



VERGİ MEVZUATINDA GÜNCEL GELİŞMELER

HAZIRLAYAN**Çağlar DOĞAN**

Vergi Müfettişi

Hazine ve Maliye Bakanlığı

VERGİ MEVZUATINDA GÜNCEL GELİŞMELER

TEBLİĞLER**● Özel Tüketim Vergisi (III) Sayılı Liste Uygulama Genel Tebliğinde Değişiklik Yapılmasına Dair Tebliğ (Seri No: 4)**

12/01/2024 tarih ve 32427 sayılı Resmi Gazete'de yayımlanan 4 Seri No.lu Özel Tüketim Vergisi (III) Sayılı Liste Uygulama Genel Tebliğinde Değişiklik Yapılmasına Dair Tebliğ ile 8/8/2015 tarihli ve 29439 sayılı Resmî Gazete'de yayımlanan Özel Tüketim Vergisi (III) Sayılı Liste Uygulama Genel Tebliğinde değişiklik yapılmıştır. Yapılan düzenlemeye ilişkin maddelere aşağıda yer verilmiştir.

• 8/8/2015 tarihli ve 29439 sayılı Resmî Gazete'de yayımlanan Özel Tüketim Vergisi (III) Sayılı Liste Uygulama Genel Tebliğinin (III/C/1) bölümünün birinci paragrafında yer alan "vergi güvenliğini sağlamak amacıyla tütün mamulleri" ibaresinden sonra gelmek üzere ", makaron" ibaresi, ikinci paragrafında yer alan "2402.90.00.00.00 (yalnız tütün yerine geçen maddelerden yapılmış sigaralar)" ibaresinden sonra gelmek üzere "ile 4813.10.00.80.00 (makaron)" ibaresi eklenmiştir. **(Madde 1)**

Yapılan değişiklik sonrası Özel Tüketim Vergisi (III) Sayılı Liste Uygulama Genel Tebliğinin "Özel

Etiketi veya İşareti Olmayan Malların Tespitinde Mütessesil Sorumluluk" esaslarının düzenlendiği ilgili bölümü aşağıdaki şekilde oluşturulmuştur.

"1. Özel Etiketi veya İşareti Olmayan Malların Tespitinde Mütessesil Sorumluluk

*Vergi Usul Kanununun 257 nci maddesinin verdiği yetkiye dayanılarak, 1 Seri No.lu Tütün Mamulleri ve Alkollü İçkilerde Bandrollü Ürün İzleme Sistemi Genel Tebliği ile vergi güvenliğini sağlamak amacıyla tütün mamulleri, **makaron** ve alkollü içkiler için bandrollü ürün izleme sistemi kurulmuş ve bu kapsamda söz konusu mallar için bandrol ve kod (biralara için) uygulaması zorunluluğu getirilmiştir.*

Özel Tüketim Vergisi Kanununun 13 üncü maddesinin (5) numaralı fıkrasına göre, Vergi Usul Kanununun mükerrer 257 nci maddesinin verdiği yetki uyarınca kullanılma zorunluluğu getirilen özel etiketi veya işareti olmayan ÖTV'ye tabi malların bulundurulduğunun tespit edilmesi halinde, bu malları bulunduranlar adına; her bir tespit için bu Kanuna ekli (III) sayılı listenin (A) Cetvelinde yer alan malların 50 litreyi, (B) Cetvelinde yer alan 2402.20 ve 2402.90.00.00.00 (yalnız tütün yerine geçen maddelerden yapılmış sigaralar) ile **4813.10.00.80.00 (makaron)** G.T.İ.P.

numaralı malların 5.000 adedi aşması halinde ise müteselsilen sorumlu olmak üzere, bu malları bulunduranlar ile ithal veya imal edenlerden herhangi biri adına; malların tespit tarihindeki emsal bedeli veya miktarı üzerinden Kanununun 11 inci maddesindeki esaslara göre ÖTV re'sen tarh edilir ve bu tarihyata ayrıca vergi ziyayı cezası uygulanır.”

- Aynı Tebliğin (III/C/1.1) bölümünün birinci paragrafında yer alan “sigara” ibaresinden sonra gelmek üzere “, makaron” ibaresi, son paragrafında yer alan “sigara” ibarelerinden önce gelmek üzere “ makaron ve” ibareleri eklenmiştir. **(Madde 2)**

Yapılan değişiklik sonrası Özel Tüketim Vergisi (III) Sayılı Liste Uygulama Genel Tebliğinin “Kanunda Belirtilen Hadleri Aşmayan (III) Sayılı Listedeki Malların Tespitinde Müteselsil Sorumluluk” esaslarının düzenlendiği ilgili bölümü aşağıdaki şekilde oluşturmuştur.

“1.1. Kanunda Belirtilen Hadleri Aşmayan (III) Sayılı Listedeki Malların Tespitinde Müteselsil Sorumluluk

Özel Tüketim Vergisi Kanununun 13 üncü maddesinin (5) numaralı fıkrasında, mezkûr fıkroda belirlenen hadleri aşmayan özel etiketi veya işareti olmayan sigara, **makaron** ve alkollü içki tespitlerinde imalatçı/ithalatçı bakımından müteselsil sorumluluk öngörülmediğinden, bu mallar için sadece malı aracında, işyerinde veya herhangi bir yerde bulundurdukları tespit edilenler adına işlem yapılır.

Öte yandan, Özel Tüketim Vergisi Kanununun 13 üncü maddesinin (5) numaralı fıkrasında, özel etiketi veya işareti olmayan, (III) sayılı listenin (B) cetvelinde yer alan **makaron** ve sigara dışındaki bütün mamullerinin tespitinde de imalatçı/ithalatçı bakımından müteselsil sorumluluk öngörülmemiştir. Buna göre, miktarına bakılmaksızın **makaron** ve sigara dışındaki bütün mamullerine

ilişkin tespitlerde de bu bölümdeki açıklamalar çerçevesinde işlem tesis edilir.”

- Aynı Tebliğin (III/C/1.2) bölümünün birinci paragrafında yer alan “sigara” ibaresinden sonra gelmek üzere “, makaron” ibaresi eklenmiştir.

(Madde 3)

Yapılan değişiklik sonrası Özel Tüketim Vergisi (III) Sayılı Liste Uygulama Genel Tebliğinin “Kanunda Belirtilen Hadleri Aşan (III) Sayılı Listedeki Malların Tespitinde Müteselsil Sorumluluk” esaslarının düzenlendiği ilgili bölümü aşağıdaki şekilde oluşturmuştur.

“1.2. Kanunda Belirtilen Hadleri Aşan (III) Sayılı Listedeki Malların Tespitinde Müteselsil Sorumluluk

Özel Tüketim Vergisi Kanununun 13 üncü maddesinin (5) numaralı fıkrasında belirtilen hadleri aşan miktarlarda özel etiketi veya işareti olmayan sigara, **makaron** ve alkollü içki tespiti üzerine, yakalama/el koyma işlemini gerçekleştiren ilgili kolluk birimleri tarafından; yakalama/el koyma işlemine ilişkin düzenlenen tutanağın bir örneği ile yakalanan/el konulan tüm mallardan alınan yeterli sayıda ve/veya miktarda numune, söz konusu malların hangi ithalatçı ya da imalatçıya ait olduğunun tespiti için, TAPDK’ya gönderilir. Söz konusu tutanakta asgari olarak, bulunduranların kimlik/pasaport bilgileri, yakalanan/el konulan malın miktar bilgileri ile bulunması halinde ayırt edici ibarelere ilişkin bilgiler yer alır.”

- Bu Tebliğ 1/1/2024 tarihinden geçerli olmak üzere yayımı tarihinde yürürlüğe girer.

● Katma Değer Vergisi Genel Uygulama Tebliğinde Değişiklik Yapılmasına Dair Tebliğ (Seri No:49)

18/01/2024 tarih ve 32433 sayılı Resmi Gazete’de yayımlanan 49 Seri No.lu Katma Değer Vergisi Genel Uygulama Tebliğinde Değişiklik Yapılmasına Dair Tebliğ ile 26/4/2014 tarihli ve 28983 sayılı Resmî Gazete’de yayımlanan Katma Değer

Vergisi Genel Uygulama Tebliğinde değişiklik yapılmıştır. Yapılan düzenlemeye ilişkin maddelere aşağıda yer verilmiştir.

• 26/4/2014 tarihli ve 28983 sayılı Resmî Gazete’de yayımlanan Katma Değer Vergisi Genel Uygulama Tebliğinin (I/B-15.) bölümünden sonra gelmek üzere başlığıyla birlikte aşağıdaki bölüm eklenmiştir. **(Madde 1)**

“16. Kart, Şifre, Kod ve Benzerlerinin Satışında KDV Uygulaması

16.1. Genel Açıklama

Kart, şifre ve kodlar (aktivasyon kodu, e-pin kodu, oyun kodu, dijital ürün kodu, cüzdan kodu, hediye kartı/çeki ve benzeri mahiyette olanlar), sanal ortamda (yayın platformları, oyun siteleri, uygulama mağazaları gibi) pazarlanan bilgisayar programı, oyun, uygulama, müzik, yayın ve eğlence gibi ürün ve hizmetlerin temin edilmesinde kullanılabilirdiği gibi, sanal veya fiziki mağazalarda güvenli alışveriş yapılmasında da kullanılabilenekte olup, bu kart, şifre ve kodlar sanal ortamda veya fiziki olarak satılabilmektedir.

Bahse konu kart, şifre ve kodlar, belirli bir ürün veya hizmetin karşılığını oluşturabildiği gibi bunları çıkaranlar nezdinde ürün veya hizmet satın alınabilmesine yönelik sanal bir satın alma gücünü de temsil edebilmektedir.

16.2. Karşılığı Belirli Bir Ürün veya Hizmet Olan Kart, Şifre ve Kodlarda KDV Uygulaması

Bazı kart, şifre ve kodlar belirli bir ürün veya hizmeti temsil etmekte olup, henüz aktive edilmemiş olsalar bile, bunlar ile bir başka ürün veya hizmetin temini mümkün olmamaktadır. Sanal ortamda veya fiziki olarak mağazalarda satılan bu kart, şifre ve kodların yurt dışından ithali veya Türkiye’de satışı KDV’ye tabidir.

Bu kart, şifre ve kodların;

- Türkiye’de mukim olanlar tarafından yurt dışı mukimi firmalardan temin edilmesi halinde, bu

işleme ilişkin KDV’nin Türkiye’de mukim olanlar tarafından sorumlu sıfatıyla 2 No.lu KDV Beyannamesi ile beyan edilip ödenmesi,

- Türkiye’de mukim olup KDV mükellefi olmayan gerçek kişiler tarafından yurt dışı mukimi elektronik hizmet sunucularından sağlanması halinde, bu işleme ilişkin KDV’nin yurt dışı mukimi firma tarafından 3 No.lu KDV Beyannamesi ile beyan edilip ödenmesi,

- Türkiye’de satılması halinde hesaplanan KDV’nin satıcı firmalar tarafından 1 No.lu KDV Beyannamesi ile beyan edilmesi, gerekmektedir.

Konuyla ilgili örneklere aşağıda yer verilmiştir.

Örnek 1: Türkiye’de KDV mükellefi olan mali müşavir (B), profesyonel belge düzenleme programına erişim için yurt dışı mukimi (A) firması tarafından çıkarılan e-pin kodu satın almıştır. Sadece bu programa erişime imkan veren kodun mali müşavir (B) tarafından yurt dışı mukimi (A) firmasından satın alınması işlemi KDV’ye tabi olup, bu işleme ilişkin KDV’nin mali müşavir (B) tarafından sorumlu sıfatıyla 2 No.lu KDV Beyannamesi ile beyan edilip ödenmesi gerekmektedir.

Örnek 2: Elektronik ortamda yayın hizmeti sunan, Türkiye’de mukim (K) Ltd. Şti., verdiği hizmete erişim için 6 ay süreyle üyelik sağlayan kupon kodunu (C)’ye satmıştır. Karşılığı, yayın hizmetine erişim hakkı olarak belirlenen söz konusu kodun satış işlemi KDV’ye tabi olup, bu kod satışına ilişkin KDV’nin (K) Ltd. Şti. tarafından 1 No.lu KDV Beyannamesi ile beyan edilmesi gerekmektedir.

Örnek 3: Bay (N), müzik platformuna üyelik için Türkiye’de bir teknoloji mağazasından 3 aylık abonelik hakkı sağlayan kart satın almıştır. Bu kartın satışı KDV’ye tabi olup hesaplanan KDV’nin teknoloji mağazası tarafından 1 No.lu KDV Beyannamesi ile beyan edilmesi gerekmektedir.

Örnek 4: Elektronik kod alım/satım faaliyetiyle iştigal eden, Türkiye’de mukim (M) Anonim

Şirketi, (Y) oyununa erişim hakkı sağlayan kod satmaktadır. Bahse konu kodun, belirli bir oyuna erişim hakkı sağlanmasına (aktive edilmesine) ilişkin olması nedeniyle, bu kod satışı KDV'ye tabi olup, hesaplanan KDV'nin (M) A.Ş. tarafından 1 No.lu KDV Beyannamesi ile beyan edilmesi gerekmektedir.

Örnek 5: Türkiye'de mukim, KDV mükellefi olmayan Bay (Ç), yurt dışı mukimi elektronik hizmet sunucusu (L) film/dizi platformuna üyelik için bu platformdan 1 yıllık abonelik hakkı sağlayan kartı satın almıştır. Söz konusu abonelik kartının satışına ilişkin KDV'nin, (L) film/dizi platformu tarafından 3 No.lu KDV Beyannamesi ile beyan edilip ödenmesi gerekmektedir.

16.3. Karşılığı Belirli Bir Ürün veya Hizmet Olmayan Kart, Şifre ve Kodlarda KDV Uygulaması

Bazı kart, şifre ve kodlar, ürün veya hizmetleri sağlayanlar nezdinde daha sonra yapılacak teslim veya hizmetlerin satın alınabilmesine yönelik sanal bir satın alma gücünü temsil etmektedir. Bu kart, şifre ve kodlar kullanıldığında belirli bir ürün veya hizmet temin edilmemekte, sanal veya fiziki ortamda satın alma hakkı oluşmaktadır.

16.3.1. Karşılığı Belirli Bir Ürün veya Hizmet Olmayan Kart, Şifre ve Kodların Satışında KDV Uygulaması

Sanal veya fiziki ortamda, cüzdan kodu ve benzeri adlarla satılan ancak belirli bir ürün veya hizmetin karşılığını temsil etmeyen, kullanıldığında bunları çıkaran firma nezdinde bir satın alma hakkı oluşturan, ödeme aracı mahiyetinde olan kart, şifre ve kodların satışı KDV'nin konusuna girmemektedir. Bu çerçevede, bu kart, şifre ve kodların yurt dışından temini veya Türkiye içerisinde satışı KDV'ye tabi olmayacaktır.

Konuyla ilgili örneklere aşağıda yer verilmiştir.

Örnek 1: Bay (H), (A) alışveriş uygulamasının çıkardığı e-pin kodunu (Z) mağazasından satın

almıştır. Bay (H), bu kodu kullandığında (A) alışveriş uygulaması bünyesinde cüzdan bakiyesine sahip olacak ve bu cüzdan bakiyesi ile uygulama aracılığıyla ürün ve hizmet satın alabilecektir. (A) alışveriş uygulamasında bir satın alma hakkını temsil eden bu e-pin kodunun (Z) mağazası tarafından Bay (H)'ye satışı KDV'ye tabi olmayacaktır.

Örnek 2: Bay (Y), (B) Ltd. Şti.nin bir mağazasından 2.000 TL değerinde hediye çeki satın almıştır. (B) Ltd. Şti.nin bütün mağazalarındaki ürün ve hizmetlerin temin edilmesinde kullanılabilen bu çek, belirli bir ürün veya hizmeti temsil etmediğinden, çekin satışında KDV hesaplanmayacaktır.

Örnek 3: Oyun kodları satışı yapan, Türkiye'de mukim (T) firması, Singapur mukimi oyun geliştiricisi firmanın internet sitesinde yer alan oyun veya oyunlarında cüzdan kodu olarak kullanılabilen e-pin kodlarını bu firmadan satın almıştır. Türkiye mukimi Bay (A) da (T) firmasının internet sitesine girerek bahse konu internet sitesinde kullanabileceği 500 TL tutarında cüzdan kodu satın almıştır. Gerek Singapur mukimi firmanın gerekse de (T) firmasının satmış olduğu bahse konu kodlar, oyun geliştiricisi firmanın internet sitesinde kullanılacak bir satın alma gücünü temsil ettiğinden, bu kod satışlarında KDV hesaplanmayacaktır. Öte yandan, satın alınan e-pin kodlarının belirli bir oyuna giriş hakkı (erişim, üyelik, abonelik) sağlaması halinde bu kodların satışında KDV hesaplanacağı tabiidir.

16.3.2. Karşılığı Belirli Bir Ürün veya Hizmet Olmayan Kart, Şifre ve Kodlar Kullanılarak Ürün veya Hizmet Temininde KDV Uygulaması

Sanal veya fiziki ortamda satılan, ancak belirli bir ürün veya hizmetin karşılığını temsil etmeyen kart, şifre ve kodların kullanılarak veya aktive edilerek bu kart, şifre ve kodlar karşılığında ürün veya hizmet temin edilmesi genel hükümler çerçevesinde KDV'ye tabidir.

Bu ürün ve hizmetlerin,

- Türkiye’de mukim olanlar tarafından yurt dışı mukimi firmalardan temin edilmesi halinde, bu işleme ilişkin KDV’nin Türkiye’de mukim olanlar tarafından sorumlu sıfatıyla 2 No.lu KDV Beyannamesi ile beyan edilip ödenmesi,

- Türkiye’de mukim olup KDV mükellefi olmayan gerçek kişiler tarafından yurt dışı mukimi elektronik hizmet sunucularından sağlanması halinde, bu işleme ilişkin KDV’nin yurt dışı mukimi firma tarafından 3 No.lu KDV Beyannamesi ile beyan edilip ödenmesi,

- Türkiye’deki firmalardan sağlanması halinde hesaplanan KDV’nin satıcı firmalar tarafından 1 No.lu KDV Beyannamesi ile beyan edilmesi, gerekmektedir.

Konuyla ilgili örneklere aşağıda yer verilmiştir.

