.201	111.570	65.702	29.322	11.674
3501 - 4000 cm³ e kadar	2.607.700'ü aşanlar	18	140.960	121.707	71.687	31.991	12.734
	3.096.500'ü aşmayanlar	19	211.479	158.577	93.917	42.208	16.370
4001 cm³ ve yukarısı	3.096.500'ü aşanlar	20	230.698	172.998	102.458	46.044	17.866
			Taşıtların Yaşları ile Ödenecek Yıllık Vergi Tutarı (TL)				
			1 - 3 yaş	4 - 6 yaş	7 - 11 yaş	12 - 15 yaş	16 ve yukarı yaş
2- Motosikletler							
100 - 250 cm3'e kadar			899	672	496	305	115
251 - 650 cm3'e kadar			1.862	1.409	899	496	305
651 - 1200 cm3'e kadar			4.808	2.857	1.409	899	496
1201 cm3 ve yukarısı			11.666	7.707	4.808	3.817	1.862

(II) Sayılı Tarife

Taşıt Cinsi ve Oturma Yeri /Azami Toplam Ağırlık	Taşıtların Yaşları ile Ödenecek Yıllık Vergi Tutarı (TL)		
	1 – 6 yaş	7 – 15 yaş	16 ve yukarı yaş
1) Minibüs	5.780	3.817	1.862
2) Panel van ve motorlu karavanlar (Motor Silindir Hacmi)			
1900 cm ³ ve aşağısı	7.707	4.808	2.857
1901 cm ³ ve yukarısı	11.666	7.707	4.808
3) Otobüs ve benzerleri (Oturma Yeri)			
25 kişiye kadar	14.603	8.720	3.817
26-35 kişiye kadar	17.513	14.603	5.780
36-45 kişiye kadar	19.489	16.530	7.707
46 kişi ve yukarısı	23.381	19.489	11.666
4) Kamyonet, kamyon, çekici ve benzerleri (Azami Toplam Ağırlık)			
1.500 kg.'a kadar	5.182	3.442	1.685
1.501-3.500 kg.'a kadar	10.499	6.082	3.442
3.501-5.000 kg.'a kadar	15.774	13.129	5.182
5.001-10.000 kg.'a kadar	17.513	14.872	6.971
10.001-20.000 kg.'a kadar	21.048	17.513	10.499
20.001 kg ve yukarısı	26.327	21.048	12.231

(IV) Sayılı Tarife

Taşıt Cinsi ve Azami Kalkış Ağırlığı	Taşıtların Yaşları ile Ödenecek Yıllık Vergi Tutarı (TL)			
	1 – 3 yaş	4 – 5 yaş	6 – 10 yaş	11 ve yukarı yaş
Uçak ve helikopterler				
1.150 kg'a kadar	97.773	78.177	58.622	46.886
1.151 – 1.800 kg.'a kadar	146.687	117.317	87.982	70.380
1.801 – 3.000 kg.'a kadar	195.613	156.479	117.317	93.858
3.001 – 5.000 kg.'a kadar	244.539	195.613	146.687	117.317
5.001 – 10.000 kg.'a kadar	293.470	234.759	176.043	140.812
10.001 – 20.000 kg.'a kadar	342.392	273.893	205.389	164.265
20.001 kg. ve yukarısı	391.303	313.008	234.759	187.798

(I/A) Sayılı Tarife

Motor Silindir Hacmi (cm ³)	Taşıtların Yaşları ile Ödenecek Yıllık Vergi Tutarı (TL)				
	1-3 yaş	4-6 yaş	7-11 yaş	12-15 yaş	16 ve yukarı yaş
Otomobil, kaptıkaçtı, arazi taşıtları ve benzerleri					
1300 cm ³ ve aşağısı	4.834	3.372	1.882	1.420	499
1301-1600 cm ³ e kadar	8.421	6.314	3.661	2.587	993
1601-1800 cm ³ e kadar	14.885	11.626	6.848	4.168	1.612
1801-2000 cm ³ e kadar	23.454	18.057	10.613	6.314	2.487
2001-2500 cm ³ e kadar	35.175	25.534	15.954	9.528	3.766
2501-3000 cm ³ e kadar	49.052	42.669	26.654	14.329	5.259
3001-3500 cm ³ e kadar	74.703	67.218	40.486	20.203	7.409
3501-4000 cm ³ e kadar	117.462	101.427	59.730	26.654	10.613
4001 cm ³ ve yukarısı	192.250	144.166	85.377	38.363	14.885

DAMGA VERGİSİ ORANLAR					
	2025	2024	2023	2022	2021
KİRA MUKAVELENAMELERİ (MUKAVELE SÜRESİNE GÖRE KİRA BEDELİ ÜZERİNDEN)	BİNDE 1.89	BİNDE 1.89	BİNDE 1.89	BİNDE 1.89	BİNDE 1.89
BİLANÇOLAR	518,20 TL	360,00 TL	227,30 TL	102,00 TL	74,90 TL
GELİR TABLOLARI	247,40 TL	171,90 TL	108,50 TL	48,70 TL	35,80 TL
İŞL. HES. ÖZETLERİ	247,40 TL	171,90 TL	108,50 TL	48,70 TL	35,80 TL
YILLIK G.V. BEY.	672,40 TL	467,20 TL	294,90 TL	132,30 TL	97,20 TL
KURUMLAR V. BEY.	898,20 TL	624,10 TL	393,90 TL	176,70 TL	129,80 TL
MUHTASAR BEY.	443,70 TL	308,30 TL	194,60 TL	87,30 TL	64,10 TL
K.D.V. BEYANNAMESİ	443,70 TL	308,30 TL	194,60 TL	87,30 TL	64,10 TL
DİĞER VERGİ BEYANNAMELERİ (DAMGA VERGİSİ BEYANNAMELERİ HARİÇ)	443,70 TL	308,30 TL	194,60 TL	87,30 TL	64,10 TL
BELEDİYELERE VE İL ÖZEL İDARELERİNE VERİLEN BEYANNAMELER	329,30 TL	228,80 TL	144,40 TL	64,80 TL	47,60 TL
SOSYAL GÜVENLİK KURUMLARINA VERİLEN SİGORTA PRİM BİLDİRGELERİ	329,30 TL	228,80 TL	144,40 TL	64,80 TL	47,60 TL
GÜMRÜK İDARELERİNE VERİLEN BEYANNAMELER	898,20 TL	393,90 TL	393,90 TL	176,70 TL	129,80 TL