Örnek 1: Türkiye’de mukim olup, KDV mükellefiyeti olmayan Bay (D), yurt dışı mukimi elektronik hizmet sunucusu (V) firmasının 250 TL tutarındaki bakiye kartını satın almıştır. Bu bakiye kartı, ödeme aracı mahiyetinde olduğundan, bu satın alma işlemi KDV’nin konusuna girmektedir. Ancak, Bay (D)’nin bakiye kartını kullanarak anılan firmanın film/dizi platformundan film izlemesi işlemi KDV’ye tabi olup, bu işleme ilişkin KDV’nin (V) firması tarafından 3 No.lu KDV Beyannamesi ile beyan edilip ödenmesi gerekmektedir.

Örnek 2: Türkiye’de mukim olup, KDV mükellefiyeti olmayan Bay (E), Türkiye’de mukim (R) şirketinin mağazasında ve bu şirketin grup şirketlerine ait bütün mağazalarda kullanılabilecek 700 TL tutarında hediye çekini bir sanal platformdan satın almıştır. Bu hediye çeki satışı KDV’nin konusuna girmemektedir. Bay (E), hediye çekinin 500 TL’lik kısmıyla (R) şirketinin mağazasından gömlek satın almış olup bu gömlek satışına ilişkin hesaplanan KDV’nin (R) şirketi tarafından 1 No.lu KDV Beyannamesi ile beyan edilmesi gerekmektedir.

16.4. Kart, Şifre ve Kod Satışları ile Diğer Satışlara Aracılık Hizmetlerinden Alınan Bedellerde KDV Uygulaması

Uygulamada, kart, şifre ve kodlar sanal veya fiziki mağazalarda satılabilmektedir. Buna ilaveten, gerçek kişi oyuncular tarafından sanal oyunlar bünyesinde geliştirilen ürünler (oyun karakteri, güç, özellik, seviye gibi) de sanal ortamlarda satılabilmektedir.

Karşılığı belirli bir ürün ve hizmet olsun veya olmasın, sanal veya fiziki mağazalarda kart, şifre ve kodlar ile diğer ürünlerin satışı için Türkiye’de verilen aracılık hizmetleri KDV’ye tabi olup, bu satışlara ilişkin olarak hizmet bedeli veya komisyon gibi adlar altında alınan bedeller üzerinden hesaplanan KDV’nin aracılık hizmetini verenler tarafından beyan edilmesi gerekmektedir.”

- Aynı Tebliğin (II/A-1.2.2.) bölümünde yer alan “2.000 TL” ibaresi “10.000 TL” olarak değiştirilmiştir. **(Madde 2)**

- Aynı Tebliğin (II/A-5.3.) bölümünün ikinci paragrafında yer alan “100 TL” ibaresi “1.000 TL” olarak değiştirilmiştir. **(Madde 3)**

- Aynı Tebliğin (II/C-1.1.) bölümünün dördüncü paragrafı aşağıdaki şekilde değiştirilmiştir. **(Madde 4)**

“Mükelleflerin istisnadan yararlanabilmesi için taşımacılık faaliyetini yaptıkları dönemde uluslararası taşımacılık faaliyetinin yürütülmesine ilişkin ilgili mevzuat gereğince kendileri adına düzenlenmiş geçerli bir yetki belgesine sahip olmaları zorunludur. Taşımacılık faaliyetinde kullanılan taşıtların tek bir yetki belgesi eki taşıt belgesine kayıtlı olması gerektiğinden bu faaliyetin yetki belgesi eki taşıt belgesine kayıtlı özmal veya kiralık araçlarla yapılması mümkündür.”

- Aynı Tebliğin (II/C-1.3.) bölümünün birinci paragrafında yer alan “Uluslararası taşımacılık faaliyetinin yürütülmesi için ilgili mevzuat gereğince yetki belgesi alınmasının zorunlu olması halinde, söz konusu belge (Bu belge, belgede değişiklik olmaması kaydıyla sadece bir defa ve-

rilir.)" ibaresi "Uluslararası taşımacılık faaliyetinin yürütülmesi için ilgili mevzuat gereğince alınan yetki belgesi ve eki taşıt belgesi" olarak değiştirilmiştir. **(Madde 5)**

● Vergi Usul Kanunu Genel Tebliği (Sıra No: 485)'Nde Değişiklik Yapılmasına Dair Tebliğ (Sıra No: 558)

18/01/2024 tarih ve 32433 sayılı Resmi Gazete'de yayımlanan 558 Sıra No.lu Vergi Usul Kanunu Genel Tebliğinde Değişiklik Yapılmasına Dair Tebliğ ile 17/12/2017 tarihli ve 30273 sayılı Resmî Gazete'de yayımlanan 485 Sıra No.lu Vergi Usul Kanunu Genel Tebliğ ekinde değişiklik yapılmıştır. Yapılan düzenlemeye ilişkin maddelere aşağıda yer verilmiştir.

- 17/12/2017 tarihli ve 30273 sayılı Resmî Gazete'de yayımlanan Vergi Usul Kanunu Genel Tebliği (Sıra No: 485)'nin ekinde yer alan EK:1 ekteki şekilde değiştirilmiştir. **(Madde 1)**

Bu Tebliğ 1/2/2024 tarihinde yürürlüğe girer.

17.11.2017 tarihinde 213 sayılı Vergi Usul Kanununun 101, 102, 103 ve 157 nci maddelerinde yapılan düzenlemeler ile ilgili usul ve esasları belirlemek üzere yayımlanan 485 Sıra No.lu Vergi Usul Kanunu Genel Tebliğinde bilinen adresler, tebliğ evrakının teslimi, tebliğin ilanla yapılacağı haller, adres değişikliklerinin bildirilmesi konularında açıklamalar yapılmıştır. Bu hususlarla ilgili olarak belirlenen tebligat pusulasında yapılan değişiklik sonrası pusulanın yeni hali aşağıdaki olmuştur.

"EK:1

TEBLİGAT PUSULASI

Muhatabın Vergi Kimlik No.su(*) :

Soyadı (Ünvanı) :

Adı :

Tebliğ Evrakını Gönderen İdare :

Bar kod No :

Muhatap adına düzenlenen tebliğ evrakı

Tebliğden imtina edilmesidir

Yerleşim yeri adresine ikinci defa gidildiği halde tebliğ yapılacak olanların bu adreste bulunmaması

(Geçici ayrılmayı da kapsar.)

sebebiyle tebliği gönderen idareye iade edilmiştir. Tebliğ evrakı gönderen idareden alınabilir.

Tebliğden imtina edilmesinin durumunda pusulanın kopya yapıldığı tarihte tebliğ yapılmış sayılır. Yerleşim yeri adresine ikinci defa gidildiği halde tebliğ yapılacak olanların bu adreste bulunmaması durumunda (geçici ayrılmayı da kapsar.) tebliğ evrakının pusulanın kopya yapıldığı tarihten itibaren 15 gün içerisinde alınması halinde alındığı gün, bu süre içerisinde alınmaması halinde 15 inci günde tebliğ yapılmış sayılır.

Tarih:/..../..... Saat:/..../.....

Tebliğe Çıkan Memurun
Adı-Soyadı
İmzası

(*) T.C. vatandaşı olan gerçek kişilerde T.C. Kimlik Numarası, yabancı kimlik numarası bulunan yabancı gerçek kişilerde Yabancı Kimlik Numarası yazılmıştır.

TEBLİGAT PUSULASI (Muhatap)

Muhatabın Vergi Kimlik No.su(*) :

Soyadı (Ünvanı) :

Adı :

Tebliğ Evrakını Gönderen İdare :

Bar kod No :

Adınıza düzenlenen tebliğ evrakı

Tebliğden imtina edilmesidir

Yerleşim yeri adresine ikinci defa gidildiği halde tebliğ yapılacak olanların bu adreste bulunmaması

(Geçici ayrılmayı da kapsar.)

sebebiyle tebliği gönderen idareye iade edilmiştir. Tebliğ evrakını gönderen idareden alabileceğiniz duyurulur.

Tebliğden imtina edilmesinin durumunda pusulanın kopya yapıldığı tarihte tebliğ yapılmış sayılır. Yerleşim yeri adresine ikinci defa gidildiği halde tebliğ yapılacak olanların bu adreste bulunmaması durumunda (geçici ayrılmayı da kapsar.) tebliğ evrakının pusulanın kopya yapıldığı tarihten itibaren 15 gün içerisinde alınması halinde alındığı gün, bu süre içerisinde alınmaması halinde 15 inci günde tebliğ yapılmış sayılır.

Tarih:/..../..... Saat:/..../.....

Tebliğe Çıkan Memurun
Adı-Soyadı
İmzası

(*) T.C. vatandaşı olan gerçek kişilerde T.C. Kimlik Numarası, yabancı kimlik numarası bulunan yabancı gerçek kişilerde Yabancı Kimlik Numarası yazılmıştır.



ULUSLARARASI VERGİ HABERLERİ

HAZIRLAYAN**Burcu ALPTEKİN**

Vergi Müfettişi

Hazine ve Maliye Bakanlığı

Hasan KİRAZ

Vergi Müfettişi

Hazine ve Maliye Bakanlığı

ULUSLARARASI VERGİ HABERLERİ

- **Amerikan Gelir İdaresi (IRS), “yeşil enerjili” araç satıcılarının “Temiz Araç Kredisi” için satış zamanı raporlama ve bayi avans ödemelerine kaydolmaları için ücretsiz “Çevrimiçi Enerji Kredisi” aracını kullanıma açıyor.**

<https://www.irs.gov/newsroom/irs-opens-free-energy-credit-online-tool-for-sellers-of-clean-vehicles-to-register-for-time-of-sale-reporting-and-dealer-advance-payments-for-the-clean-vehicle-credit>

IRS'nin yeni çevrimiçi uygulaması, “yeşil enerjili” araç satıcılarının ve bayilerinin tüm süreci çevrimiçi olarak tamamlamasına ve 72 saat içinde avans ödemelerini almasına olanak tanıyacak. Uygulama, vergi mükellefinin krediyi talep etmek veya bildirmek için hazırlayacağı federal vergi beyannamesini doldururken kullanacağı bir “Satış Zamanı Raporu” da oluşturacak.

- **Japonya, “aşırı turizm” sorunlarıyla mücadele etmek için bazı şehirlerde Turist Vergisi almaya başladı.**

<https://www.euronews.com/travel/2023/10/20/new-tourist-tax-and-higher-transport-costs-how-japan-is-planning-to-combat-overtourism>

Japonya'nın batısındaki Hatsukaichi kenti de yeni bir turist vergisi uygulamaya koyuyor.

Hiroşima Eyaletindeki şehir, Japonya'nın UNESCO Dünya Mirası alanlarından biri olan asırlık Itsukushima Tapınağına ev sahipliği yapıyor.

1 Ekim'den bu yana Miyajima Adası'ndaki tapınağı ziyaret edenlerden 100 yen (0.60 €) ücret alınmaktadır.

Şehrin Miyajima planlama ve koordinasyon bölümü yetkilisi Shunji Mukai, “Doğayı, tarihi ve kültürü korumak ve bunları gelecek nesillere aktarmakla sorumluyuz” dedi.

- **Moğolistan, Ocak 2024'ten itibaren yabancı vatandaşları katma değer vergisinden muaf tutarak vergisiz bir sistem getirecek.**

<https://english.news.cn/20231103/a0e-d2f4104dd4ee89af789762e149e9e/c.html>

Maliye Bakanı Javkhlan, bu hamlenin ülkenin turizmi teşvik etme çabalarının bir parçası olduğunu söyledi. Vergi iadesi talep etmek için yabancı vatandaşların E-Mongolia mobil uygulamasına kaydolmaları ve satın aldıkları ürünlerin online kasa fişlerini taratmaları gerekecek.

Ocak ayında 34 ülkeden gelen ziyaretçilere turizm amacıyla Moğolistan'a vizesiz giriş hakkı

tanınarak vizeden muaf ülke sayısı 61'e çıkarıldı. Asya ülkesi ayrıca 2023-2025 yıllarını "Moğolistan'ı Ziyaret Etme Yılı" ilan ederek önümüzdeki yıllarda en az 1 milyon yabancı turisti ağırlamayı ve turizmde 1 milyar ABD doları kazanmayı hedefliyor.

● **Lao Maliye Bakanlığı, devlet gelirlerini arttırmak ve Lao ekonomisini desteklemek amacıyla 2024 yılının başında katma değer vergisi (KDV) oranını yüzde 7'den yüzde 10'a yükseltmeyi düşünüyor.**

<https://english.news.cn/asiapacific/20231027/9b48a170120344ccbcc296aeeec84c-1c6/c.html>

● **Brezilya Kongresi Zenginleri Vergilendirecek ve Gelirleri Artıracak Tasarırı Onayladı**

<https://www.reuters.com/world/americas/brazils-lower-house-approves-bill-taxing-offshores-closed-end-funds-2023-10-26/>

Brezilya'nın alt meclisi Çarşamba günü, offshore ve kapalı uçlu fonlara yatırım yapan daha varlıklı Brezilyalıların yararlandığı vergi avantajlarını ortadan kaldırarak kamu gelirlerini arttırmayı amaçlayan bir hükümet tasarısını onayladı.

Milletvekilleri, gelecek yılın bütçesinde Brezilya'nın faiz dışı açığını sıfırlama sözünü yerine getirmeye çalışan Maliye Bakanı Fernando Hadad'ın önceliği olan offshore ve özel fonları vergilendirmeye yönelik bir tasarırı onayladı ve şimdi Senato'nun onayına ihtiyacı var.

Kapalı uçlu fonlar, kazançları sadece yatırımcılara dağıtıldığında vergilendirerek cazip yatırım fırsatları sunuyordu. Teklifle birlikte, normal fonlar için yürürlükte olan uygulamaya benzer şekilde, artık kazançlar üzerinden altı ayda bir vergi ödemeleri gerekecek.

● **Suudi Arabistan yeni kurumlar vergisi taslağını kamuoyunun görüşüne açtı.**

25 Ekim 2023 tarihinde Zekât, Vergi ve Güm-

rük İdaresi ("ZATCA") kamuoyunun görüşlerine açmak amacıyla yeni bir kurumlar vergisi (KIT) kanunu yayınladı. Yeni K.V.K. ile, 2004 yılında yürürlüğe girmesinden bu yana büyük ölçüde değişmeden kalan mevcut K.V.K. tamamen gözden geçirildi.

Yeni KVK'da 'Tanımlar' hükümleri daha kapsamlı yapılmış ve vergi matrahının hesaplanmasında kullanılan temel muhasebe terimlerinin tanımları da dahil olmak üzere mevcut KVK kapsamında tanımlanmamış yeni terimler getirilmiştir.

Tüzel ve gerçek kişiler için ikamet kurallarına değişiklikler getirilmiştir.

(Daimi) İşyeri (Permanent Establishment-PE) hükümleri, bir PE'nin ortaya çıkabilmesi için yerleşik olmayan bir kişinin çalışanlarının Krallık'ta fiziksel olarak bulunması gereken asgari gün sayısını (12 aylık bir dönemde 30 gün) düzenlemektedir.

Belirli durumlarda kesintilere ve amortisman sınırlamalar getiren kaçınma karşıtı kurallara ek olarak yeni bir tercihli vergi rejimi kavramının getirilmesi de düzenlenmektedir.

Vergi mükelleflerinin yerleşik bir işletmeye iştirakleri sonucunda elde ettikleri temettü, dağıtım ve sermaye kazançlarını vergiden muaf tutacak iştirak muafiyetlerine ilişkin yeni kurallar düzenlenmektedir. (Muafiyetin uygulanabilmesi için asgari iştirak oranı %10'dur).

Birleşme ve bölünmelerin vergisel sonuçları yeni KVK'na dahil edilmiştir. Bazı hükümler yenidir, ancak çoğunlukla ZATCA'nın yayınlanmış sirkülerlerinde bulunan mevcut uygulama ve ilkelerin kodifikasyonudur.

Yeşil yatırım ve araştırma ve geliştirme faaliyetleri için vergi teşvikleri getirilmiştir. Bu teşviklerin ayrıntıları yeni CIT yasaasının uygulama yönetmeliklerinde yer alacaktır.

Yeni stopaj vergisi (WHT) oranları getirilmiştir. WHT kira, temettü ve borç gelirlerinde aynı kalırken (%5), hizmetler için WHT %10'a düşürülmüştür. Bununla birlikte, tercihli vergi rejimi-

ne sahip bir yargı alanında ikamet eden bir kişiye kira, telif hakkı, borçtan elde edilen gelir, temettü ve hizmetler için yerleşik olmayan bir kişiye yapılan ödemeler %20 oranında WHT'ye tabidir.

Yeni KVK'na ek olarak, ZATCA ayrıca kamuoyu görüşü için yeni bir Vergi ve Zekat Usul Kanunu ("VUK") yayınlamıştır. VUK esas itibarıyla çeşitli vergi ve zekat mevzuatlarında yer alan usul ve idari hükümlerin bir derlemesi olup, defter kayıtları, kayıt silme, kayıt tutma, bilgilerin gizliliği, kararlar ve ZATCA ile vergi/zekat mükellefleri arasındaki iletişim ile ilgili hükümleri içermektedir.

● AB, Çin'in yeni bataryalı elektrikli araçları için sübvansiyon karşıtı soruşturma başlattı

[https://www.europarl.europa.eu/thinktank/en/document/EPRS_ATA\(2023\)754553#:~:text=On%202023%20the.Address%20on%2013%20September%202023.](https://www.europarl.europa.eu/thinktank/en/document/EPRS_ATA(2023)754553#:~:text=On%202023%20the.Address%20on%2013%20September%202023.)

4 Ekim 2023 tarihinde Avrupa Komisyonu, Çin menşeli, insan taşımak üzere tasarlanmış yeni bataryalı elektrikli araçların (BEV'ler) ithalatına ilişkin sübvansiyon karşıtı bir süreci kendi kendine (yani herhangi bir üçüncü tarafın şikayetinden bağımsız olarak) başlattı. Soruşturma kapsamındaki ürünler, esas olarak yalnızca bir veya daha fazla elektrik motoruyla tahrik edilen dokuz veya daha az kişinin (sürücü dahil) taşınması için tasarlanmış yeni BEV'lerdir. Motosikletler soruşturma kapsamı dışında tutulmuştur.

● Malezya'da düşük değerli mallar için satış vergisi 1 Ocak 2024'ten itibaren geçerli

<https://kpmg.com/us/en/home/insights/2023/11/tnf-malaysia-sales-tax-on-low-value-goods-effective-1-january-2024.html>

Malezya Kraliyet Gümrük Departmanı (RMCD), daha önce ertelenen düşük değerli mallara ilişkin satış vergisinin 1 Ocak 2024 tarihinden

itibaren geçerli olacağını web sitesinde duyurdu.

RMCD ayrıca düşük değerli malların satış vergisine ilişkin yeni bir rehber (3 Kasım 2023 tarihli) yayınlamıştır. Düşük değerli malların mekanizmasına ilişkin kilit noktaları ortaya koydu. Düşük değerli mallar rehberi iki bölüme ayrılmıştır.