2025 TAKVİM YILI İÇİN*		
(DAYANAĞI: 56 SERİ NO'LU VERASET VE İNTİKAL VERGİSİ KANUNU GENEL TEBLİĞİ)		
MATRAH	VERASET YOLUYLA İNTİKALLERDE %	İVAZSIZ İNTİKALLERDE %
İlk 2.400.000 TL için	1	10
Sonra gelen 5.700.000 TL için	3	15
Sonra gelen 12.000.000 TL için	5	20
Sonra gelen 24.000.000 TL için	7	25
Matrahın 44.100.000 lirayı aşan bölümü için	10	30

VERASET VE İNTİKAL VERGİSİ İSTİSNA MİKTARLARI (V.İ.V.K. MAD:4-B,D,E)					
VERASET - İNTİKAL TÜRÜ	İSTİSNA TUTARI				
	2025	2024	2023	2022	2021
Evlatluklar dahil, fûrûğ ve eşten her birine isabet eden miras hisselerinde	2.316.628 TL	1.609.552 TL	1.015.747 TL	455.635 TL	334.534 TL
Fûrûğ bulunmaması halinde eşe isabet eden miras hissesinde	4.636.103 TL	3.221.082 TL	2.032.742 TL	911.830 TL	669.479 TL
İvazsız suretle meydana gelen intikallerde	53.339 TL	37.059 TL	23.387 TL	10.491 TL	7.703 TL
Para ve mal üzerine düzenlenen yarışma ve çekilişlerde kazanılan ikramiyelerde	53.339 TL	37.059 TL	23.387 TL	10.491 TL	7.703 TL

EMLAK VERGİSİ ORANLARI	
Meskenlerde	Binde 1
Diğer Binalarda	Binde 2
Arazilerde	Binde 1
Arsalarda	Binde 3
Büyükşehir belediye sınırları ve mücavir alanlar içinde bulunan bina, arsa ve arazilerin Emlak Vergisi Oranları:	
Meskenlerde	Binde 2
Diğer Binalarda	Binde 4
Arazilerde	Binde 2
Arsalarda	Binde 6

DEĞERLİ KONUT VERGİSİ TAŞINMAZ HADDİ (EMLAK VERGİSİ KANUNU MADDE 42)	
YIL	Değeri
2025	15.709.000,00 TL
2024	12.880.000,00 TL
2023	9.967.000,00 TL
2022	6.173.000,00 TL
2021	5.227.000,00 TL

DEĞERLİ KONUT VERGİSİ 2025 YILI TARİFESİ (EMLAK VERGİSİ KANUNU MADDE 44)	
15.709.000 TL ile 23.564.000 TL arasında olanlar (bu tutar dahil) 15.709.000 TL'yi aşan kısmı için	Binde 3
31.421.000 TL'ye kadar olanlar (bu tutar dahil) 23.564.000 TL'si için 23.565. TL, fazlası için	Binde 6
31.421.000 TL'den fazla olanlar 31.421.000 TL'si için 70.707 TL, fazlası için	Binde 10

VERGİ USUL KANUNUNDA YER ALAN VE 1/1/2025 TARİHİNDEN GEÇERLİ OLMAK ÜZERE UYGULANACAK OLAN HAD VE TUTARLARA İLİŞKİN LİSTE

MADDE NO	KONUSU	2025 Yılında Uygulanacak Tutar (TL)
MADDE 104	İlanın şekli	
	1- İlanın vergi dairesinde yapılması	24.000
	3- İlanın: - Vergi dairesinin bulunduğu yerde yayımlanan bir veya daha fazla gazetede ve bir internet haber sitesinde yapılması - Türkiye genelinde yayımlanan gazetelerden birinde ve bir internet haber sitesinde ayrıca yapılması	24.000-2.400.000 2.400.000 ve üzeri
	4- İlanın; -Hazine ve Maliye Bakanlığına bağlı vergi daireleri açısından Gelir İdaresi Başkanlığının, diğerleri için ilgili idarenin resmi internet sitesinde ayrıca duyurulması	24.000
MÜKERRER MADDE 115	Tahakkuktan vazgeçme	280
MADDE 153/A	Teminat tutarı Alt sınır Üst sınır	990.000 14.000.000
Madde 177	Bilanço hesabı esasına göre defter tutma hadleri	
	1- Yıllık; - Alış tutarı - Satış Tutarı	2.000.000 2.800.000
	2- Yıllık gayrisafi iş hasılatı	990.000
	3- İş hasılatının beş katı ile yıllık satış tutarının toplamı	2.000.000
MADDE 232	Fatura kullanma mecburiyeti	9.900
MADDE 252	Muhtarların karne tasdikinde aldığı harç	28
MÜKERRER MADDE 257	Teminat Tutarı	
	8- 5015 sayılı Petrol Piyasası Kanunu ve 5307 sayılı Sıvılaştırılmış Petrol Gazları (LPG) Piyasası Kanunu ve Elektrik Piyasası Kanununda Değişiklik Yapılmasına Dair Kanun kapsamında lisansa tabi faaliyetlerde bulunanlar ile bu madde uyarınca bandrol, pul, barkod, hologram, kupür, damga, sembol gibi özel etiket ve işaretleri kullanma zorunluluğu getirilen ürünleri imal ve ithal edenlerden;	
	Yeni işe başlayanlar	63.000.000
	Faaliyeti devam edenler	630.000.000
	10-4760 sayılı Özel Tüketim Vergisi Kanununda tanımlı bulunan motorlu araç ticareti yapanlar	140.000.000
MADDE 313	Doğrudan gider yazılacak demirbaş ve peştemallıklar	9.900
MADDE 323	Şüpheli alacak tutarı	20.000
MADDE 343	En az ceza haddi	
	- Damga vergisinde	120
	- Diğer vergilerde	240

MADDE NO	KONUSU	2025 Yılında Uygulanacak Tutar (TL)
MADDE 352	Usulsüzlük dereceleri ve cezaları (Kanuna bağlı cetvel)	
	1 inci derece usulsüzlükler	
	1- Sermaye şirketleri	28.000
	2- Sermaye şirketi dışında kalan birinci sınıf tüccarlar ve serbest meslek erbabı	14.000
	3- İkinci sınıf tüccarlar	7.000
	4- Yukarıdakiler dışında kalıp beyanname usulüyle gelir vergisine tabi olanlar	5.000
	5- Kazancı basit usulde tespit edilenler	3.200
	6- Gelir vergisinden muaf esnaf	2.100
	II nci derece usulsüzlükler	
	1- Sermaye şirketleri	14.000
	2- Sermaye şirketi dışında kalan birinci sınıf tüccarlar ve serbest meslek erbabı	7.000
	3- İkinci sınıf tüccarlar	5.000
	4- Yukarıdakiler dışında kalıp beyanname usulüyle gelir vergisine tabi olanlar	3.200
	5- Kazancı basit usulde tespit edilenler	2.100
	6- Gelir vergisinden muaf esnaf	1.400
MADDE 353	Fatura ve benzeri evrak verilmemesi ve alınmaması ile diğer şekil ve usul hükümlerine uyulmaması	
	1- Elektronik belge olarak düzenlenmesi gerekenler de dâhil olmak üzere fatura, gider pusulası, müstahsil makbuzu, serbest meslek makbuzunun verilmemesi, alınmaması, bu bilgilerde gerçek meblağdan farklı meblağlara yer verilmesi, bu belgelerin elektronik belge olarak düzenlenmesi gerekirken kâğıt olarak düzenlenmezi, bu belgelerin hiç düzenlenmemiş sayılması	14.000
	1. Tespit - Bir takvim yılı içinde her bir belge nevine ilişkin olarak kesilecek toplam ceza	14.000.000
	Kanuna bağlı 2 sayılı cetvel	Asgari
	2. Tespit	28.000
	3. Tespit	43.000
	4. Tespit	57.000
	5. Tespit	70.000
	6. ve Sonraki Tespitler	140.000

MADDE NO	KONUSU	2025 Yılında Uygulanacak Tutar (TL)
	2- Elektronik belge olarak düzenlenmesi gerekenler de dâhil olmak üzere perakende satış fişi, ödeme kaydedici cihaz fişi, giriş ve yolcu taşıma bileti, sevk irsaliyesi, taşıma irsaliyesi, yolcu listesi, günlük müşteri listesi ile Hazine ve Maliye Bakanlığınca düzenleme zorunluluğu getirilen belgelerin düzenlenmemesi, kullanılmaması, bulundurulmaması, aslı ile örneğinde farklı meblağlara yer verilmesi, gerçeğe aykırı olarak düzenlenmesi, elektronik belge olarak düzenlenmesi gerekirken kâğıt olarak düzenlenmesi, hiç düzenlenmemiş salıyması 1. Tespit - Her bir belge nevine ilişkin olarak her bir tespit için toplam ceza - Her bir belge nevine ilişkin bir takvim yılı içinde kesilecek toplam ceza	14.000 1.400.000 14.000.000
	Kanuna bağlı 2 sayılı cetvel	
	2. Tespit 3. Tespit 4. Tespit 5. Tespit 6. ve Sonraki Tespitler	28.000 43.000 57.000 70.000 140.000
	3- 232 nci maddenin birinci fıkrasının 1 ila 5 numaralı bentlerinde sayılanlar dışında kalan kişilerin fatura, gider pusulası, müstahsil makbuzu, serbest meslek makbuzu, perakende satış fişi, ödeme kaydedici cihaz fişi ve giriş ve yolcu taşıma biletlerini almaması - Bir takvim yılı içinde kesilecek toplam ceza	7.000 70.000
	4- Hazine ve Maliye Bakanlığınca tutulma ve günü gününe kayıt edilme mecburiyeti getirilen defterlerin; bulundurulmaması, günü gününe kayıt yapılmaması, yetkililere ibraz edilmemesi ile levha bulundurma ve asma mecburiyetine uyulmaması	2.400
	6- Belirlenen muhasebe standartlarına, tek düzen hesap planına ve mali tablolara ilişkin usul ve esaslar ile muhasebeye yönelik bilgisayar programlarının üretilmesine ilişkin kural ve standartlara uymayanlara	90.000
	7- Kamu kurum ve kuruluşları ile gerçek ve tüzel kişilerce yapılacak işlemlerde kullanılma zorunluluğu getirilen vergi numarasını kullanmaksızın işlem yapanlara	2.800
	8- Belge basımı ile ilgili bildirim görevini belirlenen sürede yerine getirmeyen ya da bildirim eksik veya hatalı yapan matbaa işletmecilerine - Bu bent uyarınca bir takvim yılı içinde kesilecek toplam özel usulsüzlük cezası	9.400 1.800.000
	9- 4358 sayılı Kanun uyarınca vergi kimlik numarası kullanma zorunluluğu getirilen kuruluşlardan yaptıkları işlemlere ilişkin bildirimleri, belirlenen standartlarda ve zamanda yerine getirmeyenlere	12.000
	10- 127 nci maddenin (d) bendi uyarınca Hazine ve Maliye Bakanlığının özel işaretli görevlisinin ikazına rağmen durmayan aracın sahibi adına	21.000
	11- Tasdik raporu ibraz şartı getirilen mükellef adına Alt sınır Üst sınır	330.000 3.300.000
MADDE 355	Damga Vergisinde	
	- Her bir kâğıt için kesilecek özel usulsüzlük cezası	57