Ürünün Armonize Sistem (HS) koduna bakılmaksızın tüm düşük değerli mallar için %10 oranında satış vergisi uygulanacaktır. Bu durum, satış vergisi oranının spesifik HS koduna göre belirlendiği (%5 veya %10 oranında muaf tutulabilir) yerel üreticilerden alınan aynı mallarla karşılaştırılmaktadır.

Düşük değerli malların satıcıları, satış sırasında düşük değerli mal tanımına giren malları tespit edebilmek için sistemlerini yapılandırmalı ve ithalat sırasında doğru belgelerin kullanıldığını ve doğru açıklamanın yapıldığını teyit etmek için ithalatçıları/gümrük acenteleri ile görüşmeli ve uyum sağlamalıdır.

● Kripto dünyasının öncülerinden Sam Bankman-Fried, Amerikan tarihinin en büyük finansal dolandırıcılık davalarından birinde suçlu bulundu.

<https://www.euronews.com/next/2023/11/03/ftx-founder-bankman-fried-convicted-of-defrauding-cryptocurrency-customers>

En büyük kripto borsalarından birini kuran, kripto dehası Sam Bankman-Fried, kendisine yöneltilen yedi suçlamanın tamamından suçlu bulunduğu dava sonucunda, dolandırıcılık ve kara para aklama suçlarından en fazla 115 yıl hapis cezasıyla karşı karşıya kaldı.

Bankman-Fried'in 28 Mart'ta yapılacak duruşmada bu cezanın çok daha azını alması bekleniyor. 31 yaşındaki sanık suçlamaları reddetti ve ifadesi sırasında bir zamanlar dünyanın en büyük ikinci kripto borsası olan FTX'in bir yıl önce iflas etmesinden önce asla dolandırıcılık yapmadığını ya da müşterileri kandırmak istemediğini söyledi.

● **Rusya Maliye Bakan Yardımcısı Alexey Sazanov, B1 şirket etkinliğinde vergi politikası alanındaki planlar hakkında konuştu.**

<https://orbitax.com/news/archive.php/Russian-Ministry-of-Finance-An-54103>

Rusya Maliye Bakanlığı, Devlet Sekreteri - Maliye Bakan Yardımcısı Alexey Sazanov'un yakın zamanda B1 şirketinin düzenlediği bir etkinlikte açıkladığı vergi politikası planlarına ilişkin bir açıklama yayınladı. Açıklamada, Sazanov'un etkinlikte yaptığı konuşmanın kilit noktaları özetleniyor:

2024'te kurumsal aşırı kar vergisini ve oran artışları da dahil olmak üzere devlet vergi politikasındaki diğer köklü değişiklikleri yeniden uygulamaya koyma planları yoktur.

2024'te kişisel gelir vergisi oranlarının artırılması planlanmamaktadır.

Ağustos 2023'te dost olmayan ülkelerle vergi anlaşmalarının askıya alınmasının sonuçlarını "yumuşatacak" ve anlaşmaların askıya alınmasından önce yürürlükte olan vergilendirme kurallarının sürdürüleceği gelir türlerinin genişletilmesini içerecek bir mevzuatın kabul edilmesi planlanmaktadır.

BAE ile, imzalanması halinde BAE'nin Rusya'nın kara listesinden çıkarılmasıyla sonuçlanacak yeni bir vergi anlaşması akdedilmesi için müzakereler devam edecektir.

BEPS 2.0 standartlarının (yani 1. ve 2. Sütunların) uygulamaya konulması ihtimali önümüzdeki yıl değerlendirilecek ve 2024 sonbaharından önce herhangi bir karar alınmayacaktır.

Transfer fiyatlandırması kurallarını güçlendirmek için mevzuat geliştirilmektedir. Değişikliklerden bazıları, dış ticaret işlemlerinden elde edilen döviz kazançlarının, mükellefler tarafından işlemlerde piyasa dışı fiyatların kullanılması yoluyla suiistimal edilmesi nedeniyle Rusya'ya iade edilmediği durumları en aza indirecek değişiklikler; transfer fiyatlandırması düzeltmelerinin asgari yerine emsallere uygunluk aralığının medyanına göre yapılmasına izin veren değişiklikler; ve halihazırda izin verilen %0 oranının aşırı olduğu düşünülse de, kontrol edilen borçlara ilişkin faiz geliri ve gideri için genişletilmiş güvenli liman oranları aralığının 31 Aralık 2023'ten sonra uzatılması; yabancı ilişkili taraflarca sağlanan hizmetlere %15 stopaj vergisi getirilmesi olarak sıralanabilir.



ÖZELGE VE YARGI KARARI ÖZETLERİ

HAZIRLAYAN**Çağlar DOĞAN**

Vergi Müfettişi

Hazine ve Maliye Bakanlığı

**ÖZELGE VE
YARGI KARARI ÖZETLERİ****Özelge Özetleri****Konu:** Kısmi Bölünme hk.**Özelgeyi Veren İdare:** İstanbul Vergi Dairesi Başkanlığı**Özelgenin Tarih ve Sayısı:** 25.12.2023 - E-62030549-125[19-2023]-1511054

İlgide kayıtlı özelge talep formunda;

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

- Ayrıca, şirketinizce “...” mobil uygulamaları ile hızlı teslimat ürünü satış aracılığı hizmetinin de sunulmakta olduğu, bu hizmet üretimi alanında satılan ürünlerin büyük çoğunluğunun sıcak yemek ve perakende tüketim (gıda, temizlik malzemesi, vb.) ürünlerinden oluştuğu,

yemek ürünlerinin müşteri sipariş verdiği anda hazırlanmaya başlandığı ve sıcaklığın/tazelüğün korunabilmesi için hazırlandıktan hemen sonra teslimata çıkması gerektiği, aynı şekilde market siparişlerinde bozulabilir gıda ürünleri bulunması ve anlık ihtiyacın hızlı karşılanabilmesi amacıyla herhangi ara bir depolama süreci olmadan ürünün satıcıdan müşteriye ulaştırıldığı, bunu teminen, hızlı teslimat uygulamasının, müşterinin bulunduğu lokasyonu tespit ederek, sadece istenen sürede teslimat yapabilecek (aynı il, ilçe ve hatta mahallede) yakın lokasyonlardaki satıcıları müşterilerin seçimine (ekranında göstermektedir.) sunduğu,

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

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

5520 sayılı Kurumlar Vergisi Kanununun;

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

da verilebilir. (7456 sayılı kanunun 20 nci maddesiyle değişen ibare; Yürürlük: 1.1.2024) İştirak hisselerinin bu bent kapsamında devrinde, devralan şirketin hisselerinin devreden şirketin ortaklarına verilmesi halinde, devredilen (7456 sayılı kanunun 20 nci maddesiyle metinden çıkarılan ibare; Yürürlük: 1.1.2024) iştirak hisselerine ilişkin borçların da devri zorunludur.",

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

hükümlerine yer verilmiştir.

Diğer taraftan konu ile ilgili açıklamaların yer aldığı 1 seri No.lu Kurumlar Vergisi Genel Tebliğinin "19.2.2.1. Üretim ve hizmet işletmelerinin aynı sermaye olarak konulması" başlıklı bölümünde, üretim veya hizmet işletmelerinin devrinde, işletme bütünlüğü korunacak şekilde faaliyetin devamı için gerekli aktif ve pasif kalemlerin tümünün devredilmesinin zorunlu olduğu, kısmi bölünme sonucu hem bölünen işletmenin hem de bölünme sonucunda varlıkları devralan işletmenin faaliyetine devam etmesinin esas olduğu, bu kapsamda, söz konusu işletmelerin devrinde, işletme bütünlüğü korunacak şekilde faaliyetin devamı için gerekli taşınmaz, her türlü tesis, makine ve teçhizat, alet, edevat, taşıtlar, gayrimaddi haklar ile hammadde, mamul, yarı mamul mallar gibi aktif kıymetler ile ilgili pasif kıymetlerin tümünün devredilmesinin zorunlu olduğu, açıklamasına yer verilmiştir.

Anılan düzenlemelerle getirilen kısmi bölünme müessesesi ile aynı şirket bünyesinde yürü-

tülen birden çok hizmet veya üretim faaliyetinin ayrıştırılıp yeni oluşturulacak üretim ve hizmet işletmelerinin belirli alanlarda uzmanlaşmasını sağlayarak verimli ve kârlı kuruluşlar haline getirilmesi amaçlanmaktadır. Böylece şirketler yeniden yapılabilecek, aynı şirket bünyesinde yürütülen birden çok hizmet veya üretim faaliyetinin ayrıştırılarak bu faaliyetlerin her birinin ayrı şirket bünyesinde yürütülmesi sağlanacaktır.

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

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

Konu: İndirimli Kurumlar Vergisi hesaplamasına konu tevsî yatırım tutarının belirlenmesi hk.

Özelgeyi Veren İdare: Büyük Mükellefler Vergi Dairesi Başkanlığı

Özelgenin Tarih ve Sayısı: 22.12.2023-E-64597866-125-26549

“ İlgide kayıtlı özelge talep formunuzda, Şir-

ketiniz tarafından yatırım teşvik belgesi kapsamında finansal kiralama yoluyla temin edilen makine ve teçhizatlar ile tevsî yatırım yapıldığı belirtilmiş olup indirimli Kurumlar Vergisi uygulamasında dikkate alınacak kazancın, yapılan tevsî yatırım tutarının dönem sonunda Şirketinizin aktifinde kayıtlı bulunan toplam sabit kıymet tutarına oranlanması suretiyle belirlendiği belirtilmiş, ancak bu oranlamada “tevsî yatırım tutarı” olarak dikkate alınacak tutarın Vergi Usul Kanununun mükerrer 290 ıncı maddesi hükümleri çerçevesinde tespit edilen “260 Haklar Hesabı”nda yer alan tutarın mı yoksa her yıl ödenen anapara taksit tutarının mı olacağı hususunda Başkanlığımız görüşü talep edilmiştir.

5520 sayılı Kurumlar Vergisi Kanununun 6 ncı maddesinin birinci fıkrasında, kurumlar vergisinin, mükelleflerin bir hesap döneminde elde ettikleri safi kurum kazancı üzerinden hesaplanacağı belirtilmiş, maddenin ikinci fıkrasında da safi kurum kazancının tespitinde Gelir Vergisi Kanununun ticari kazanç hakkındaki hükümlerinin uygulanacağı hüküm altına alınmıştır.

193 sayılı Gelir Vergisi Kanununun “Bilanço Esasında Ticari Kazancın Tespiti” başlıklı 38 inci maddesinde;

“Bilanço esasına göre ticari kazanç, teşebbüsteki öz sermayenin hesap dönemi sonunda ve başındaki değerleri arasındaki müspet farktır. Bu dönem zarfında sahip veya sahiplerce:

1. İşletmeye ilave olunan değerler bu farktan indirilir;

2. İşletmeden çekilen değerler ise farka ilave olunur. Ticari kazancın bu suretle tesbit edilmesi sırasında, Vergi Usul Kanununun değerlemeye ait hükümleri ile bu kanunun 40 ve 41 inci maddeleri hükümlerine uyulur.”

hükmüne yer verilmiştir.

213 sayılı Vergi Usul Kanununun mükerrer 290 ıncı maddesinde ise;

“1. Finansal kiralama işlemlerinde, finansal kiralamaya konu olan iktisadî kıymet ile sözleş-

meden doğan hak, borç ve alacakların değerlendirilmesi aşağıdaki esaslara göre yapılır.

Kiracı tarafından finansal kiralama işlemine konu iktisadî kıymeti kullanma hakkı ve sözleşmeden doğan borç, kiralama konusu iktisadî kıymetin rayiç bedeli veya sözleşmeye göre yapılacak kira ödemelerinin bugünkü değerinden düşük olanı ile değerlendirilir.

...

2. Kiracı tarafından aktifleştirilen finansal kiralamaya konu iktisadî kıymeti kullanma hakkı, bu Kanunun mükerrer 298 inci maddesi ve üçüncü kitabının üçüncü kısmının birinci bölümünde kiralama konusu iktisadî kıymet için belirlenmiş esaslar çerçevesinde yeniden değerlemeye ve amortismanına tâbi tutulur.

...

Kiracı tarafından finansal kiralama sözleşmesine göre yapılan kira ödemeleri, borç anapara ödemesi ve faiz gideri olarak ayrıştırılır. Ayrıştırma işlemi, her bir dönem sonunda kalan borç tutarına sabit bir dönemsel faiz oranı uygulanmasını sağlayacak şekilde yapılır.

..." hükümleri yer almaktadır.

Kurumlar Vergisi Kanununun "İndirimli kurumlar vergisi" başlıklı 32/A maddesinde de;

"(1) Finans ve sigortacılık sektörlerinde faaliyet gösteren kurumlar, iş ortaklıkları, taahhüt işleri, 16/7/1997 tarihli ve 4283 sayılı Kanun ile 8/6/1994 tarihli ve 3996 sayılı Kanun kapsamında yapılan yatırımlar ile rödovans sözleşmelerine bağlı olarak yapılan yatırımlar hariç olmak üzere, bu maddenin ikinci fıkrasında belirtilen ve Ekonomi Bakanlığı tarafından teşvik belgesine bağlanan yatırımlardan elde edilen kazançlar, yatırımın kısmen veya tamamen işletilmesine başlanılan hesap döneminden itibaren yatırıma katkı tutarına ulaşıncaya kadar indirimli oranlar üzerinden kurumlar vergisine tabi tutulur.

(2) Bu maddenin uygulamasında yatırıma katkı tutarı, indirimli kurumlar vergisi uygulanmak suretiyle tahsilinden vazgeçilen vergi yo-

luyla yatırımların Devletçe karşılanacak tutarını, bu tutarın yapılan toplam yatırıma bölünmesi suretiyle bulunacak oran ise yatırıma katkı oranını ifade eder. Yatırımın tamamlanması şartıyla, indirimli kurumlar vergisi uygulanmak suretiyle yararlanılan kısmı hariç olmak üzere kalan yatırıma katkı tutarı, yatırımın tamamlandığı hesap dönemini izleyen yıllarda Vergi Usul Kanunu hükümlerine göre bu yıllar için belirlenen yeniden değerlendirme oranında artırılarak dikkate alınır.

...

(4) Tevsi yatırımlarda, elde edilen kazancın işletme bütünlüğü çerçevesinde ayrı hesaplarda izlenmek suretiyle tespit edilebilmesi halinde, indirimli oran bu kazançta uygulanır. Kazancın ayrı bir şekilde tespit edilememesi halinde ise indirimli oran uygulanacak kazanç, yapılan tevsi yatırım tutarının, dönem sonunda kurumun aktifine kayıtlı bulunan toplam sabit kıymet tutarına (devam eden yatırımlara ait tutarlar da dahil) oranlanması suretiyle belirlenir. Bu hesaplama sırasında işletme aktifinde yer alan sabit kıymetlerin kayıtlı değeri, yeniden değerlendirilmiş tutarları ile dikkate alınır. İndirimli oran uygulamasına yatırımın kısmen veya tamamen faaliyete geçtiği geçici vergi döneminde başlanır." hükümlerine yer verilmiştir.

19.06.2012 tarihli ve 28328 sayılı Resmi Gazete'de yayımlanan 2012/3305 sayılı BKK'nın;

- 5 inci maddesinin ikinci fıkrasında, "Finansal kiralama yöntemiyle yapılacak yatırımlarda finansal kiralamaya konu makine ve teçhizata ait toplam tutarın, her bir finansal kiralama şirketi için 1 inci, 2 nci, 3 üncü ve 4 üncü bölgelerde asgari yediyüzellibin Türk Lirası, 5 inci ve 6 ncı bölgelerde ise asgari beşyüzbin Türk Lirası olması gerekir.

- 7 nci maddesinin üçüncü fıkrasında, "Finansal kiralama yöntemiyle gerçekleştirilecek yatırımlar için finansal kiralama şirketi adına ayrı bir teşvik belgesi düzenlenmez."

hükmü yer almaktadır.

20.06.2012 tarihli ve 28329 sayılı Resmi Gazete'de yayımlanan 2012/1 seri no.lu Yatırımlarda Devlet Yardımları Hakkında Kararın Uygulanmasına İlişkin Tebliğin 20 nci maddesinin birinci fıkrasında ise "Teşvik belgesi kapsamında yer alan makine ve teçhizatın tamamı veya bir kısmı finansal kiralama yolu ile temin edilebilir." açıklaması yer almıştır.

1 seri no'lu Kurumlar Vergisi Genel Tebliğinin "32.2.8. Tevsi yatırımlardan doğan kazançlarda indirimli kurumlar vergisi oranı uygulaması" başlıklı bölümünde ise,

"Tevsi yatırımlardan elde edilen kazancın işletme bütünlüğü çerçevesinde ayrı hesaplarda izlenmek suretiyle tespit edilebilmesi halinde, bu kazançta indirimli vergi oranı uygulanacaktır. Kazancın ayrı bir şekilde tespit edilememesi halinde ise tevsi yatırım dolayısıyla indirimli vergi oranı uygulanacak kazanç, yapılan tevsi yatırım tutarının, dönem sonunda kurumun aktifine kayıtlı bulunan toplam sabit kıymet tutarına (devam eden yatırımlara ait tutarlar da dahil) oranlanması suretiyle belirlenecektir.

Tevsi yatırımlardan elde edilen kazancın bu şekilde oranlama yapılmak suretiyle belirlenmesi seçimlik bir hak olmayıp, indirimli kurumlar vergisi uygulanacak kazancın işletme bütünlüğü çerçevesinde ayrı hesaplarda izlenmek suretiyle mükellefçe tespit edilmesi esastır.

"Dönem sonunda kurumun aktifine kayıtlı bulunan toplam sabit kıymet" ifadesinden Vergi Usul Kanununun 313 üncü maddesi uyarınca amortisman mevzuunu oluşturan iktisadi kıymetlerin anlaşılması, dolayısıyla boş arazi-arsa ve amortisman tabi olmayan diğer kıymetlerle ilgili tutarların bu hesaplamada dikkate alınması; sabit kıymet tutarının hesabında ise bu kıymetlerin birikmiş amortismanları düşülmeden önceki brüt tutarlarının dikkate alınması gerekmektedir.

Öte yandan bu hesaplama sırasında işletme aktifinde yer alan sabit kıymetlerin kayıtlı değeri

olarak, gerekli şartların oluşması halinde yapılan enflasyon düzeltmesi sonucu oluşan değerleri dikkate alınacaktır.

Birden fazla tevsi yatırımı bulunan kurumların oranlama yaparken sadece tevsi yatırıma konu hizmet ve üretim işletmesiyle ilgili sabit kıymetleri değil, kurumun aktifine kayıtlı olan ve amortisman mevzuunu oluşturan tüm sabit kıymetlerin toplamını dikkate almaları gerekmektedir.

Hak kazanılan yatırıma katkı tutarına birden fazla yılda ulaşılması halinde her bir dönem itibarıyla indirimli oran uygulanacak kazanç, tevsi yatırım tutarının her bir dönem sonu itibarıyla kurumun aktifine kayıtlı bulunan toplam sabit kıymet tutarına oranlanması suretiyle belirlenecektir.

Ayrıca mevcut sabit kıymet tutarı, indirimli kurumlar vergisi uygulanacak kazancın tespit edileceği geçici vergilendirme dönemleri için, ilgili geçici vergilendirme döneminin son günü; hesap dönemleri için ise ilgili hesap döneminin son günü itibarıyla tespit edilecek ve indirimli oran uygulanacak kazancın hesaplanmasında dikkate alınacaktır.

Tevsi yatırımlardan elde edilen kazancın ayrı hesaplarda izlenmek suretiyle tespit edilememesi durumunda indirimli kurumlar vergisine konu edilecek kazanç, tevsi yatırım tutarının toplam sabit kıymet tutarına bölünmesi suretiyle bulunacak oranın kurumun ticari bilanço kârı ile çarpılması suretiyle hesaplanacaktır. Ancak, indirimli kurumlar vergisi uygulanacak kazancın, kurumlar vergisi matrahını aşamayacağı tabiidir." açıklamalarına yer verilmiştir.

Bu hüküm ve açıklamalara göre, tevsi yatırımlarda indirimli kurumlar vergisi uygulanacak kazancın işletme bütünlüğü içinde ayrı hesaplarda izlenmek suretiyle tespitinin mümkün olduğu hallerde kazanç ayrı hesaplarda takip edilecek, kazancın bu şekilde belirlenmesine imkan bulunmayan hallerde ise kazanç, yapılan tevsi yatırım tutarının dönem sonunda kurumun aktifine kayıtlı bulunan toplam sabit kıymet tutarına (devam

eden yatırımlara ait tutarlar da dahil) oranlanması suretiyle belirlenecektir. Sabit kıymet ifadesinden Vergi Usul Kanununun 313 üncü maddesi uyarınca amortisman mevzuunu oluşturan iktisadi kıymetlerin anlaşılması gerekmektedir. Oranlamada toplam sabit kıymet tutarı olarak üretimde kullanılsın kullanılsın tüm amortismanına tabi kıymetlerin birikmiş amortismanları düşülmeden önceki brüt tutarları dikkate alınacaktır.

Öte yandan, söz konusu oranlamada tevsi yatırım tutarı olarak Şirketiniz tarafından yatırım teşvik belgesi kapsamında finansal kiralama yoluyla temin edilen makina ve teçhizatlar için Vergi Usul Kanununun mükerrer 290 inci maddesi hükümleri çerçevesinde “260 Haklar Hesabı”nda yer alan tutarın dikkate alınması gerektiği tabiidir.”

Konu: Yatırım teşvik belgesi kapsamında gelir vergisi stopajı desteği hk.

Özelgeyi Veren İdare: İstanbul Vergi Dairesi Başkanlığı

Özelgenin Tarih ve Sayısı: 20.12.2023 - E-62030549-125-1485546

“İlgide kayıtlı özelge talep formunda, şirketinizin Sanayi ve Teknoloji Bakanlığından alınan ... tarihli ve ... sayılı yatırım teşvik belgesi kapsamında 2 nci bölgede gelir vergisi stopaj teşvikinden faydalandığı belirtilerek söz konusu teşvik uygulamasında 193 sayılı Gelir Vergisi Kanununun 23 üncü maddesinin birinci fıkrasının (18) numaralı bendinde yer alan asgari ücret istisnasının dikkate alınıp alınmayacağı hususunda Başkanlığımız görüşü talep edilmektedir.

193 sayılı Gelir Vergisi Kanununun Geçici 80 inci maddesinde, “Cumhurbaşkanınca istatistiki bölge birimleri sınıflandırması, kişi başına düşen milli gelir veya sosyoekonomik gelişmişlik düzeyleri dikkate alınmak suretiyle belirlenen illerde yapılacak yatırımlar için Ekonomi Bakanlığı tarafından düzenlenen yatırım teşvik belgeleri

kapsamında; bu maddenin yürürlüğe girdiği tarihten itibaren 31/12/2023 tarihine kadar gerçekleşen yatırımlarda teşvik belgelerinde öngörülen ve fiilen istihdam edilen işçilerin ücretlerinin sanayi kesiminde çalışan 16 yaşından büyük işçiler için uygulanan asgari ücretin brüt tutarına tekaül eden kısmı üzerinden hesaplanan gelir vergisi, yatırımın kısmen veya tamamen işletilmesine başlanılan tarihten itibaren 10 yıl süreyle verilecek muhtasar beyanname üzerinden tahakkuk eden vergiden terkin edilir.

Birinci fıkraya istinaden terkin edilecek verginin hesabında, öncelikle 32 nci maddede yer alan asgari geçim indirimi dikkate alınır.,

Yatırımın tamamlanamaması veya teşvik belgesinin iptal edilmesi halinde, gelir vergisi stopajı teşvik uygulaması nedeniyle terkin edilen vergiler, vergi ziyai cezası uygulanmaksızın gecikme faiziyle birlikte tahsil olunur.

Yatırımın faaliyete geçmesinden önce devri halinde devralan, aynı koşulları yerine getirmek kaydıyla gelir vergisi stopajı teşvik uygulamasından yararlanır.

Yatırımın kısmen veya tamamen faaliyete geçmesinden sonra devri halinde, gelir vergisi stopajı teşvik uygulamasından devir tarihine kadar devreden, devir tarihinden sonra ise kalan süre kadar devralan yararlanır.

Bu madde kapsamındaki gelir vergisi stopajı teşvikinden yararlananlar, diğer kanunlarda yer alan aynı mahiyetteki hükümlerden ayrıca yararlanamazlar.

Bu maddenin uygulanmasına ilişkin usul ve esasları belirlemeye Maliye Bakanlığı yetkilidir.” hükmüne yer verilmiştir.

Konu ile ilgili açıklamaların yapıldığı, 283 seri no.lu Gelir Vergisi Genel Tebliğinin; “4.6 Uygulamanın esasları” başlıklı bölümünde, “...

Gelir Vergisi Kanununun Geçici 80 inci madde kapsamında gelir vergisi stopajı teşvik uygulanan ücretlerin vergilendirilmesinde, öncelikle asgari geçim indirimi dikkate alınır.

Bu kapsamda istihdam edilen ücretlilerle ilgili asgari geçim indirimi, 4/12/2007 tarihli ve 26720 sayılı Resmî Gazete’de yayımlanan 265 Seri No.lu Gelir Vergisi Genel Tebliğinde belirtilen usul ve esaslara göre hesaplanacaktır.

Terkin edilecek tutar, Gelir Vergisi Kanununun Geçici 80 inci madde uyarınca 16 yaşından büyük işçiler için uygulanan asgari ücretin brüt tutarına tekabül eden kısmı üzerinden hesaplanan gelir vergisi tutarından fazla olamayacağından, asgari ücret üzerinden hesaplanan tutardan asgari geçim indiriminin mahsup edilmesi sonucu kalan tutar terkine konu edilecektir.

...”

açıklamasına yer verilmiştir.

Aynı Kanunun “Ücretlerde” başlıklı 23 üncü maddesinin birinci fıkrasına 25/12/2021 tarihli ve 7349 sayılı Kanunun 2 nci maddesiyle eklenen (18) numaralı bendinde; “Hizmet erbabının, ödemenin yapıldığı ayda geçerli olan asgari ücretin aylık brüt tutarından işçi sosyal güvenlik kurumu primi ve işsizlik sigorta primi düşüldükten sonra kalan tutarına isabet eden ücretleri (Şu kadar ki, istisnayı aşan ücret gelirin vergilendirilmesinde verginin hesaplanacağı gelir dilim tutarları ve oranları, istisna kapsamındaki tutarlar da dikkate alınarak belirlenir. Ödenecek vergi tutarı, bu suretle bulunan vergi tutarının içinde istisna tutara isabet eden kısım düşülmek suretiyle hesaplanır. İstisna nedeniyle alınmayacak olan vergi ilgili ayda aylık asgari ücret üzerinden hesaplanması gereken vergiyi aşamaz. Birden fazla işverenden ücret alanlarda bu istisna sadece en yüksek olan ücrete uygulanır.)” hükmüne yer verilmiştir.

Konu ile ilgili olarak 27/1/2022 tarihli ve 31732 sayılı Resmi Gazete’de yayımlanan 319 seri no.lu Gelir Vergisi Genel Tebliğinin “Teşvik ve istisna kapsamındaki ücret ödemeleri” başlıklı 8 inci maddesinde ise;

...”

193 sayılı Kanunun 23 üncü maddesinin birinci fıkrasının (18) numaralı bendiyle ihdas edi-

len istisna uygulaması ve asgari geçim indirimi uygulamasının kaldırılması nedeniyle, teşvik kapsamındaki bu ücret ödemelerine, öncelikle 193 sayılı Kanunun 23 üncü maddesinin birinci fıkrasının (18) numaralı bendinde düzenlenen istisna uygulanacak ve istisna sonrası vergi, ilgili düzenlemelerdeki sınırlamalar çerçevesinde tahakkuktan terkin edilecektir. Asgari ücrete isabet eden verginin tahakkuktan terkin edilmesini öngören düzenlemelere göre ise istisna uygulaması nedeniyle asgari ücretten vergi alınmadığından tahakkuktan terkinini gerekecek bir vergi hesabı yapılmayacaktır.

(3) Diğer kanunlarda yer alan benzer istisna ve teşvikler için de hesaplama aynı şekilde olacaktır.” açıklamasına yer verilmiştir.

Bu hüküm ve açıklamalar çerçevesinde, Gelir Vergisi Kanununun 23 üncü maddesinin birinci fıkrasının (18) numaralı bendindeki istisna uygulaması nedeniyle asgari ücretten gelir vergisi alınmadığından, asgari ücrete isabet eden verginin tahakkuktan terkin edilmesini öngören düzenlemelere göre tahakkuktan terkinini gerekecek bir vergi hesabı yapılmayacaktır.

Dolayısıyla, çalışanlarınıza yapılan ücret ödemelerine asgari ücret istisnası uygulanmış olması nedeniyle, bu ücretlerin asgari ücreti aşan kısmına ilişkin olarak tahakkuk eden gelir vergisinin Gelir Vergisi Kanununun Geçici 80 inci maddesi kapsamında terkin edilmesi mümkün bulunmamaktadır.”

Yargı Kararı Özetleri

Konu: Randıman incelemesine esas bilgi ve belgelerin ibraz edilmemesi hk.

Karar Veren İdare: Danıştay 4. Daire

Kararı Tarihi: 21.03.2023

Esas No: 2020/6058

Karar No: 2023/1561

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

YARGILAMA SÜRECİ :

Dava konusu istem: Davacı adına, düzenlenen ... tarih ve ... sayılı Vergi İnceleme Raporu'nun sonuç kısmındaki E ve F bentlerinin iptali istenilmiştir.

İlk Derece Mahkemesi kararının özeti: ... Vergi Mahkemesince verilen ... tarih ve E:..., K:... sayılı kararda; davacı hakkında düzenlenen ... tarih ve ... sayılı Vergi Tekniği Raporu'nun incelenmesinden, davacı şirketin hali üretimi ile ilgili randıman incelemesi, fiili ve kaydi envanter yapılması için gerekli olan bilgi ve belgeleri vergi müfettişine ibraz etmemesi, program değişikliği, eski muhasebecide kaldığı, ortaklık ilişkisinde değişiklik olduğu gibi ileri sürülen hususların ise mazeret olarak kabulüne olanak bulunmaması, stok devir hızı, karlılık oranları gibi verilerin bir ölçü olarak değerlendirilmesi halinde beyanların bu hususlarla uyumlu olmadığı görülmesi, çok yüksek avans girişleri yapıldığı halde bu avansların hesaplarda uzun süre kalması, avans alındığı halde ya hiç satış yapılmaması ya da çok düşük oranlarda satış yapılması, bu hususun iktisadi ve ticari icaplara aykırı olması, bu kadar yüksek tutarlı avansların uzun yıllar hesaplarda kalmasının mantıklı ve ticari teamüllere uygun olarak izahının davacı tarafından yapılamaması, avans alınan kişinin ticareti terk etmesine karşın halen avansının firmada duruyor olmasının izahının ve kabul edilebilir bir yanının olmaması, zaman zaman avans olduğu belirtilen tutarların hesaplarda durmasına karşın satış yapılan tutarın üzerinde ciro primi faturası kesilmesi ve bu durumun açıklanabilir bir yanının olmaması, vergi müfettişi tarafından düşük avansların ve ileriki yıllarda satışı gözükten tutarların mükellef lehine değerlendirilerek hesaplama yapılması karşısında, avans hesaplarında gösterilen tutarların gerçekte bir satış olduğu gerekçesi ile yapılan, ... tarih ve ... sayılı Vergi İnceleme Raporu'nun sonuç kısmındaki E ve F bentlerinde yer alan, davacının 2014 yılına ilişkin KDV tablolarının raporun V-C bölümündeki tabloya göre düzeltilmesi ve

2014/12 döneminden sonraki döneme devreden katma değer vergisinin 251.306,89 TL olarak tespit edildiği dikkate alınarak takip eden döneme ilişkin yapılacak rapor ile düzeltme yapılacağına dair işlemlerde hukuka aykırılık bulunmadığı sonucuna varılmıştır. Belirtilen gerekçelerle davanın reddine karar verilmiştir.

Bölge İdare Mahkemesi kararının özeti: Bölge İdare Mahkemesince; istinaf başvurusuna konu Vergi Mahkemesi kararının usul ve hukuka uygun olduğu ve davacı tarafından ileri sürülen iddiaların söz konusu kararın kaldırılmasını sağlayacak nitelikte görülmediği belirtilerek 2577 sayılı İdari Yargılama Usulü Kanunu'nun 45. maddesinin 3. fıkrası uyarınca istinaf başvurusunun reddine karar verilmiştir.

TEMYİZ EDENİN İDDİALARI : 2014 yılında belgesiz satış olduğu tespit edilen avansların belgesiz satışa esas tutar bölümünde bulunan tablo hazırlanırken bunların sadece avans olarak kayıtlarda bulunan ve gerçekten avans olarak alınan çeklerden tespit yoluna gidildiği, buna istinaden matrah farklarının dönemlere dağılımının inceleme elemanının kendi yorumu doğrultusunda yapılmasında vergi kanunları yönünden hiçbir yasal dayanak ve hukuki geçerliliğin olmadığı, kayıt dışı iddiası yönünden, sadece muhasebe kayıtlarında 340 Alınan Sipariş Avansları, 159 Verilen Sipariş Avansları yerine 120 Alıcılar, 320 Satıcılar hesabının takip edildiği, bu durumun sadece yanlış hesap koduna kayıttan ibaret olduğu, inceleme elemanının bu kayıtlardaki hatalı tutarı kayıt dışı satış olarak değerlendirerek bunları matrah farkı olarak kabul ettiği ve bu matrahlar üzerinden KDV hesaplayarak sonraki döneme devreden KDV'leri azaltma yoluna gittiği, bu işlemin de yasal dayanaktan yoksun olduğu ve hukuki olmadığı, ilgili avanslara ilişkin yapılan satışlara ilişkin faturaların dikkate alınmadığı, bu durumun mükerrer vergilendirmeye neden olduğu, karlılığın düşük olmasının kayıt dışı sa-

tış anlamına gelmediği, inceleme elemanı tarafından yapılan inceleme esnasında fiili envanter ve sayım yapıp, iş yerlerindeki mevcut stokları ve defter kayıtları karşılaştırılsa idi herhangi bir kayıt dışı satışlarının olmadığı, stoktaki mallarla kayıtların örtüştüğünün anlaşılacağı ileri sürülmektedir.

İNCELEME VE GEREKÇE :

Bölge idare mahkemelerinin nihai kararlarının temyizen bozulması, 2577 sayılı İdari Yargılama Usulü Kanunu'nun 49. maddesinde yer alan sebeplerden birinin varlığı hâlinde mümkündür.

Temyizen incelenen karar usul ve hukuka uygun olup, dilekçede ileri sürülen temyiz nedenleri kararın bozulmasını gerektirecek nitelikte görülmemiştir.

KARAR SONUCU :

Açıklanan nedenlerle;

1. Temyiz isteminin reddine,
2. Temyize konu ... Bölge İdare Mahkemesi ... Vergi Dava Dairesinin ... tarih ve E:..., K:... sayılı kararının ONANMASINA,
3. 492 sayılı Harçlar Kanunu'na bağlı (3) sayılı Tarife uyarınca, ... TL maktu karar harcından, varsa evvelce ödenen harcın mahsubundan sonra kalan harç tutarının temyiz eden davacıdan alınmasına,
4. Temyiz giderlerinin istemde bulunan üzerinde bırakılmasına,
5. 2577 sayılı İdari Yargılama Usulü Kanunu'nun 50. maddesi uyarınca, kararın taraflara tebliğini ve bir örneğinin de Vergi Dava Dairesine gönderilmesini teminen dosyanın Vergi Mahkemesine gönderilmesine, 21/03/2023 tarihinde oyçokluğuyla karar verildi.

(X) KARŞI OY :

Uyuşmazlık konusu olaya ilişkin olarak Vergi Dava Dairesince, "re'sen araştırma ilkesi" uyarınca davacının iddiaları ve vergi inceleme raporun-

daki eksiklikler dikkate alınıp defter ve belgeler üzerinde bilirkişi incelemesi yaptırılarak ulaşılabilecek sonuca göre karar verilmesi gerektiği görüşüyle Dairemiz kararına katılmıyorum."

Konu: Sahte Belge Düzenleme Fiiline İştirak hk.

Karar Veren İdare: Danıştay 4. Daire

Kararı Tarihi: 16.03.2023

Esas No : 2023/1579

Karar No : 2023/1479

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

YARGILAMA SÜRECİ:

Dava konusu istem: Davacı adına, ... Demir Çelik İnşaat Malzemeleri Nakliyat Sanayi ve Tic. Ltd. Şti'.nin sahte belge düzenleme fiiline iştirak ettiğinden bahisle 2016 yılına ilişkin olarak kesilen vergi ziyaı cezalarının kaldırılması istenilmiştir.