MADDE NO	KONUSU	2025 Yılında Uygulanacak Tutar (TL)
MÜKERRER MADDE 355	Bilgi vermekten çekinenler ile 107/A, 152/A, 153/A mükerrer 242, 256, 257, mükerrer 257 nci madde ve Gelir Vergisi Kanununun 98/A maddesi hükmüne uymayanlar için ceza	
	- 86, 148, 149, 150, mükerrer 242, 256 ve 257 nci maddelerde yer alan zorunluluklar ile mükerrer 257 nci maddesi ve Gelir Vergisi Kanununun 98/A maddesi uyarınca getirilen zorunluluklara uymayanlar	
	1- Birinci sınıf tüccarlar ile serbest meslek erbabı hakkında	28.000
	2- İkinci sınıf tüccarlar, defter tutan çiftçiler ile kazancı basit usulde tespit edilenler hakkında	14.000
	3- Yukarıdaki bentlerde yazılı bulunanlar dışında kalanlar hakkında	7.000
	107/A maddesi uyarınca getirilen zorunluluklara uymayanlar	
	1- Birinci sınıf tüccarlar ile serbest meslek erbabı hakkında	9.900
	2- İkinci sınıf tüccarlar, defter tutan çiftçiler ile kazancı basit usulde tespit edilenler hakkında	4.800
	3- Yukarıdaki bentlerde yazılı bulunanlar dışında kalanlar hakkında	2.500
	- Mükerrer 257 nci maddenin birinci fıkrasının (7) numaralı bendi uyarınca getirilen zorunluluklara uymayanlara her bir bildirim için (üst sınır)	14.000.000
	- Mükerrer 257 nci maddenin birinci fıkrasının (8) ve (10) numaralı bentleri uyarınca getirilen zorunluluklara uymayanlara (üst sınır)	14.000.000
	- Tahsilat ve ödemelerini banka, benzeri finans kurumları veya posta idarelerince düzenlenen belgelerle tevsik etme zorunluluğuna uymayanlara bir takvim yılı içinde kesilecek toplam özel usulsüzlük cezası	28.000.000
	- Mal teslimi veya hizmet ifalarına ilişkin tahsilatların, banka ve benzeri finans kurumları, ödeme kuruluşları veya Posta ve Telgraf Teşkilatı Anonim Şirketi aracılığıyla başkalarının adı ve/veya hesabı kullanılarak yapılması durumunda, bir takvim yılı içinde kesilecek toplam özel usulsüzlük cezası	28.000.000
	- Kredi kartı, banka kartı, ön ödemeli kart, karekod, elektronik cüzdan ve benzeri ödeme araçları kullanılmak suretiyle gerçekleştirilen tahsilatların, kendi mükellefiyeti adına kayıtlı olmayan ödeme sistemleri veya cihazları aracılığıyla yapılması durumunda bir takvim yılı içinde kesilecek toplam özel usulsüzlük cezası	28.000.000
	- Maddenin on ikinci fıkrası uyarınca bir takvim yılı içinde kesilecek özel usulsüzlük cezası	28.000.000
MADDE 370	İzaha davet	
	Kullanılan sahte veya muhteviyatı itibarıyla yanıltıcı belge tutarı	700.000
EK MADDE 1	Uzlaşma limitleri	
	Tarhiyat sonrası uzlaşmaya konu edilebilecek usulsüzlük ve özel usulsüzlük cezalarında sınır	33.000 üzeri
	376 ncı maddedeki indirim oranının %50 artırımlı uygulanacağı usulsüzlük ve özel usulsüzlük cezalarında sınır	33.000 ve altı
EK MADDE 11	Tarhiyat öncesi uzlaşma limiti	
	Tarhiyat öncesi uzlaşmaya konu edilebilecek usulsüzlük ve özel usulsüzlük cezalarında sınır	33.000 üzeri
MÜKERRER MADDE 413	Katılma payı tutarı	0,35

VERGİ RAPORU DERGİSİ YAZIM KURALLARI

1. GENEL KURALLAR

Gönderilen makaleler için herhangi bir sayfa sınırlaması olmamakla birlikte, makalelerin, 3 ila 20 sayfa A4 boyutunda olması tercih edilmektedir.

Makaleler word formatında hazırlanmalı, sayfa yapısı sağdan ve soldan 2 cm, üstten ve alttan 2,5 cm boşluk bırakacak şekilde ayarlanmalıdır. Times New Roman 12 punto yazı karakteri kullanılmalı, metin iki yana yaslanarak hizalanmalı, paragraflar arasında bir satır boşluk bırakılmalıdır. Tablo, şekil, dipnot ve kaynakçada 10 punto kullanılmalı, tablo ve şekillere sıra numarası verilmeli, kaynakçaları altında belirtilmelidir.