İlk Derece Mahkemesi kararının özeti: ... Vergi Mahkemesince verilen ... tarih ve E:..., K:... sayılı kararda; ... Demir Çelik İnşaat Malzemeleri Nakliyat Sanayi ve Ticaret Limited Şirketi hakkında düzenlenen vergi tekniği raporunda, ... ve ...'ın adı geçen şirkete ilişkin açıklamaları ile sahte fatura düzenleme organizasyonu hakkındaki genel ifadeleri dışında, davacının, sahte belge düzenleme eylemine hangi iş ve işlemleriyle iştirak ettiği yönünde herhangi bir somut tespit yapılmadığı görüldüğünden, davacı adına kesilen vergi ziyaı cezalarında hukuka uyarlık bulunmadığı sonucuna varılmıştır. Belirtilen gerekçelerle davanın kabulüne verilmiştir.

Bölge İdare Mahkemesi kararının özeti: Bölge İdare Mahkemesince; somut olayda, başka bir mükellefin ... Metal Demir Çelik İnşaat ve İnşaat Malzemeleri Nakliyat Sanayi ve Ticaret Limited Şirketi'nin sahte belge düzenleme fiiline iştiraki nedeniyle açılan davanın istinaf incelemesi sırasında, Dairelerinin ... tarih ve E:..., K:... sayılı kararıyla, adı geçen şirket hakkında düzenlenen

vergi tekniği raporunda yer alan tespitler uyarınca, şirketin sahte belge düzenleme organizasyonu içerisinde bulunan mükelleflerden olduğu ve 26/08/2016 tarihinden itibaren düzenlediği tüm faturaların sahte olduğuna yönelik ilk derece mahkemesince yapılan değerlendirmenin hukuka uygun olduğu, söz konusu şirket tarafından düzenlenen faturaların sahte olduğu hususunun açıkça ortaya konulduğu ancak sahte belge düzenleme fiiline davacının hangi fiilleri ile iştirak ettiği hususu somut olarak tespit edilemediğinden, anılan fiile iştirak edildiğinden bahisle davacı adına kesilen vergi ziyai cezalarında hukuka uygunluk; vergi ziyai cezalarının iptali yolundaki mahkeme kararında ise sonucu itibarıyla hukuka aykırılık bulunmadığı sonucuna varılmıştır. Belirtilen gerekçe ile Vergi Mahkemesi kararının kaldırılmasını gerektiren bir neden bulunmadığından, istinaf başvurusunun yukarıda belirtilen gerekçeyle reddine karar verilmiştir.

TEMİZ EDENİN İDDİALARI : Davalı idare tarafından, idarece kesilen vergi ziyai cezalarında hukuka aykırılık bulunmadığı, bu itibarla Vergi Dava Dairesi kararının bozulması gerektiği ileri sürülmektedir.

İNCELEME VE GEREKÇE :

213 sayılı Vergi Usul Kanunu'nun 344. maddesinin 1. fıkrasında, 341. maddede yazılı hallerde vergi ziyai sebebiyet verildiği takdirde, mükellef veya sorumlu hakkında ziyaa uğratılan verginin bir katı tutarında vergi ziyai cezası kesileceği, 2. fıkrasında vergi ziyasına 359. maddede yazılı fiillerle sebebiyet verilmesi halinde bu fiillere iştirak edenlere ise bir kat olarak uygulanacağı kuralına yer verilmiş, 359. maddesinde ise; "Vergi kanunları uyarınca tutulan veya düzenlenen ve saklama ve ibraz mecburiyeti bulunan defter, kayıt ve belgeleri yok edenler veya defter sahifelerini yok ederek yerine başka yapraklar koyanlar veya hiç yaprak koymayanlar veya belgelerin asil veya

suretlerini tamamen veya kısmen sahte olarak düzenleyenler veya bu belgeleri kullananların, üç yıldan beş yıla kadar hapis cezası ile cezalandırılacağı ifade edilmiş, gerçek bir muamele veya durum olmadığı halde bunlar varmış gibi düzenlenen belgenin sahte belge olduğu, kaçakçılık suçlarını işleyenler hakkında bu maddede yazılı cezaların uygulanmasının 344. maddede yazılı vergi ziyai cezasının ayrıca uygulanmasına engel teşkil etmeyeceği kurala bağlanmıştır.

Ayrıca "Cezalarda İndirim" başlıklı 360. maddesinde ise; 359. maddede yazılı suçların işlenişine iştirak eden suç ortaklarının bu suçların işlenmesinde menfaatini bulunmaması halinde Türk Ceza Kanunu'nun suça iştirak hükümlerine göre hakkında verilecek cezanın yarısının indirileceği belirtilerek, cezalara iştirak hususunda Ceza Kanunu hükümlerinin esas alınacağı vurgulanmıştır. Bu itibarla, vergi kanunlarında düzenlenen vergi suç ve cezaları ile ilgili hususlarda uygulanacak olan Türk Ceza Kanunu'nun 37. maddesi gereğince, bir kişi tarafından işlenebilen bir suçun birden fazla kişi tarafından işlenmesi durumunda her bir failin sorumlu olduğunu belirtmiş, 40. maddesinin 1. fıkrasında ise; kasten ve hukuka aykırı olarak işlenen fiilin varlığının iştirakin oluşabilmesi için gerekli olduğu, diğer bir failin cezalandırılmasını engelleyen kişisel nedenlerin göz önünde bulundurulmaksızın her bir failin kendi kusurlu fiilinden dolayı cezalandırılacağı hüküm altına alınmıştır. Özetlemek gerekirse iştirakin varlığı için; birden fazla failin olması, faillerin suçu birlikte işleme iradesinin olması ve suçun işlenmesi ile iştirak edenin fiili arasında nedensellik bağının bulunması gerekmektedir.

Bu itibarla her bir iştirakçinin fiilinin asıl sorumlulardan bağımsız olarak değerlendirilmesi mümkün olup, asil şirket veya mükellefin sorumlu bulunup bulunmaması iştirakçinin ondan bağımsız olarak değerlendirilmesine engel değildir. Ancak, sahte belge düzenleme fiiline iştirak edildiğinden bahisle vergi ziyai cezası kesilebil-

mesi için iştirakin gerçekleştiği hususunun maddi delillerle tespit edilmesi zorunludur.

Dava dosyasının aynı maddi olaydan kaynaklanan Dairemizde temyiz incelemesi yapılan ilgili diğer dosya içerikleri ile birlikte değerlendirilmesinden, uyumsuzluk konusu olayda, Ankara-İstanbul-Hatay İlleri Yoğunlukta Bulunan ve Ağırılık Hurda Sektörünü İçeren çok sayıda mükelleften oluşan 2016 yılı Sahte Fatura Düzenleme Organizasyonu Tespiti konulu ... tarih ve ... sayılı Rapor'da; aralarında ... Demir Çelik firmasının da yer aldığı adlarına göstermelik olarak mükellefiyet kurulan çok sayıda kurum/gerçek kişi mükelleflerin 2016 yılı fatura akışları, Ba-Bs formları üzerinden alış ve satışlarının incelenmesi sonucunda, sahte belge düzenleme organizasyonu oluşturdukları, değişik pozisyonlarda, bu organizasyona katkı sağladıkları, bir kısmının doğrudan sahte belge düzenlediği, diğer bir kısmının ise bu yöndeki faaliyetleri dolayısıyla sahte belge düzenleyen kişi ve firmalara alt yapı sağladıkları, genel anlamda bir üst yönetim tarafından idare edildikleri, organizasyondakilerin çeşitli pozisyonlarda iş bölümü halinde olup, bir kısmının doğrudan, bir kısmının ise organizasyona sahte fatura temini ile katkıda bulunduğu, söz konusu mükelleflerin muhasebe işlerinin aynı isimler tarafından yürütüldüğü, bunlardan 28'inin mali müşavirliğinin davacı tarafından yapıldığı, organizasyon içerisindeki yükümlülerin 2016 yılında toplam 3.941.335.224 TL civarı olan alışlarının, 3.527.043.275 TL'sinin grup içindeki kişi ve firmalardan yapıldığı, toplam 5.025.227.205 TL'ye ulaşan satışlarının ise, 3.527.043.275 TL'sinin organizasyon içindeki kişi ve firmalara yapıldığı, 2016 yılında yaklaşık % 261 olan kâr marjının, metal sektöründe gerçekçi olmadığı, oluşturulan tabloda yer alan yükümlülerin ilgili dönemde organize bir şekilde sahte fatura düzenledikleri ve kullandıkları hususunda tespitlerin bulunduğu grup içerisindeki kişi ve firmaların, birbirleriyle faturalaştıkları, muhasebe işlerinin aynı muha-

sebeciler tarafından yürütüldüğü, bilançoları, mali tabloları, çalışanları gibi unsurlar dikkate alındığında, bu firmaların sahte belge düzenleme organizasyonu kapsamında işlem tesis ettikleri sonucuna varıldığı değerlendirilmelerine yer verilmiştir.

... Demir Çelik İnşaat ve İnşaat Malzemeleri Nakliyat Sanayi ve Ticaret Limited Şirketi hakkında düzenlenen ... tarih ve ... sayılı Vergi Tekniği Raporu'nun Dairemizde yer alan diğer dosyalardaki tespitlerin incelenmesinden; mükellefin 30/09/2017 tarihinde mükellefiyet kaydının re'sen terkin edildiği, tek ortağının hisseleri tamamına sahip olan ...'in beş tane daha şirket ortaklığı bulunduğu, bunlarında ikisinin %100, birinin %50 ortağı olduğu ve dört tanesinin bu organizasyon içerisinde yer aldığı, anılan şirketleri hakkında vergi tekniği raporları bulunduğu, birinin de özel esaslı olduğu, 06/12/2017 tarihinde Ankara Emniyet Müdürlüğüne, ... Mahallesiindeki adreste yapılan arama sonucunda sahte belge düzenleme organizasyonu kapsamında incelenen birçok mükellefe ait evrakların birlikte ele geçirildiği, yoklamalarda 01/09/2016 tarihinde adreste olduğu, bunun dışında 2017 yılında birçok defa yapılan yoklamalardan birinde adresin kapalı olduğu, sonraki yoklamalarda ise adreste başka bir firmanın faal olduğunun, mal varlığı veya motorlu taşıtının bulunmadığı, şirketin muhasebe işlemlerinin ... tarafından yapıldığı, ... Çelik İnş. firması ile aynı adreste faaliyet gösterdiğinin tespit edildiği, iş yerinde fiilen çalışan, emtia veya deposunun bulunmadığı, 2016 yılında işe başladıktan itibaren 3 ayda toplam 98.813.167,68 TL tutarında KDV matrahına karşın ödenecek verginin çıkmadığı, bu denli yüksek tutarda satış yaptığını beyan etmesinin gerçek bir ticari faaliyetin gerek ve icaplarına uymadığı, mükellefin alışlarının tamamını oluşturan mükelleflerin sahte belge düzenleme organizasyonu kapsamında incelenen 173 mükellef arasında olduğu, mükellef kurumun neredeyse tamamı hakkında sahte

belge düzenleyicisi olduğu yönünde tespitler bulunan mükelleflerden olduğu, ayrıca söz konusu mükelleflerin sahte belge düzenleme organizasyonu kapsamında incelenen 173 mükellef kurumun Türkiye İş Bankasında hesabının bulunmasına rağmen, 2016 yılında herhangi bir hesap hareketi olmamasının, gerçek bir ticari faaliyetin gereklerine uymadığı, mükellef kurumun çalışanı olarak görünen şahısların bir çoğunun sahte belge düzenleme organizasyonu kapsamında olan firmalarda yönetici ve çalışan olarak görüldüğü, mükellef kurumun işçi çalıştırmadan depo, ardiye, araç vs. bulundurmadan söz konusu satış tutarlarına ulaşmasının gerçeklikten uzak olduğu, mükellef kurumun 2016 hesap dönemi içerisindeki beyanname ve bildirimleri serbest muhasebeci mali müşavir ...'un verdiği, ayrıca hakkında sahte belge düzenleyicisi olduğu vergi tekniği raporu ile tespit edilen birçok mükellefin de muhasebe işlemlerini gerçekleştirdiği,

Mükellefin tek ortağı ...'in ifadesinde; "şirketlerle ilgisinin bulunmadığı, garsonluk yapmakta iken ... ve ...'in kendisine iş teklif ettiğini, o sıralar borçlu ve madde bağımlısı olduğundan teklifin cazip geldiğini, büroda telefona bakmak üzere tek çalışan olarak işe başladığını, şirkete gelen gidenin olmadığı, sigorta başlangıcı için genel vekaletname verdiği, sonrasında 2015 yılında yapılandırma için vergi dairesinden tebliğ gelince şirkete müdür yapıldığını anladığını, 2016 yılında maaşı ödenmeyince Hatay'a gittiğini, orada aramasına rağmen ilgili şahısları bulamadığını, telefonda ...'ün şirketin iflas ettiğini, şirketi kapattıklarını kendisine söylediğini" beyan ettiği, organizasyonda yer alan firmalarda çalışan olarak gösterilen ...'in ifadesinde; "kendisine ait banka hesabı üzerinden yapılan para transferlerinin ... tarafından yapıldığı, 2015/8. ayda işsizken, 2011 yılında tanışmış olduğu ...'un eleman aradığını öğrenmesi üzerine "Kaçakçılık ve Organize Suçlar Şubesi" tarafından baskın yapılan ... Mahallesiindeki adresine giderek 1.500,00 TL

maaşla çalışmaya başladığını, getir-götür işlerini yaptığını, sonrasında Balgat'ta bir adreste ... ve ... ile tanıştığını, patronun ... olduğunun kendisine söylendiğini, 2015 yılının sonuna doğru ... ile birlikte ...'un iş yerine gittiklerini, orada ikisi arasında, kaç tane firma kurulacağını konuşulduğu, ... tarafından, Doğanbey, Başkent ve Cumhuriyet Vergi Dairelerinde tanıdıkları olduğundan, bu vergi daireleri sınırlarında yer bakılmasını istediğini, ... ile büro bulmak için yer ararken işyeri için kapora verdikleri ...'ın ... hakkında tekin adam olmadığı yönünde kendisini uyardığını, daha sonra ..., ..., ..., ... ile birlikte ...'un iş yerine gittiğini, ... tarafından bu kişiler adına firma kurulacağını söylendiğini, ...'un çalışanları tarafından kuruluş evraklarının hazırlandığını, kişilere boş evraklara imza attırıldığını, Ankara 9. Noterliği'nde bulunan tanıdıkları sayesinde kuruluş işlemlerinin tamamlandığını, adlarına mükellefiyet/şirket kurulan kişilere ... tarafından iki-üç bin lira arasında ödeme yapıldığını, o sıralarda ...'un yanında ... diye bilinen ...'ın İstanbul tayfasını hazırlayan kişi olduğunu, İstanbul'da ikamet eden ... ve ...'i Ankara'ya ...'a gönderdiğini, bu kişilerin, ... ile birlikte ...'un ofisine geldiklerini ve bunlar üzerine mükellefiyet tesis edildiğini, yine İstanbul'dan ... ve ...'in gönderildiğini, ...'in, dilenci, gariban olduğunun ve maaş alması gerektiğinin söylendiğini, ... adına ... Ltd. Şti.'nin kurulduğunu, adına mükellefiyet tesis edilen ...'e söz verilen ödemenin yapılmaması sebebiyle ... tarafından Etimesgut Vergi Dairesi Müdürlüğü'ne durumun anlatıldığını, vergi dairesi müdürü tarafından ...'un aranarak haber verilmesi üzerine ...'un daha önce imza attıkları boş kağıtlardan birini sözleşmeyi feshetmek, bir tanesini de teslim tutanağı düzenlemek için kullandığını, anılan belgelere eski tarih atılarak, hem bildirim hem de şikayet amacıyla belgelerin vergi dairesi müdürlüğüne teslim edildiğini, bu şekilde birden fazla firma/şahıs mükellefiyeti kurulduğunu ve bu kişilerin de faturalarının ... tarafından satıldığını, işleme-

rinin hep aynı noter ve aynı muhasebeci tarafından yapıldığı, aynı vergi dairelerinin yetki alanlarında işyerlerinin kiralandığını, mükellefiyet tesis edilen şahıs ya da firmalara ilişkin matbaadan alınan fatura ve benzeri evrakların ...'in adamı ... tarafından Hatay'a götürüldüğü ya da kargo ile gönderildiğini, faturaların Hatay'da düzenlendiğini, beyan zamanı mail yoluyla ...'a gönderildiğini, beyan edildikten sonra faturaların kargo ile Hatay'dan ...'un işyerine gönderilip onun deposunda saklandığı, ... adına olan banka hesabını ...'un kullandığını,'in ...'un yanında duran kişi olduğunu, üzerlerine şirket kurulacak kişilerin, üzerlerine şirket kurmak için uygun olup olmadıklarını ...'un araştırdığını" beyan ettiği, belirtilen tespitlere dayanarak, anılan şirketin 2016 hesap döneminde bahsedilen kişi ve kurumlarla bağlantılı ve organize bir şekilde hareket ederek sahte belge düzenleme organizasyonu oluşturduğu, davacı ...'un da bir kısım kişilerle birlikte sahte belge düzenleme fiiline iştirak etmesi nedeniyle adına bir kat vergi ziyai cezası kesilmesi gerektiği tespitlerine yer verilmiştir.

Söz konusu raporda yer alan ifadelerden, diğer organize firmalarda olduğu gibi, ... Demir Çelik Ltd. Şti.'nin de ... ve ... öncülüğünde ... ve ... aracılığı ile kurulduğu, bu mükellefiyetlerin başka kişiler adına kurulmasına rağmen gerçekte ..., ..., ... ve ... tarafından ... ve ... aracılığıyla kurulduğunu ve hatta bu kişilerin kimliklerinin kullanıldığının ifade ve beyanlar ile vergi tekniği raporunda yer verilen tespitlerden anlaşıldığı; organizasyonun kuruluşu ve işleyişi hakkında çalışanların ayrıntılı ve birbiri ile tutarlı ifadeler de ortak tespitlerin olduğu anlaşılmaktadır.

Ayrıca; organizasyon kapsamında kurulduğundan haklarında vergi tekniği raporu düzenlenen ilişkili firmalardan ... Yapı İnşaat firması hakkında düzenlenen ... tarihli ... sayılı; ... Demir Çelik firması hakkında düzenlenen ... tarihli ve ... sayılı Raporlar'da da; ...'ın para transferleri için kendisine ait İş Bankası hesap numarasının

kullanıldığı, bu hesap numarasına ...'un talimatıyla para yatırıldığı ve çekildiği, bu hesaplardan adlarına şirket kurulan işsiz güçsüz kişiler adına yatan ve çekilen paraların yanısıra ...'un kardeşi ...ve eşi ...adına da para transferi gerçekleştirildiğinin tespit edildiği anlaşılmaktadır.