Makalenin birinci derece başlıkları 1- şeklinde, koyu ve büyük harflerle, ikinci derece alt başlıklar 1.1- formatında, koyu ve ilk harfleri büyük olacak şekilde sınıflandırılmalıdır. Üçüncü ve dördüncü derece başlıklar da 1.1.1- ve 1.1.1.1- formatında, koyu ve ilk harfleri büyük olacak şekilde sınıflandırılmalıdır. Giriş ve sonuç bölümlerine numara verilmez.

Mevzuattan yapılan alıntılar mutlaka belirtilmeli, yazarın görüşü gibi yansıtılmamalıdır. Mevzuattan yapılan doğrudan alıntılara tırnak içerisinde ve italik olarak yer verilmelidir.

Bütün makaleler intihal taramasından geçirilmektedir.

Benzerlik oranına ilişkin değerlendirme; çalışmanın konusu, alıntı yapılan hukuki düzenlemeler ve yararlanılan bilimsel çalışmalar dikkate alınarak yayın kurulu tarafından değerlendirilir.

Dergiye gönderilen çalışmalardaki intihal ve telif hakları ihlalleri tamamen yazarın sorumluluğundadır. Yayın kurulu tarafından bu konuda bir ihlal tespit edilmesi durumunda ilgili yazı resen yayından kaldırılacaktır. Derginin bu konuda yasal hakları saklıdır.

Gönderilen makaleler;

- Girişten önce 150 kelimeyi geçmeyecek, makalede varılan sonuç da dahil olmak üzere tamamı hakkında özet bilgiye yer veren "Öz" bölümü içermelidir. Bu bölüm okuyucunun ilgili makalenin tamamını okuyup okumayacağına karar vermesini sağlayan ve okuyucu bilgilendiren bir bölümdür.

- Makale aramalarında kullanılmak üzere makale konusuna uygun en az 3, en fazla 5 adet anahtar kelimeye yer verilmelidir.

- Makale içerisinde hakemlerin yazar bilgilerini görmemesi için yazar kimlik bilgilerine yer verilmemeli, bu bilgiler makale yüklenirken sisteme girilmelidir.

- Makale yükleme ekranında yazar ORC-ID bilgisi ile makale konu sınıflandırması JEL kodları girilmelidir.

Yayımlanmasına karar verilen makalelerdeki yazım hataları, yazara gönderilmesine gerek olmaksızın yayın kurulunca düzeltilebilecektir.

2. ATIF YAZIM TEKNİĞİ

Dergimizde atıflar metin içerisinde bağlaç yöntemi APA (metin içi kaynak gösterme) kullanılarak yapılmalıdır. Metin içerisinde atıflar yazar(lar)ın soyadı, kaynağın yılı ve sayfa numarası şeklinde yapılmalıdır.

Atıflarda yasal ve idari düzenlemeler bulunmasa dahi kaynakçada mutlaka yer verilmelidir.

2.1. Kitaplar

• Tek Yazarlı Kitap Atıf Örneği:

(Ozan, 2018: 46).

• İki Yazarlı Kitap Atıf Örneği:

(Keskin ve Suçıçek, 2016: 25).

• İkidenden Fazla Yazarlı Kitap Atıf Örneği:

(Akdağ vd., 2016: 120).

2.2. Makaleler

• Tek Yazarlı Makaleler Atıf Örneği:

(Veziroğlu, 2020: 141).

• İki Yazarlı Makaleler Atıf Örneği:

(Armağan ve Gürbüz, 2019: 276).

• İkidenden Fazla Yazarlı Makaleler Atıf Örneği:

(Tezel vd., 2015: 85).

- Aynı parantezde iki veya daha fazla kaynağa atıf verilmesi

(Uysal, 2020: 67; Duyar, 2019: 56; Bayrak, 2018: 42)

- İkincil kaynaktan yapılan alıntılar

(Parsons, 1951: 170 aktaran Duyar, 2020: 188)

2.3. Elektronik Kaynaklar:

• Alıntı doğrudan bir siteden alındıysa metin içindeki atıflarda web sitesinin genel adresi ve siteye ulaşma yılı parantez içinde verilmelidir.

(gib.gov.tr, 2022).

• Alıntı bir yazarın sitede yayınlanmış çalışmasından yapıldıysa atıflar yazılı kaynaklardaki gibi yapılmalıdır.

3. KAYNAKÇA YAZIM TEKNİKLERİ

Metin içindeki her alıntı kaynakçada mutlaka yer almalıdır. Metin içinde alıntı yapılmayan eserler kaynakçada verilmemelidir. Kullanılan kaynaklar, "Kaynakça" başlığı altında, metnin sonunda soyadına göre alfabetik sıralanarak konulmalıdır.

3.1. Kitaplar

- Tek Yazarlı Kitap Kaynakça Örneği:

OZAN, S. (2018). Örnek Soru ve Açıklamalarla Vergi Kanunları Uygulaması Beyan ve Denetim, Vergi Müfettişleri Derneği. Ankara.

- İki Yazarlı Kitap Kaynakça Örneği:

KESKİN, K.S. ve SUÇİÇEK, M. (2016). Vergi İnceleme Teknikleri ve Revizyon Uygulamaları. Vergi Müfettişleri Derneği. Ankara.

- İkidenden Fazla Yazarlı Kitap Kaynakça Örneği:

AKDAĞ Y., ERGÜN İ., ARAN M.K. (2016). Katma Değer Vergisi ve Uygulaması. Vergi Müfettişleri Derneği. Ankara.

3.2. Makaleler

- Tek Yazarlı Makale Kaynakça Örneği:

VEZİROĞLU, Ş. (2020). "Türk Yeminli Mali Müşavirlik Mesleğinin Aksaklıkları ve Tasdik Yetkisinin Paylaşılabilir Bir Yetki Olup Olmadığı Konusunun Değerlendirilmesi". Vergi Raporu Dergisi, Sayı 251.

- İki Yazarlı Makale Kaynakça Örneği:

ARMAĞAN, O. ve GÜRBÜZ, C. (2019). "Dijital Ekonomi ve Çevrimiçi Oyunlar (Online Game) ve Vergilendirilmesi". Vergi Raporu Dergisi. Sayı 236.

- İkidenden Fazla Yazarlı Makale Kaynakça Örneği:

TEZEL, O., AYDIN, E., KARABULUT, Ö. B. (2015) "Yurt Dışı İştirak Kazançları İstisnası Ve Özellik Arz Eden Durumlar", Vergi Raporu Dergisi. Sayı 192.

3.3. Tez Kaynakça Örneği:

ŞAHİN, K. (2012). Türkiye'de Organize Sanayi Bölgelerine Sağlanan Teşviklerin İncelenmesi ve Değerlendirilmesi. Gazi Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü. (yayımlanmamış yüksek lisans tezi). Ankara.

3.4. Elektronik Yayınlar:

- Yazarı Belirtilen Elektronik Kaynaklar Kaynakça Örneği:

TÜRKAY, İ. "Vergi Bilinci Vergi Ahlakı Vergiye Gönüllü Uyum Ve Vergiye Gönüllü Uyumu Etkileyen Faktörler". (http://www.vergiraporu.com.tr/makaleler/vergi-raporu-ocak-2019-online_702). Erişim tarihi: 16 Ocak 2019.

- Kurumsal Elektronik Kaynaklar Kaynakça Örneği:

Vergi Denetim Kurulu. "Vergi Denetim Kurulu Faaliyet Raporu 2018". (<https://ms.hmb.gov.tr/uploads/2019/04/VDK-2018-Birim-Faaliyet-Raporu-1102019-002.pdf>). Erişim tarihi: 02 Şubat 2020.

- Yasal ve İdari Düzenlemeler Kaynakça Örneği:

2004 Sayılı İcra ve İflas Kanunu. (www.mevzuat.gov.tr). Erişim tarihi: 17 Aralık 2020.

312 Seri No'lu Gelir Vergisi Genel Tebliği. (www.gib.gov.tr). 20 Aralık 2020.

VERGİ RAPORU DERGİSİ ETİK KURALLARI

1. Yazarlar İçin Etik Kurallar:

Yazarın makalesini, Vergi Raporu Dergisi Yazım Kuralları ile Yayın Politikasına uygun hazırlaması etik olarak sorumluluğundadır. Söz konusu kural ve politikalara www.vergiraporu.com.tr adresinden ulaşılabilir.

Gönderilen makaleler, başka bir yerde yayımlanmamış ya da yayımlanmak üzere gönderilmemiş olmalıdır.

Hakemlerin objektif değerlendirmesini temin etmek için, hakemlerle yazarlara ilişkin bilgiler paylaşılmamaktadır. Bu nedenle yazarlar, makale metninin içerisinde kendilerine ait bilgilere yer vermemelidirler.

İntihal, başkasına ait fikir veya düşüncelerin kendisine aitmiş gibi göstermektir. İntihal ve telif hakları ihlallerine ilişkin tüm sorumluluk yazarlara aittir. Derginin bu konuda göreceği zararlara ilişkin, zarar verenler nezdinde her türlü yasal hakları saklıdır.

Başkasına ait fikir ve düşünceler kullanılacaksa mutlaka atıf yapılmalıdır.

Yazarlar atıf kurallarını aşmamalıdır. Örneğin bir paragraf, bütün olarak kopyala – yapıştır yöntemi ile alınıp, son cümlelerin sonuna atıf yapmak etik kurallara uygun değildir. Doğrudan alıntı yapılan hallerde, yazarın bu bölüme tırnak içerisinde yana yatık (italik) olarak yer vermesi ve kaynağına atıfta bulunması gerekir.

Yapılan araştırmalar için ve etik kurul kararı gerektiren klinik ve deneysel insan ve hayvanlar üzerindeki çalışmalar için ayrı ayrı etik kurul onayı alınmış olmalı, bu onay makalede belirtilmeli ve belgelendirilmelidir.

Kullanılan fikir ve sanat eserleri için telif hakları düzenlemelerine riayet edilmesi gerekmektedir.

2. Hakemler İçin Etik Kurallar

Hakemler, makalelere yeterli önemi vermeli ve detaylı değerlendirmelerde bulunmalıdırlar. Hakemlerin makaleyi yeterince değerlendirecek zaman ayırmadan, nihai işlem uygulaması etik kurallara aykırıdır.

Hakemler tarafından yapılan onay, düzeltme, reddetme işlemlerinin tamamında detaylı açıklama ve değerlendirmelere yer verilmelidir.

Hakemlerin makale hakkında küçümseyici ve itham edici ifadelerde bulunmaları etik ilkelere aykırıdır.

Hakemler, yeterli uzmanlığa sahip olmadıkları, yazarın kim olduğunu herhangi bir şekilde tespit ettikleri, çıkar çatışması yaşadıkları makaleleri değerlendirmeksizin geri göndermeleri etik sorumluluklarındandır.

Hakemler, makaleler hakkındaki değerlendirmelerini gizli tutmalı, yazarın itibarını sarsacak veya makalede yayınlanmadan önce paylaşılması uygun olmayan bilgilerin paylaşılması sonucunu doğuracak davranışlardan kaçınmalıdırlar.

Hakemlerin değerlendirmesi; makalenin içeriğinin doğru olması, yayın politikasına, yazım kurallarına ve etik kurallara uygun olması ile sınırlıdır. Hakemlerin, yazardan farklı düşünmesi makalenin reddedilmesini gerektirmez.