Bütün tespitler birlikte değerlendirildiğinde; ... Demir Çelik İnşaat ve İnşaat Malzemeleri Nakliyat Sanayi ve Ticaret Limited Şirketi'nin sahte belge düzenleme faaliyeti içerisinde yer alan 29 mükelleften biri olduğu,

söz konusu şirketin ... ile birlikte bir kısım kişilerin öncülüğünde göstermelik olarak kurulan şirketler arasında yer aldığı, ...'un da söz konusu organizasyon kapsamında bu faaliyetin tasarlanması ve eyleme geçirilmesinde görev alarak, sahte belge düzenleme fiiline iştirak ettiği sonucuna varıldığından, belirtilen gerekçe ile verilen Vergi Dava Dairesi kararında isabet görülmemiştir.

KARAR SONUCU :

Açıklanan nedenlerle;

1. Temyiz isteminin kabulüne,
2. Temyize konu ... Bölge İdare Mahkemesi Vergi Dava Dairesinin ... tarih ve E:..., K:... sayılı kararının BOZULMASINA,
3. Yeniden bir karar verilmek üzere dosyanın Vergi Dava Dairesine gönderilmesine, 16/03/2023 tarihinde oyçokluğuyla karar verildi.

(X) KARŞI OY :

Davacı tarafından, sahte fatura düzenleme fiiline iştirak ettiğinden bahisle kesilen vergi ziyai cezalarının kaldırılması istemiyle açılan davayı kabul eden Mahkeme kararına yönelik istinaf başvurusunun reddine dair Vergi Dava Dairesi kararı temyiz edilmiştir.

Uyuşmazlıkta konusu olayda davacı tarafından ... Demir Çelik İnşaat Malzemeleri Nakliyat Sanayi ve Tic. Ltd. Şti.nin sahte belge düzenleyerek komisyon geliri elde etme eylemine ne suretle iştirak ettiği, hangi belgelerin düzenlenmesinin

de iştirak söz konusu olduğu, ceza ihbarnamelerinde belirtilen ceza tutarlarının belirlenmesinde hangi belgelerin dikkate alındığı, ziyaa uğratılan vergi miktarının ve hükmedilen ceza tutarının takdirinde hangi matrah tutarlarına göre nasıl bir hesaplama yapıldığının açıklanamadığı, diğer bir deyişle davacı ile anılan sahte belge düzenleme eylemi arasında illiyet bağı kurulamadığı, vergi ziyai cezasının dayanaklarının şüpheye yer bırakmayacak şekilde ortaya koyulmadığı anlaşıldığından Vergi Dava Dairesi kararının belirtilen gerekçe ile onanması gerektiği görüşüyle Dairemiz kararına katılmıyorum.”

Konu: Muris adına, asıl borçlu şirketten alınamayan muhtelif dönemlere ait katma değer vergisi, vergi ziyai cezası ve fer’ilerinden oluşan kamu alacağının tahsili amacıyla ortak sıfatıyla düzenlenen ödeme emrinin iptali hk.

Karar Veren İdare: Danıştay 3. Daire

Kararı Tarihi: 20.06.2023

Esas No: 2021/2917

Karar No: 2023/2576

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

YARGILAMA SÜRECİ :

Dava konusu istem: Davacıların murisi adına, asıl borçlu ... Akaryakıt Ürünleri Sanayi ve Enerji Sanayi Ticaret Pazarlama Limited Şirketi’nden alınamayan 2014 ila 2016 yıllarının muhtelif dönemlerine ait katma değer vergisi, vergi ziyai cezası ve fer’ilerinden oluşan kamu alacağının tahsili amacıyla ortak sıfatıyla düzenlenen ... tarih ve ... takip numaralı ödeme emrinin iptali istemine ilişkindir.

İlk Derece Mahkemesi kararının özeti: Davacıların murisinin asıl borçlu şirketteki hissele-

rini 27/01/2016 tarihinde devrettiği, asıl borçlu şirketin 2014 ila 2016 yıllarına ait defter ve belgelerin ibrazına dair yazının şirket müdürü ...e 07/11/2018 tarihinde tebliğ edildiği, defter ve belgelerin ibraz edilmemesi üzerine düzenlenen vergi inceleme raporları uyarınca indirim konusu yapılan katma değer vergilerinin indirimlerinin reddi suretiyle vergi ziyai cezalı katma değer vergilerinin salındığı ve tebliğ edildiği, ödenmemesi üzerine gerçekleştirilen mal varlığı araştırması sonuçsuz kaldığından söz konusu kamu alacağının muristen ortak sıfatıyla tahsili amacıyla dava konusu ödeme emrinin düzenlendiğinin anlaşıldığı olayda limited şirketin önceki dönem pay sahiplerinin, şirketteki hisselerini devrettiği tarihten sonra kanuni temsilcilik görevi üstlenmiş olan kişilerin vergi ve diğer mali ödev ve sorumluluklarını zamanında ve eksiksiz olarak yerine getirmemesi nedeniyle ortaya çıkan eylemden müteselsilen sorumlu tutulmaları hukuki güvenlik ve belirlilik ilkelerine aykırılık teşkil ettiği gibi bu durumun hakkaniyete de uygun düşmeyeceği sonucuna varıldığından ödeme emri içeriği kamu alacağının sebep unsuru olan defter ve belge ibraz etmeme fiilinin işlendiği tarihte şirket ortağı olmayan murisin, asıl borçlu şirketin daha sonra görev yapan yöneticilerinin ibraz etmeme eyleminden sorumlu tutulamayacağı gerekçesiyle ödeme emri iptal edilmiştir.

Bölge İdare Mahkemesi kararının özeti: Asıl amme borçlusu şirket nezdinde takip aşamalarının usulüne uygun olarak gerçekleştirildiği anlaşıldığından ödeme emri içeriği kamu alacağının ait olduğu dönemde şirket ortağı olan murisin takibinde hukuka aykırılık görülmediği gerekçesiyle istinaf başvurusu kabul edilerek Vergi Mahkemesi kararı kaldırıldıktan sonra dava reddedilmiştir.

TEMYİZ EDENİN İDDİALARI : Dava konusu ödeme emri içeriği kamu alacağının asıl borçlu şirketle hiç bir bağının kalmadığı tarihte şirkete

ait defter ve belgelerin ibraz edilmemesinden kaynaklandığı, üçüncü kişinin eylemsizliği nedeniyle cezalandırılmasının cezaların şahsiliği ilkesine aykırı düştüğü, ödeme emri içeriği kamu alacağından sorumlu tutulamayacağı, emsal yargı kararlarının da bu yönde olduğu ileri sürülerek kararın bozulması istenilmektedir.

İNCELEME VE GEREKÇE:

MADDİ OLAY :

...un 24/08/2009 ila 27/01/2016 tarihleri arasında ortağı olduğu asil amme borçlusu şirketin 2014 ila 2016 yıllarına ait defter ve belgelerin ibrazına ilişkin yazının, şirket müdürü ...'e 07/11/2018 tarihinde tebliğ edilmesine karşın ibraz edilmemesi üzerine düzenlenen vergi inceleme raporu uyarınca yapılan katma değer vergisi tarhiyatının şirkete tebliğ edildiği ancak söz konusu borcun ödenmemesi üzerine gerçekleştirilen mal varlığı araştırması sonucunda borcun şirketten tahsil edilemeyeceğinin anlaşıldığından bahisle adına ortak sıfatıyla dava konusu ödeme emrinin düzenlendiği anlaşılmıştır.

İLGİLİ MEVZUAT:

Türkiye Cumhuriyeti Anayasasının 13. maddesinde, temel hak ve hürriyetlerin, özlerine dokunulmaksızın yalnızca Anayasanın ilgili maddelerinde belirtilen sebeplere bağlı olarak ve ancak kanunla sınırlanabileceği, bu sınırlamaların, Anayasanın sözüne ve ruhuna, demokratik toplum düzeninin ve lâik Cumhuriyetin gereklerine ve ölçülülük ilkesine aykırı olamayacağı belirtilmiştir.

6183 sayılı Amme Alacaklarının Tahsil Usulü Hakkında Kanununun 35. maddesinin 1. fıkrasında, limited şirket ortaklarının, şirketten tamamen veya kısmen tahsil edilemeyen veya tahsil edilemeyeceği anlaşılan amme alacağından sermaye hisseleri oranında doğrudan doğruya sorumlu oldukları ve bu Kanun hükümleri gereğince tabi tutulacakları kurala bağlanmıştır.

6102 sayılı Türk Ticaret Kanununun limited

şirketlere ilişkin "Bilgi alma ve inceleme hakkı" başlıklı 614. maddesinin 1. fıkrasında, her ortağın, müdürlerden, şirketin bütün işleri ve hesapları hakkında bilgi vermelerini isteyebilecekleri ve belirli konularda inceleme yapabilecekleri hükmüne yer verilmiştir.

HUKUKİ DEĞERLENDİRME:

Kamu hizmetlerinin yürütülmesinde gerekli kaynağın elde edilmesi amacıyla vergi ve diğer kamu alacaklarının takip ve tahsili için hukuki düzenlemeler ve ayrıcalıklı yetkilerle kolaylık ve hızlilik sağlanmasının doğal olduğu kabul edilmekle birlikte bu konuda bireylerin hakları ve hukukun genel ilkelerinin de göz önünde bulundurulması hukuk devletinin bir gereğidir. Kamu hizmetlerinin yürütülmesi için gerekli düzenlemeler yapılırken elde edilmek istenen kamu yararıyla bireysel haklar arasında bir dengenin kurulması gerekir. Mülkiyet hakkına yapılan müdahalenin kanuni olması ve kamu yararına dayalı meşru bir amacının bulunması yeterli olmayıp ayrıca müdahalenin ölçülü olması da şarttır. Hak ve özgürlüklerin sınırlandırılmasında dikkate alınacak ölçütlerden biri olan Anayasa'nın 13. maddesinde öngörülen ölçülülük ilkesi uyarınca mülkiyet hakkının sınırlandırılması suretiyle elde edilmek istenen kamu yararı ile bireyin hakları arasında adil bir dengenin sağlanması zorunludur.

Ölçülülük ilkesi elverişlilik, gereklilik ve orantılılık olmak üzere üç alt ilkedен oluşmaktadır. Elverişlilik öngörülen müdahalenin ulaşılmak istenen amacı gerçekleştirmeye elverişli olmasını, gereklilik ulaşılmak istenen amaç bakımından müdahalenin zorunlu olmasını yani aynı amaca daha hafif bir müdahale ile ulaşılmamasının mümkün olmamasını, orantılılık ise bireyin hakkına yapılan müdahale ile ulaşılmak istenen amaç arasında makul bir dengenin gözetilmesi gerekliliğini ifade etmektedir.

Limited şirket ortaklarını, şirketten tahsiline olanak bulunmayan kamu alacaklarının öden-

mesinden doğrudan doğruya ve payları oranında sorumlu tutan 6183 sayılı Kanun'un 35. maddesi karşısında, tahsili gereken kamu alacağını yaratan vergilendirmenin ait olduğu dönemde şirketin paylarına sahip ortakların, ortaklık sıfatının sürdüğü dönemlere ilişkin ortaklık sıfatından doğan ve bu dönemlere dair yapılacak bir inceleme sonrası salınacak vergi ve kesilecek cezalardan sorumlu tutulabilecekleri açıktır.

Ancak, ortakların takibi aşamasında, kusursuz sorumlu olduklarından bahisle kendilerine orantısız bir külfet yüklenmemesi gerekmektedir.

6102 sayılı Kanun'un 614. maddesinin 1. fıkrası kapsamında, limited şirketin bütün hesap ve işlemlerine yönelik olarak denetim ve gözetim yetkisi bulunan ortakların, şirket faaliyetlerini ve temsile yetkili kişilerin yükümlülüklerini yerine getirip getirmediğini denetleme, inceleme ve bu konularda bilgi alma hakları bulunmaktadır.

Buna göre, sadece ortaklık sıfatının devam ettiği dönemlerde şirket işlemleri hakkındaki her türlü bilgiye erişme imkanı olan ortakların, paylarını devrettikten, başka bir ifadeyle şirketle bağlarının ortadan kalkmasından sonra ortaklıkları döneminde gerçekleşmeyen fiiller sonucunda ortaya çıkan kamu alacağından, salt vergilendirme dönemlerinde payları bulunduğu bahisle sorumlu tutulmaları düşünülemez.

Uyuşmazlık konusu olayda, ödeme emri içeriği kamu alacağının oluşturan vergi ve cezalara ilişkin re'sen tarh nedenini, murisin ortaklık sıfatının sona erdiği tarihten sonra şirkete ait defter

ve belgelerin ibraz edilememesi oluşturmaktadır.

Söz konusu eylem, 213 sayılı Vergi Usul Kanunu'nun 359. maddesi gereğince gizleme olarak nitelendirilmekte ve tüm katma değer vergisi indirimlerinin reddi üzerine tarhiyat yapılması ve üç kat vergi ziyai cezası kesilmesi sonucunu doğurmaktadır.

Bu durumda, 27/01/2016 tarihinde hisselerini devrederek ortaklıktan ayrılan ve şirketle hukuki ve fiili bağlantısının kalmaması nedeniyle ortaklık sıfatının kazandırdığı ibraz etmeme fiiline yönelik olarak bilgi alma ve inceleme hakkı olmayan dolayısıyla herhangi bir müdahale imkanı bulunmayan murisin, takip edilen kamu alacağına ilişkin vergilendirme dönemi ortaklık sıfatının bulunduğu döneme ilişkin olmakla birlikte yukarıda belirtildiği üzere pay devrinden sonra gerçekleşen ibraz ödevinin yerine getirilmemesi sebebiyle salınan vergi ve kesilen cezalardan sorumlu tutulması, ortaklık sıfatından kaynaklanan kusursuz sorumluluğu aşan mahiyette ölçüsüz bir müdahale olduğundan ve kendisine orantısız bir külfet yüklediğinden adına düzenlenen ödeme emrinde hukuka uygunluk görülmemiş olup yazılı gerekçeyle davanın reddi yolunda verilen kararın bozulması gerekmiştir.

KARAR SONUCU :

Açıklanan nedenlerle;

1.Temyiz isteminin kabulüne,

2.Temyize konu Vergi Dava Dairesi kararının BOZULMASINA, 20/06/2023 tarihinde oybirliğiyle kesin olarak karar verildi.”



PRATİK BİLGİLER

Şubat

9 Şubat 2024	16-31 Ocak 2024 Dönemine Ait Noterlerce Yapılan Makbuz Karşılığı Ödemelere Ait Beyannamenin Verilmesi ve Ödemesi
12 Şubat 2024	16-31 Ocak 2024 Dönemine Ait Petrol ve Doğalgaz Ürünlerine İlişkin Özel Tüketim Vergisinin Beyanı ve Ödemesi
15 Şubat 2024	Ocak 2024 Dönemine Ait Alkollü İçecekler, Alkolsüz İçecekler, Tütün Mamulleri ve Makaronlara İlişkin Özel Tüketim Vergisinin Beyanı ve Ödemesi
	Ocak 2024 Dönemine Ait Dayanıklı Tüketim ve Diğer Mallara İlişkin Özel Tüketim Vergisinin Beyanı ve Ödemesi
	Ocak 2024 Dönemine Ait Motorlu Taşıt Araçlarına İlişkin Özel Tüketim Vergisinin (Tescile Tabi Olmayanlar) Beyanı ve Ödemesi
	Ocak 2024 Dönemine Ait Özel İletişim Vergisinin Beyanı ve Ödemesi
	Ocak 2024 Dönemine Ait Banka ve Sigorta Muameleleri Vergisinin Beyanı ve Ödemesi
	Ocak 2024 Dönemine Ait Kaynak Kullanımını Destekleme Fonu Kesintisi Bildirimi ve Ödemesi
	Ocak 2024 Dönemine Ait Ticaret Sicili Harçları Bildirimi Verilmesi ve Ödemesi
20 Şubat 2024	Ocak 2024 Dönemine Ait Şans Oyunları Vergisinin Beyanı ve Ödemesi
	Ocak 2024 Dönemine Ait 5602 Sayılı Kanunda Tanımlanan Şans Oyunlarıyla İlgili Veraset ve İntikal Vergisinin Beyanı ve Ödemesi
	Ocak 2024 Dönemine Ait İlan ve Reklam Vergisinin Beyanı ve Ödemesi
	Ocak 2024 Dönemine Ait Müşterek Bahislere İlişkin Eğlence Vergisinin Beyanı ve Ödemesi ile Diğer Eğlence Vergilerine İlişkin Eğlence Vergisinin Ödemesi
	Ocak 2024 Dönemine Ait Elektrik ve Havagazı Tüketim Vergisinin Beyanı ve Ödemesi
	Ocak 2024 Dönemine Ait Yangın Sigortası Vergisinin Beyanı ve Ödemesi
	2024 Yılına İlişkin Değerli Konut Vergisinin Beyanı
21 Şubat 2024	Ocak 2024 Dönemine Ait Vergi Sorumlularının Tevkif Ettikleri Katma Değer Vergisinin Beyanı
23 Şubat 2024	Ocak 2024 Dönemine Ait Vergi Sorumlularının Tevkif Ettikleri Katma Değer Vergisinin Ödemesi
26 Şubat 2024	1-15 Şubat 2024 Dönemine Ait Noterlerce Yapılan Makbuz Karşılığı Ödemelere Ait Beyannamenin Verilmesi ve Ödemesi
	1-15 Şubat 2024 Dönemine Ait Petrol ve Doğalgaz Ürünlerine İlişkin Özel Tüketim Vergisinin Beyanı ve Ödemesi
	Ocak 2024 Dönemine Ait Konaklama Vergisinin Beyanı ve Ödemesi

Ocak 2024 Dönemine Ait GVK 94. Madde ile KVK 15. ve 30. Maddelerine Göre Yapılan Tevkifatların Muhtasar ve Prim Hizmet Beyannamesi ile Beyanı ve Ödemesi

Ocak 2024 Dönemine Ait İstihkaktan Kesinti Suretiyle Tahsil Edilen Damga Vergisi ile Sürekli Mükellefiyeti Bulunanlar İçin Makbuz Karşılığı Ödenmesi Gereken Damga Vergisinin Beyanı ve Ödemesi

28 Şubat 2024 Ocak 2024 Dönemine Ait Katma Değer Vergisinin Beyanı ve Ödemesi

29 Şubat 2024 Ocak 2024 Dönemine Ait Kurumlar Vergisi Mükellefleri İçin Turizm Payının Beyanı ve Ödemesi