Hakemler, kendilerine tanınan süre içerisinde makaleleri değerlendirmelidir. Şayet değerlendirme yapamayacaklarsa, makul bir süre içerisinde Görüş/Hata/Öneri bölümünden dergiye bildirmelidirler. Hakemlerin değerlendirme yapacak yeterli süreye genel olarak sahip olmamaları durumunda sistem üzerinden hakem ayrılma talebinde bulunmaları uygun olacaktır. Daha sonra yeniden sistem üzerinden hakemlik talebinde bulunabilirler.

3. Editörler İçin Etik Kurallar

Editörlerin, gelen makaleleri herhangi bir çıkar çatışmasına girmeksizin değerlendirmeye alması, yazarın kimliğine bakmaksızın yayın konusu ve uzmanlık alanlarına göre hakem belirlemesi etik sorumluluğundadır.

Editörler, yayınlanacak makalelerin intihal programı ile taranmasından sorumludur. Ancak kullanılan intihal programı tarafından tespit edilemeyen (kaynak çalışmanın yeni olması, programın taramasına açık olmayan üyelik sistemi gerektiren bir veri tabanında bulunuyor olması) intihallere ilişkin editör ve derginin herhangi bir sorumluluğu bulunmamaktadır. Bu konuda derginin göreceği zararlar konusunda yasal hakları saklıdır.

Dergiye gönderilen makalelerin ön inceleme, hakemlik, düzenleme ve yayınlama süreçlerinin vaktinde ve sağlıklı bir şekilde tamamlanması editörlerin görevidir.

Editörler, makalenin değerlendirme sürecinin yayın politikasına ve objektif kriterlere uygun bir şekilde yürütülmesinden sorumludur.

VERGİ RAPORU DERGİSİ YAYIN POLİTİKASI

Bu belge, Vergi Raporu Dergisi (Dergi) yayın politikası olarak kabul edilen ilke ve esasları beyan etmektedir.

Dergi, her ay basılı ve elektronik olarak (vergiraporu.com.tr adresinde) yayınlanmakta ve ULAKBİM TRDizin'de taranmaktadır. Yayın dili Türkçe olup, öz kısımları hem Türkçe, hem de İngilizcedir.

1. Amaç

Dergi, aşağıda belirtilen kapsamdaki konularda uygulayıcılara yol göstermek, bu konuda ortaya çıkacak görüş ve önerilere katkıda bulunmak, yeni fikir ve görüşlerin ortaya konulmasını sağlamayı amaçlamaktadır.

2. Kapsam

Yayın konusu hukuk, iktisat ve maliye alanlarıdır.

Bu kapsamda vergi hukukuna ilave olarak, kamu harcamaları, mali suçlar, sosyal güvenlik hukuku, disiplin hukuku da yayın alanına dahildir.

Ayrıca, vergi hukukunun diğer bilim dalları (ekonomi, işletme, muhasebe, sosyoloji, istatistik ve planlama, siyaset bilimi gibi) ile ilişkili olduğu konularda da makaleler yayınlanmaktadır. Dergimizin konusu ve amacı doğrultusunda ampirik çalışmalar tercih edilmemektedir.

3. Makale Kabul Kriterleri

Makalelerin kabul edilebilmesi için;

- Gönderilen makaleler başka bir yerde yayımlanmamış ya da yayımlanmak üzere gönderilmemiş olmalıdır.

- Vergi Raporu Dergisi Yayın ve Yazım Kurallarına uygun olmalıdır.

- Bütün makaleler intihal taramasından geçirilmektedir. Benzerlik oranına ilişkin değerlendirme; çalışmanın konusu, alıntı yapılan hukuki düzenlemeler ve yararlanılan bilimsel çalışmalar dikkate alınarak yayın kurulu tarafından değerlendirilir.

Makaleler Vergi Raporu Dergisi Yazarlar İçin Etik Kurallara uygun olarak hazırlanmış olmalıdır. Aksi durumda tüm sorumluluk yazarlara ait olup, Dergiye zarar verenler nezdinde yasal haklar saklıdır. Etik kuralların ve telif haklarının ihlalinin tespit edilmesi durumunda; ilgili çalışmalar kabul edilmez,

Yayından sonra intihal şüphesi durumunda makaleye ilişkin geri çekme işlemi uygulanır, konu hakkında yapılan araştırma sonucunda derginin tarandığı dizinlere konu hakkında bilgi verilir. Dergi editörlüğü tarafından ilgili yazarın/yazarların bundan sonra göndereceği çalışmalar değerlendirmeye alınmaz.

Makaleler; yazarın unvanı, çalıştığı kurum gibi hususlara bakılmaksızın kabul edilmektedir. Bu kapsamda bir kişinin makalesinin yayınlanması için sahip olması gereken herhangi bir unvan bulunmamaktadır.

Bir kişinin makalesinin kabul edilmesi için Vergi Müfettişleri Derneğine üyelik veya Dergiye abone olma zorunluluğu yoktur. Ancak telif politikası bu kapsamda değildir.

Derginin yayın politikasına ve kurallarına uygun olarak, okuyucu kitlesine hitap eden meslektaşlar tarafından hazırlanan bilimsel çalışmalara öncelik verilecektir. Yayın sürecinin amacı bu tür çalışmaların yayın kurallarına uygun bir şekilde ve nitelikli bilimsel çalışma olarak yayınlanmasını sağlamaktır.

Makalelerde yer alan görüşler, yazarların kişisel görüşleri olup, fikri sorumluluk kendilerine aittir.

4. Makale Değerlendirme Kriterleri

Bir konuda makalenin daha önce yayınlanmış olması, daha sonra aynı konuda makale yayınlanmasına engel değildir.

Makalelerin değerlendirilmesinde aşağıdaki kriterlere öncelik verilmektedir;

- a) Konusunda daha önce yayınlanmış makalelere göre özgün olması,
- b) Yeni fikir ve önerilerde bulunması,
- c) Güncel konulara değinilmiş olması,
- ç) Yeterli kaynak araştırması yapılmış olması,
- d) Dilinin sade ve anlaşılır olması,
- e) Konuya ilişkin örnek ve uygulamalara yer verilmiş olmasıdır.

Makalelerin değerlendirmesinde olumsuz durumlara aşağıda yer verilmiştir;

- a) Paragrafın tamamının alıntı yapılması,
- b) Mevzuattan doğrudan alıntı yapıldığı halde, yazarın ilgili bölüme kendi yazısı gibi yer vermesi,
- c) Yazının, yasal ve idari düzenlemelerin derlenmesinden ibaret olmasıdır.

5. Makale Değerlendirme Sistemi

Makaleler yalnızca vergiraporu.com.tr adresinden kullanıcı üye girişi yapıldıktan sonra yüklenerek kabul edilmektedir. Yazarlar; yükledikleri makalelerin kabul, değerlendirme ve yayınlanma aşamalarını sistem üzerinden takip edebilmektedirler.

Yüklenen makaleler, konusunda uzman en az iki hakem tarafından değerlendirilmektedir. Makalelerin yayınlanmasına yayın kurulu tarafından karar verilmektedir.

Hakemler Vergi Raporu Dergisi Hakemler İçin Etik Kurallara uygun değerlendirme yapmakla yükümlüdür. Bu durumun ihlalinin tespit edilmesi durumunda hakem görevlendirmesi değişikliği yapılacaktır.

Editörler, makalelerin değerlendirme sürecinde kendileri için belirlenen etik kurallara uymakla yükümlüdür.

6.Telif Politikası

Yayınlanan makaleler için, nakdi telif ödemesi yapılır. Makalelerin basılı ve dijital tüm yayın hakları Dergiye aittir.

Yazarlar ve üçüncü kişiler, makalelerin özet bölümünü veya bu bölümü içeren ilk sayfalarını kaynakça göstermek şartıyla dijital platformlarda paylaşabilirler.

Yayınlanan makalelere atıf yapılmak şartıyla alıntı yapılabilir.

Yayınlanması uygun görülmeyip, internet sitesinde yayınlanması uygun görülen makaleler için nakdi telif ödenmez. Söz konusu makaleler için yazarlara kitap hediye edilir.

Yayın kurulu, belirlenen kriterlere tabi tüm yazarlara eşit uygulanmak üzere, nakdi telif ödemesi yerine kitap hediye edilmesine ilişkin karar alabilir.

7. Makalelerin Yayınlanması Politikası

Yayınlanmasına karar verilen makalelerin yazılı ve elektronik ortamlardaki tüm yayın hakları Dergiye aittir. Kaynak gösterilmek suretiyle alıntı yapılabilir.

Yayınlanmasına karar verilen makaleler, basılı ve dijital olarak internet sayfasında (vergiraporu.com.tr) yayınlanmaktadır.

Bir makalenin basılı olarak yayınlanmamış olması, dijital olarak yayınlanmasına engel değildir.

Yayın kurulu tarafından yapılan değerlendirme sonucunda güncel konulara ilişkin olduğundan gecikmeksizin yayınlanmasına karar verilenler ile akademik yazı kriterlerini taşıyamamasına rağmen okuyuculara faydalı olacağına karar verilen makaleler hakemsiz olarak yayımlanabilir. Bu durum hakkında önceden yazara bilgi verilir.

Basılı olarak yayınlanan makalelerden her ay bir tanesi, dijital olarak internet sayfasında ücretsiz yayınlanır. Diğer makalelerin dijital görüntülenebilmesi için abone olunması gerekmektedir. Ancak Yayın Kurulu söz konusu makalelerden bir kısmının veya tamamının dijital olarak ücretsiz yayınlanmasına karar verebilir.

Makalesi yayınlanan yazarlara, makalenin yayımlandığı ay basılı iki nüsha hediye edilir.

VERGİ RAPORU

VERGİ MÜFETTİŞLERİ DERNEĞİ

ABONE OLMAK VEYA ABONELİĞİNİZİ YENİLEMEK İÇİN BU FORMU DEKONT ÖRNEĞİNİZLE
BİRLİKTE AŞAĞIDAKİ ADRESİMİZE POSTALAYINIZ VEYA FAKSLAYINIZ.

ABONELİK FORMU

ABONENİN

Adı Soyadı :
Mesleği :
Adresi :
.....
.....
Telefon - Faks :
Vergi Dairesi :
Vergi Sicil No :
Abonelik Bedeli :

☐ **ABONELİK BEDELİNİ EFT VEYA HAVALE YOLU İLE ÖDEMEK İSTİYORUM**

Halk Bankası Ankara GOP Şubesi
Şube Kodu: 1331 Hesap No: 12100001
IBAN: TR60 0001 2001 3310 0012 1000 01

☐ **Basılı Dergi + İnternet Abonelik Bedeli** **4.800.00 TL**

Tarih:/...../20.....

İmza

Online satış sitemiz olan **www.vergiraporu.com.tr** adresinden de kredi kartınızla satın alabilirsiniz.

VERGİ RAPORU DERGİSİ

Cihan Sk. No: 13/7 Sıhhiye/ANKARA | Tel: 0312 231 80 19 | Faks: 0312 231 80 65
www.vergi-raporu.com.tr | vergiraporu@vmd.org.tr



BEYANNAME DÜZENLEME REHBERİ 2025

Sipariş için;
www.vergiraporu.com.tr



www.trt.net.tr