Ocak 2024 Dönemine Ait Haberleşme Vergisinin Beyanı ve Ödemesi

Ocak 2024 Dönemine Ait Mal ve Hizmet Alımlarına İlişkin Bildirim Formu (Form Ba)

Ocak 2024 Dönemine Ait Mal ve Hizmet Satışlarına İlişkin Bildirim Formu (Form Bs)

Ocak 2024 Dönemine Ait Dijital Hizmet Vergisinin Beyanı ve Ödemesi
2024 Yılı Değerli Konut Vergisinin 1. Taksit Ödemesi

Ocak 2024 Dönemine Ait 464 Sıra No.lu VUKGT Kapsamında Bildirimde Bulunma Zorunluluğu Getirilen Aracı Hizmet Sağlayıcıları, İnternet Reklamcılığı Hizmet Araçları ile Kargo ve Lojistik İşletmeleri Tarafından Bildirim Verilmesi

Ocak 2024 Dönemine Ait 538 Sıra No.lu VUKGT Kapsamında Taşınmaz (Satış/Kiralama) ve Motorlu Taşıtların (Satış) İlanlarını Platformları Üzerinden Yayımlayanlar ile Günübirlilik Konut Kiralama İşini Platformları Üzerinden Sağlayanlarca Bildirim Verilmesi

7440 Sayılı Kanun Uyarınca Ödenmesi Gereken 9. Taksit Ödemesi

Aylık Yükleme Tercihinde Bulunmuş Mükelleflerin, Kasım 2023 Dönemine Ait Elektronik Defter Beratlarının Yükleneceği

YILLAR İTİBARIYLA KURUMLAR VERGİSİ ORANLARI

YILLAR	ORAN	DAYANAĞI
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
2020	%22	K.V.K Mad. Geç.10
2019	%22	K.V.K Mad. Geç.10

**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

**GELİR VERGİSİ TARİFESİ (G.V.K. MADDE 103)
2020 TAKVİM YILI GELİR VERGİSİ TARİFESİ (ÜCRET GELİRLERİ DAHİL)**

22.000 Türk Lirasına kadar	% 15
49.000 Türk Lirasının 22.000 TL'si için 3.300 TL, fazlası için	% 20
120.000 Türk Lirasının 49.000 TL'si için 8.700 TL, fazlası için (Ücret gelirlerinde 180.000 TL'nin 49.000 TL'si için 8.700 TL) fazlası	% 27
600.000 Türk Lirasının 120.000 TL'si için 27.870 TL, fazlası için (Ücret gelirlerinde 180.000 TL'nin 44.070 TL'si için 8.700 TL) fazlası	% 35
600.000 Türk Lirasından fazlasının 600.000 TL'si için 195.870 TL, fazlası (Ücret gelirlerinde 600.000 TL'den fazlasının 600.000 TL'si için 191.270 TL) fazlası	% 40

**GELİR VERGİSİ TARİFESİ (G.V.K. MADDE 103)
2019 TAKVİM YILI GELİR VERGİSİ TARİFESİ (ÜCRET GELİRLERİ DAHİL)**

18.000 Türk Lirasına kadar	% 15
40.000 Türk Lirasının 18.000 TL'si için 2.700 TL, fazlası için	% 20
98.000 Türk Lirasının 40.000 TL'si için 7.100 TL, fazlası için (Ücret gelirlerinde 148.000 TL'nin 40.000 TL'si için 7.100 TL) fazlası	% 27
98.000 Türk Lirasından fazlasının 98.000 TL'si için 22.760 TL, fazlası (Ücret gelirlerinde 148.000 TL'den fazlasının 148.000 TL'si için 36.260 TL) fazlası	% 35

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

Yıllar	Muafiyet Haddi
2024	1.100.000,00 TL
2023	700.000,00 TL
2022	320.000,00 TL
2021	240.000,00 TL
2020	220.000,00 TL

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

Yıllar	İstisna Haddi
2024	3.000.000,00 TL
2023	1.900.000,00 TL
2022	880.000,00 TL
2021	650.000,00 TL
2020	600.000,00 TL

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

YILI	MİKTARI
2024	33.000,00 TL
2023	21.000,00 TL
2022	9.500,00 TL
2021	7.000,00 TL
2020	6.600,00 TL
2019	5.400,00 TL

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

Yıllar	İstisna Tutarları
2024	170,00 TL
2023	110,00 TL
2022	34,00 TL
2021	25,00 TL
2020	23,00 TL
2019	19,00 TL

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

Yıllar	İstisna Tutarları
2024	88,00 TL
2023	56,00 TL
2022	17,00 TL
2021	13,00 TL
2020	12,00 TL
2019	10,00 TL

BİNEK OTOMOBİL GİDER KISITLAMASI

Aylık Kira Bedeli (G.V.K. Madde 40/1)

Yıllar	Gider Yazılabilecek Üst Sınır
2024	26.000,00 TL
2023	17.000,00 TL
2022	8.000,00 TL
2021	6.000,00 TL
2020	5.500,00 TL
2019	5.500,00 TL

Gider Yazılabilecek KDV ve ÖTV (G.V.K. Madde 40/1)	
Yıllar	Gider Yazılabilecek Üst Sınır
2024	690.000,00 TL
2023	440.000,00 TL
2022	200.000,00 TL
2021	150.000,00 TL
2020	140.000,00 TL
2019	115.000,00 TL

İndirim Konusu Yapılabilecek Gider (G.V.K. Madde 40/5)	
Yıllar	Gider Yazılabilecek Oran
2024, 2023, 2022, 2021, 2020	% 70

Gider Yazılabilecek Amortisman Tutarı (G.V.K. Madde 40/7)	
KDV ve ÖTV'nin Maliyete Eklendiği Durum	
Yıllar	Amortismanın Uygulanacağı Üst Sınır
2024	790.000,00 TL
2023	500.000,00 TL
2022	230.000,00 TL
2021	170.000,00 TL
2020	160.000,00 TL
2019	135.000,00 TL

KDV ve ÖTV'nin Maliyete Eklendiği Durum	
Yıllar	Amortismanın Uygulanacağı Üst Sınır
2024	1.500.000,00 TL
2023	950.000,00 TL
2022	430.000,00 TL
2021	320.000,00 TL
2020	300.000,00 TL
2019	250.000,00 TL

MENKUL SERMAYE İRADININ BEYANINDA İNDİRİM ORANI (G.V.K. MÜLGA MADDE 76)	
Yılı (İlgili Yıl Kazancına Uygulanır)	İndirim Oranı
2024	%352,38
2022	%677,67
2021	%217
2020	%85,10
2019	%113,35

DEĞER ARTIŞ KAZANCI İSTİSNA TUTARI (G.V.K. MÜK. MADDE:80)	
Yılı	İstisna Tutarı
2024	87.000 TL
2023	55.000 TL
2022	25.000 TL
2021	19.000 TL
2020	18.000 TL
2019	14.800 TL

ARIZİ KAZANÇ İSTİSNA TUTARI (G.V.K. MADDE:82)	
Yılı	İstisna Tutarı
2024	200.000 TL
2023	129.000 TL
2022	58.000 TL
2021	43.000 TL
2020	40.000 TL
2019	33.000 TL

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

Yılı	Beyanname Verme Sınırı
2024	13.000 TL
2023	8.400 TL
2022	3.800 TL
2021	2.800 TL
2020	2.600 TL
2019	2.200 TL

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

Engellilik Durumu	2024 Yılı	2023 Yılı	2022 Yılı	2021 Yılı	2020 Yılı	2019 Yılı
	Engellilik indirimi	Engellilik indirimi	Engellilik indirimi	Engellilik indirimi	Engellilik indirimi	Engellilik indirimi
Birinci derece engelliler için	6.900 TL	4.400 TL	2.000 TL	1.500 TL	1.400 TL	1.200 TL
İkinci derece engelliler için	4.000 TL	2.600 TL	1.170 TL	860 TL	790 TL	650 TL
Üçüncü derece engelliler için	1.700 TL	1.100 TL	500 TL	380 TL	350 TL	290 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)

Mesleki faaliyet icra eden ve ücretli durumuna girmeksizin yapılan imalat, tamirat ve küçük sanat işleriyle uğraşan engellilerin gelir vergisi matrahına esas kazançlarına, bu Kanununun 31'inci maddesinin 2 numaralı bendinde yer alan esaslara göre hesaplanan yıllık indirim uygulanır. Bu indirim, bakmakla yükümlü olduğu engelli kişi bulunan serbest meslek erbabı ve ücret geliri elde edenler için de uygulanır. İndirim, hizmet erbabının tevkifat matrahına uygulanır. Engellilik derecelerinin tespit şekli ile uygulamaya ilişkin esas ve usuller Maliye, Sağlık ve Çalışma ve Sosyal Güvenlik bakanlıklarınca bu konuda müştereken hazırlanacak bir yönetmelik ile belirlenir.

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

Yılı	Beyan Sınırı
2024	3.000.000 TL
2023	1.900.000 TL
2022	880.000 TL
2021	650.000 TL
2020	600.000 TL

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

Yıllar	Üst Sınır
2024	6.900.000 TL
2023	4.400.000 TL
2022	2.000.000 TL
2021	1.500.000 TL
2020	1.400.000 TL
2019	1.200.000 TL

BRÜT ASGARİ ÜCRET MİKTARLARI			
UYGULAMA SÜRESİ	16 YAŞINDAN BÜYÜKLER İÇİN	16 YAŞINDAN KÜÇÜKLER İÇİN	DAYANAĞI
01.01.2024-21.12.2024	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
01.01.2020-31.12.2020	2.943,00 TL	2.943,00 TL
01.01.2019-31.12.2019	2.558,40 TL	2.558,40 TL

DÖNEMLER İTİBARIYLA SİGORTA PRİMİNE ESAS ÜCRET SINIRLARI (S.S.K. Primi Hesabında Tavan ve Taban Ücret)			
SGK (SSK) TABANI	SGK (SSK) TAVANI		
01.01.2024'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
01.01.2020'den itibaren	2.943,00 TL	01.01.2019'den itibaren	22.072,50
01.01.2019'den itibaren	2.558,40 TL	01.01.2019'den itibaren	19.188,00

YILLIK KIDEM TAZMİNATI TAVANI		
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
2020	01.07.2020-31.12.2020	7.117,17 TL
2020	01.01.2020-30.06.2020	6.730,15 TL
2019	01.07.2019-31.12.2019	6.379,86 TL
2019	01.01.2019-30.06.2019	6.017,60 TL

FATURA DÜZENLEME MECBURİYETİ (VUK. MADDE 232)		
UYGULAMA DÖNEMİ	MİKTAR	DAYANAĞI OLAN VUK GENEL TEBLİĞİ
2024	6.900,00 TL	556
2023	4.400,00 TL	544
2022	2.000,00 TL	534
2021	1.500,00 TL	522
2020	1.400,00 TL	513
2019	1.200,00 TL	504

NOT: FATURA BU LİMİTLERİN ÜZERİNDEKİ MİKTARLAR İÇİN DÜZENLENİR, ANCAK MÜŞTERİNİN İSTEMESİ HALİNDE MİKTAR NE OLURSA OLSUN FATURA DÜZENLENMESİ ŞARTTIR.

USULSÜZLÜK CEZALARI (V.U.K. MADDE 352)													
YILI	ŞER MAYE ŞİRKETLERİ		SERMAYE ŞİRKETLERİ DIŞINDA KALAN 1. SINIF TÛCCAR VE SERBEST MESLEK ERBABI		2. SINIF TÛCCARLAR		YUKARIDAKİLER DIŞINDA KALIP BEYANNAME USULÜYLE GELİR VERGİSİNE TABİ OLANLAR		KAZANCI BASİT USULDE TESPİT EDİLENLER		GELİR VERGİSİNDEN MUAF ESNAF		DAYANAĞI OLAN VUK GENEL TEBLİĞİ
	1.DERECE	2.DERECE	1.DERECE	2.DERECE	1.DERECE	2.DERECE	1.DERECE	2.DERECE	1.DERECE	2.DERECE	1.DERECE	2.DERECE	
2024	1.100,00 TL	580,00 TL	660,00 TL	330,00 TL	330,00 TL	150,00 TL	150,00 TL	87,00 TL	87,00 TL	40,00 TL	40,00 TL	23,00 TL	556
2023	700,00 TL	370,00 TL	420,00 TL	210,00 TL	210,00 TL	95,00 TL	95,00 TL	55,00 TL	55,00 TL	26,00 TL	26,00 TL	15,00 TL	544
2022	320,00 TL	170,00 TL	190,00 TL	95,00 TL	95,00 TL	43,00 TL	43,00 TL	25,00 TL	25,00 TL	12,00 TL	12,00 TL	6,80 TL	534
2021	240,00 TL	130,00 TL	140,00 TL	70,00 TL	70,00 TL	32,00 TL	32,00 TL	19,00 TL	19,00 TL	9,00 TL	9,00 TL	5,00 TL	522
2020	220,00 TL	120,00 TL	130,00 TL	67,00 TL	67,00 TL	30,00 TL	30,00 TL	18,00 TL	18,00 TL	8,50 TL	8,50 TL	4,70 TL	513
2019	180,00 TL	98,00 TL	110,00 TL	55,00 TL	55,00 TL	25,00 TL	25,00 TL	14,80 TL	14,80 TL	7,00 TL	7,00 TL	3,90 TL	504

ÖZEL USULSÜZLÜK CEZALARI (V.U.K. MADDE 353)											
DÖNEMİ	353/1		353/2	353/3	353/4	353/6	353/7	353/8	353/9	353/10	DAYANAĞI OLAN VUK GENEL TEBLİĞİ
	Asgarı	Azami									
2024	3.400	1.700.000	3.400 (1.700.00)	-	1.700	40.000	2.000	6.600 (1.300.000)	8.700	6.600	556
2023	2.200	1.100.000	2.200 (1.100.00)	-	1.100	26.000	1.300	4.200 (840.000)	5.500	4.200	544
2022	500*	250.000**	500 (250.000)	-	500	12.000	600	1.900 (380.000)	2.500	1.900	534
2021	380	190.000	380 (190.000)	-	380	9.000	450	1.400 (280.000)	1.900	1.400	522
2020	350	180.000	350 (180.000)	-	350	8.500	420	1.300 (260.000)	1.800	1.300	513
2019	290	148.000	290 (148.000)	-	290	7.000	350	1.100 (220.000)	1.480	1.100	504

* 05.07.2022 tarih ve 31887 sayılı G.G.de yayımlanan 7417 sayılı Kanununun 27. maddesiyle 01.08.2022 tarihinde yürürlüğe girmek üzere 1.000 şeklinde değiştirilmiştir

** 05.07.2022 tarih ve 31887 sayılı G.G.de yayımlanan 7417 sayılı Kanununun 27. maddesiyle 01.08.2022 tarihinde yürürlüğe girmek üzere 500.000 şeklinde değiştirilmiştir

BİLGİ VERMEKTEN ÇEKİNELERE KESİLECEK OLAN CEZALAR (VUK. MÜK. MADDE 355)

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	11.800,00 TL	5.800,00 TL	3.000,00 TL	VUK 556 SIRA NOLU GENEL TEBLİĞİ
2023	7.500,00 TL	3.700,00 TL	1.900,00 TL	VUK 544 SIRA NOLU GENEL TEBLİĞİ
2022	3.400,00 TL	1.700,00 TL	880,00 TL	VUK 534 SIRA NOLU GENEL TEBLİĞİ
2021	2.500,00 TL	1.300,00 TL	650,00 TL	VUK 522 SIRA NOLU GENEL TEBLİĞİ
2020	2.300,00 TL	1.200,00 TL	600,00 TL	VUK 513 SIRA NOLU GENEL TEBLİĞİ
2019	1.900,00 TL	980,00 TL	490,00 TL	VUK 504 SIRA NOLU GENEL TEBLİĞİ

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 SÛRE VERİLİR. VERİLEN BU İKİNCİ SÛREDE 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
2024	6.900,00 TL	556
2023	4.400,00 TL	544
2022	2.000,00 TL	534
2021	1.500,00 TL	522
2020	1.400,00 TL	513
2019	1.200,00 TL	504

VERGİ USUL KANUNUNA GÖRE YENİDEN DEĞERLEME ORANLARI		
YILI	ORANI (%)	DAYANAĞI OLAN VUK TEBLİĞİ
2024	58,46	544
2023	122,9	544
2022	36,20	533
2021	9,11	522
2020	22,58	513
2019	23,73	503

BİLDİRİM VE SÜRELER		DAYANAĞI
BİLDİRİLMESİ GEREKEN OLAY	BİLDİRİM SÜRESİ	
İŞE BAŞLAMA	GERÇEK KİŞİLERDE İŞE BAŞLAMA TARİHİNDEN İTİBAREN ON GÜN İÇİNDE KENDİLERİNCE VEYA 1136 SAYILI AVUKATLIK KANUNUNA GÖRE RUHSAT ALMIŞ AVUKATLAR VEYA 3568 SAYILI KANUNA GÖRE YETKİ ALMIŞ MESLEK MENSUPLARINCA, ŞİRKETLERİN İŞE BAŞLAMASINA İZİN VERİLEN TARİHİN DEN İTİBAREN ON GÜN İÇİNDE TİCARET SİCİL MEMURLU ÇUNCA İLGİLİ VERGİ DAİRESİNE YAPILAN BİLDİRİM.	VERGİ USUL KANUNU VE İŞLEM YÖNERGESİ
ADRES DEĞİŞİKLİĞİ	OLAYIN VUKUUNDAN İTİBAREN BİR AY İÇERSİNDE	VERGİ USUL KANUNU VE İŞLEM YÖNERGESİ
İŞ DEĞİŞİKLİĞİ	OLAYIN VUKUUNDAN İTİBAREN BİR AY İÇERSİNDE	3100 S.K. 35 VE 51 NOLU TEBLİĞİ, İŞLEM YÖNERGESİ
İŞLETME DEĞİŞİKLİĞİ	OLAYIN VUKUUNDAN İTİBAREN BİR AY İÇERSİNDE	3100 S.K. 35 VE 51 NOLU TEBLİĞİ, İŞLEM YÖNERGESİ
İŞİ BIRAKMA	OLAYIN VUKUUNDAN İTİBAREN BİR AY İÇERSİNDE	3100 S.K. 35 VE 51 NOLU TEBLİĞİ, İŞLEM YÖNERGESİ
NAKİL	OLAYIN VUKUUNDAN İTİBAREN BİR AY İÇERSİNDE	3100 S.K. 50 NOLU TEBLİĞİ İŞLEM YÖNERGESİ
ÖLÜM TASFİYE VE İFLAS	OLAYIN VUKUUNDAN İTİBAREN BİR AY İÇERSİNDE OLAYIN VUKUUNDAN İTİBAREN BİR AY İÇERSİNDE	3100 S.K. 50 NOLU TEBLİĞİ İŞLEM YÖNERGESİ
ÖDEME KAYDEDİCİ CİHAZ SATIN ALMA	Ö.K.C. KULLANDIRMA YETKİSİNİ BİR İŞLE UĞRAŞMAYA BAŞLANILAN TARİHTEN İTİBAREN 30 GÜN	3100 S.K. 59 NOLU TEBLİĞİ
ÖDEME KAYDEDİCİ CİHAZ BİLDİRME KENDİ İSTEĞİ İLE Ö.K.C. ALIMINDA KULLANMAYA	SATIN ALINDIĞI TARİHTEN İTİBAREN 15 GÜN 30 GÜN	
BAŞLAMA SÜRESİ	İŞİ BIRAKMA TARİHİNDEN İTİBAREN BİR AY	
İŞİ BIRAKMADA Ö.K.C. MÜHÜRLEME SÜRESİ TEKRAR Ö.K.C. KULLANMADA MÜHÜRÜ AÇTIRMA SÜRESİ AKARYAKIT POMPALARININ ÖK BAĞLANMA MECBURİYETİNİN BAŞLAMA TARİHLERİ	İŞE BAŞLAMA TARİHİNDEN İTİBAREN 30 GÜN a) Erişme Kontrollü Karayolları (Otoyolları Genel Müdürlüğünün yol ağında Devlet yolu olarak belirlenen yollar ve Büyükşehir Belediye sınırları ile mücavir alanlar içerisindeki akaryakıt istasyonlarında (satış hasılatlarına bakılmaksızın) 01.05.2004 tarihinden itibaren b) Diğer akaryakıt istasyonlarında bir önceki dönem akaryakıt satışları toplamı: - 5 Trilyon lirayı aşan mükellefler için 01.08.2004 tarihinden itibaren - 3 Trilyon lirayı aşan mükellefler için 01.01.2005 tarihinden itibaren - 1 Trilyon lirayı aşan mükellefler için 01.06.2005 tarihinden itibaren - 1 Trilyon liranın altında kalan mükellefler için 01.01.2006 tarihinden itibaren c) 01.08.2004 tarihinden sonra işe başlayan mükelleflerde ise işe başlama tarihinden itibaren 60 gün içerisinde başlayacaktır. Dileyen mükellefler bu tarihleri beklemezsin de akaryakıt pompalarını ödeme kaydedici cihazlara bağlatıp kullanabileceklerdir. Buna göre, 58 No.lu Genel Tebliğin 5. bölümünde yer alan akaryakıt istasyonu işletmecilerinin kanuni defterlerine yapacakları kayıtlar ve düzenleyecekleri belgelere ilişkin 01.05.2004 tarihi, 01.08.2004 olarak değiştirilmiştir.	

BİLANÇO ESASINA GÖRE DEFTER TUTMA HADLERİ (VUK. MADDE:177)

BENDİ	2024 YILI VUK 556*	2023 YILI VUK 544*	2022 YILI VUK 534*	2021 YILI VUK 522*	2020 YILI VUK 513*	2019 YILI VUK 504*
YILLIK MAL ALIŞLARI TOPLAMI	1.400.000 TL	890.000 TL	400.000 TL	300.000 TL	280.000 TL	230.000 TL
YILLIK MAL SATIŞLARI TOPLAMI	2.000.000 TL	1.270.000 TL	570.000 TL	420.000 TL	390.000 TL	320.000 TL
YILLIK GAYRİ SAFİ İŞ HASILATI	690.000 TL	440.000 TL	200.000 TL	150.000 TL	140.000 TL	120.000 TL
İŞ HASILATININ 5 KATI İLE YILLIK SATIŞ TUTARININ TOPLAMI	1.400.000 TL	890.000 TL	400.000 TL	300.000 TL	280.000 TL	230.000 TL

(*) Seri Nolu Genel Tebliği

NOT : TABLODA BELİRTİLEN RAKAMLARIN ALTINDA KALANLAR İŞLETME HESABINA GÖRE DEFTER TUTAR. İSTEYEN MÜKELLEFLER BU MİKTARLARA BAĞLI KALMAKSIZIN BİLANÇO ESASINA GÖRE DEFTER TUTABİLİRLER. II.SINIFA DAHİL TÛCCARLARIN, BİR HESAP DÖNEMİNİN İŞ HACMİ VUK. 177'NCİ MADDEDE YAZILI HADLERDEN %20'Yİ AŞAN BİR NİSPETTE FAZLA OLURSA VEYA ARKA ARKAYA 2 DÖNEMİN İŞ HACMİ VUK. 177'NCİ MADDEDE YAZILI HADLERE NAZARAN %20'YE KADAR BİR FAZLALIK GÖSTERİRSE ŞARTLARIN TAHAH-KUKUNU TAKİP EDEN HESAP DÖNEMİNDEN BAŞLAYARAK I'NCİ SINIFA GEÇERLER.

DEFTER TASDİK ZAMANI (VUK. MADDE : 221)*

TASDİK HALLERİ	TASDİK ZAMANI
ÖTEDEN BERİ İŞE DEVAM EDENLER	DEFTERİ KULLANACAĞI YILDAN ÖNCE GELEN SON AYDA (ARALIK AYI İÇERSİNDE)
HESAP DÖNEMİ MALİYE BAKANLIĞI TARAFINAN TESPİT EDİLENLER	DEFTERİN KULLANILACAĞI HESAP DÖNEMİNDEN ÖNCE GELEN SON AYDA
YENİ İŞE BAŞLAYANLAR	İŞE BAŞLAMADAN ÖNCE (İŞE BAŞLANILAN GÜN TASDİK ETTİRİLİRSE CEZA KESİLMEZ.)
YENİ İŞE BAŞLAYAN, SINIF DEĞİŞTİREN VE YENİ MÜKELLEFIYETE GİRENLER	İŞE BAŞLAMA, SINIF DEĞİŞTİRME VE YENİ MÜKELLEFIYETE GİRME TARİHİNDEN ÖNCE; VERGİ MUAFİYETİ KALKANLAR, MUAFLIKTAN ÇIKMA TARİHİNDEN BAŞLAYARAK ON GÜN İÇİNDE
TASDİKE TABİ DEFTERLERİN DOLMASI NEDENİYLE VEYA SAİR SEBEPLERLE YENİ DEFTER TASDİK ETTİRME.	YENİ DEFTER KULLANMAYA MECBUR OLANLARIN BUNLARI KULLANMAYA BAŞLAMADAN ÖNCE

NOT: DEFTERLER İŞ YERİNİN BULUNDUĞU, İŞ YERİ OLMAYANLAR İKAMETGAHININ BULUNDUĞU YERDEKİ NOTERLERE TASDİK ETTİRİLİR. ŞUBE İŞYERİNİN DEFTERLERİ MERKEZ İŞ YERİNİN BULUNDUĞU YERDEKİ NOTERLERE TASDİK ETTİRİLEBİLİR. ANCAK MERKEZ İŞ YERİNİN DEFTERLERİ ŞUBE İŞ YERİNİN BULUNDUĞU YERDEKİ NOTERLERE TASDİK ETTİRİLEMEZ. ANCAK DEFTERLER ANONİM VE LİMİTED ŞİRKETLERİN KURULUŞ AŞAMASINDA ŞİRKET MERKEZİNİN BULUNDUĞU YER TİCARET SİCİLİ MEMURU VEYA NOTER TARAFINDAN TASTİK EDİLİR.

*Dayanak:VUK. 221. MADDESİ VE İŞLEM YÖNERGESİ

REESKONT VE AVANS İŞLEMLERİNDE UYGULANAN İSKONTO VE FAİZ ORANLARI		
Vadelerine En Çok Üç Ay Kalan Senetler Karşılığında	Reeskont İşlemlerinde	Avans İşlemlerinde
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
19.12.2020	%15,75	%16,75
13.06.2020	%9,00	%10,00
21.12.2019	%12,75	%13,75
11.10.2019	%17,25	%18,25
29.06.2018	%18,50	%19,50
31.12.2016	%8,75	%9,75
14.12.2014	%9	%10,50
27.12.2013	%10,25	%11,75
21.06.2013	%9,50	%11
20.12.2012	%13,50	%13,75
19.06.2012	%16	%16,50

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
14.11.2023 tarihinden itibaren	%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
02/10/2019 tarihinden itibaren	%2	%24	1592 sayılı Cumhurbaşkanlığı Kararı
01/07/2019 tarihinden itibaren	%2,5	%30	1266 sayılı Cumhurbaşkanlığı Kararı
05/09/2018 Tarihinden İtibaren	%2	%24	62 Sayılı Cumhurbaşkanlığı Kararı
19/10/2010 Tarihinden İtibaren	%1,40	%16,8	2010/965
19/11/2009	%1,95	%23,4	2009/15565
21/04/2006 Tarihinden İtibaren	%2,5	%30	2006/10302

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
28/04/2006 tarihinden itibaren	%2	%24	438 Seri Nolu Tah. Gen. Teb.
21/11/2009 tarihinden itibaren	%2	%19	Seri: C-Sıra 1 Nolu Tah. Gen. Teb.
21/10/2010 tarihinden itibaren	%1	%12	Seri: C-Sıra 2 Nolu Tah. Gen. Teb.
06.09.2018 tarihinden itibaren	%1,83	%22	Seri: C-Sıra 3 Nolu Tah. Gen. Teb.
25.10.2019 tarihinden itibaren	%1,58	%19	Seri: C-Sıra 4 Nolu Tah. Gen. Teb.
30.12.2019 tarihinden itibaren	%1,25	%15	Seri: C-Sıra 5 Nolu Tah. Gen. Teb.
21.07.2022 tarihinden itibaren	%2	%24	Seri: C-Sıra 6 Nolu Tah. Gen. Teb.

KISMİ TEVKİFAT UYGULANACAK İŞLEMLER

KISMİ 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 Türü 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
KISMİ 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 GİDERİLEMİYEN KDV TUTARININ İADE KONUSU YAPILAMAYACAK KISIMLA İLGİLİ SINIR

Yıllar	Sınır Tutarı
2024	90.800,00 TL
2023	57.300,00 TL
2022	25.700,00 TL
2021	18.900,00 TL
2020	17.300,00 TL
2019	14.100,00 TL

Motorlu Taşıtlar Vergisi Tarifeleri

56 seri No.lu MTV Genel Tebliği ile 01.01.2024 tarihinden geçerli olmak üzere tespit edilen tutarlar aşağıdaki gibidir.

(I) Sayılı Tarife

Motor Silindir Hacmi (cm ³)	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 cm ³ ve aşağısı	70.600'ü aşmayanlar	1	3.359	2.343	1.308	979	347
	70.600'ü aşım 123.700'ü aşmayanlar	2	3.692	2.576	1.437	1.088	383
	123.700'ü aşanlar	3	4.032	2.809	1.573	1.188	413
1301 - 1600 cm ³ e kadar	70.600'ü aşmayanlar	4	5.851	4.387	2.544	1.798	690
	70.600'ü aşım 123.700'ü aşmayanlar	5	6.439	4.828	2.801	1.973	754
	123.700'ü aşanlar	6	7.026	5.265	3.050	2.153	823
1601 - 1800 cm ³ e kadar	177.000'i aşmayanlar	7	11.374	8.894	5.227	3.189	1.235
	177.000'i aşanlar	8	12.413	9.697	5.710	3.484	1.348
1801 - 2000 cm ³ e kadar	177.000'i aşmayanlar	9	17.920	13.800	8.111	4.828	1.898
	177.000'i aşanlar	10	19.553	15.061	8.848	5.265	2.072
2001 - 2500 cm ³ e kadar	221.000'i aşmayanlar	11	26.885	19.517	12.193	7.282	2.880
	221.000'i aşanlar	12	29.332	21.290	13.299	7.948	3.142
2501 - 3000 cm ³ e kadar	442.300'ü aşmayanlar	13	37.485	32.615	20.373	10.957	4.016
	442.300'ü aşanlar	14	40.898	33.575	22.227	11.955	4.383
3001 - 3500 cm ³ e kadar	442.300'ü aşmayanlar	15	57.093	51.374	30.944	15.446	5.657
	442.300'ü aşanlar	16	62.289	56.039	33.756	16.845	6.179
3501 - 4000 cm ³ e kadar	708.000'i aşmayanlar	17	89.767	77.517	45.649	20.373	8.111
	708.000'i aşanlar	18	97.937	84.560	49.807	22.227	8.848
4001 cm ³ ve yukarısı	840.700'ü aşmayanlar	19	146.932	110.117	65.252	29.326	11.374
	840.700'ü aşanlar	20	160.285	120.196	71.186	31.991	12.413
			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 cm ³ 'e kadar			625	467	345	212	80
251 - 650 cm ³ 'e kadar			1.294	979	625	345	212
651 - 1200 cm ³ 'e kadar			3.341	1.985	979	625	345
1201 cm ³ ve yukarısı			8.106	5.355	3.341	2.652	1.294

(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	4.016	2.652	1.294
2) Panel van ve motorlu karavanlar (Motor Silindir Hacmi)			
1900 cm ³ ve aşağısı	3.355	3.341	1.985
1901 cm ³ ve yukarısı	8.106	5.355	3.341
3) Otobüs ve benzerleri (Oturma Yeri)			
25 kişiye kadar	10.146	6.059	2.652
26-35 kişiye kadar	12.168	10.146	4.016
36-45 kişiye kadar	13.541	11.485	5.355
46 kişi ve yukarısı	16.245	13.541	8.106
4) Kamyonet, kamyon, çekici ve benzerleri (Azami Toplam Ağırlık)			
1.500 kg.'a kadar	3.601	2.392	1.177
1.501-3.500 kg.'a kadar	7.295	4.226	2.392
3.501-5.000 kg.'a kadar	10.960	9.122	3.601
5.001-10.000 kg.'a kadar	12.168	10.333	4.844
10.001-20.000 kg.'a kadar	14.624	12.168	7.295
20.001 kg ve yukarısı	18.292	14.624	8.498

(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	67.931	54.316	40.730	32.576
1.151 - 1.800 kg.'a kadar	101.916	81.510	61.129	48.899
1.801 - 3.000 kg.'a kadar	135.909	108.719	81.510	65.211
3.001 - 5.000 kg.'a kadar	169.902	135.909	101.916	51.510
5.001 - 10.000 kg.'a kadar	203.898	163.107	122.312	97.834
10.001 - 20.000 kg.'a kadar	237.888	190.296	142.701	114.129
20.001 kg. ve yukarısı	271.871	217.473	163.107	130.479

(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	3.359	2.343	1.308	978	347
1301-1600 cm ³ e kadar	5.851	4.387	2.544	1.798	690
1601-1800 cm ³ e kadar	10.342	8.078	4.758	2.896	1.120
1801-2000 cm ³ e kadar	16.296	12.546	7.374	4.387	1.728
2001-2500 cm ³ e kadar	24.439	17.741	11.085	6.620	2.617
2501-3000 cm ³ e kadar	34.081	29.646	18.519	9.956	3.654
3001-3500 cm ³ e kadar	51.903	46.702	28.129	14.037	5.148
3501-4000 cm ³ e kadar	81.611	70.470	41.500	18.519	7.374
4001 cm ³ ve yukarısı	133.572	100.164	59.319	26.654	10.342

DAMGA VERGİSİ ORANLAR

	2024	2023	2022	2021	2020	2019
KİRA MUKAVELENAMELERİ (MUKAVELE SÜRESİNE GÖRE KİRA BEDELİ ÜZERİNDEN)	BİNDE 1.89	BİNDE 1.89	BİNDE 1.89	BİNDE 1.89	BİNDE 1.89	BİNDE 1.89
BİLANÇOLAR	360,00 TL	227,30 TL	102,00 TL	74,90 TL	68,70 TL	56,10 TL
GELİR TABLOLARI	171,90 TL	108,50 TL	48,70 TL	35,80 TL	32,90 TL	26,90 TL
İŞL. HES. ÖZETLERİ	171,90 TL	108,50 TL	48,70 TL	35,80 TL	32,90 TL	26,90 TL
YILLIK G.V. BEY.	467,20 TL	294,90 TL	132,30 TL	97,20 TL	89,10 TL	72,70 TL
KURUMLAR V. BEY.	624,10 TL	393,90 TL	176,70 TL	129,80 TL	119,00 TL	97,10 TL
MUHTASAR BEY.	308,30 TL	194,60 TL	87,30 TL	64,10 TL	58,80 TL	48,00 TL
K.D.V. BEYANNAMESİ	308,30 TL	194,60 TL	87,30 TL	64,10 TL	58,80 TL	48,00 TL
DİĞER VERGİ BEYANNAMELERİ (DAMGA VERGİSİ BEYANNAMELERİ HARİÇ)	308,30 TL	194,60 TL	87,30 TL	64,10 TL	58,80 TL	48,00 TL
BELEDİYELERE VE İL ÖZEL İDARELERİNE VERİLEN BEYANNAMELER	228,80 TL	144,40 TL	64,80 TL	47,60 TL	43,70 TL	35,70 TL
SOSYAL GÜVENLİK KURUMLARINA VERİLEN SİGORTA PRİM BİLDİRGELERİ	624,10 TL	144,40 TL	64,80 TL	47,60 TL	43,70 TL	35,70 TL
GÜMRÜK İDARELERİNE VERİLEN BEYANNAMELER	393,90 TL	393,90 TL	176,70 TL	129,80 TL	119,00 TL	97,10 TL

2024 TAKVİM YILI İÇİN*

(DAYANAĞI: 55 SERİ NO'LU VERASET VE İNTİKAL VERGİSİ KANUNU GENEL TEBLİĞİ)

MATRAH	VERASET YOLUYLA İNTİKALLERDE %	İVAZSIZ İNTİKALLERDE %
İlk 1.700.000 TL için	1	10
Sonra gelen 4.000.000 TL için	3	15
Sonra gelen 8.700.000 TL için	5	20
Sonra gelen 17.000.000 TL için	7	25
Matrahın 31.100.000 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				
	2024	2023	2022	2021	2020
Evlatlıklar dahil, fûruğ ve eşten her birine isabet eden miras hisselerinde	1.609.552 TL	1.015.747 TL	455.635 TL	334.534 TL	306.603 TL
Fûruğ bulunmaması halinde eşe isabet eden miras hissesinde	3.221.082	2.032.742	911.830 TL	669.479 TL	613.582 TL
İvazsız suretle meydana gelen intikallerde	37.059 TL	23.387 TL	10.491 TL	7.703 TL	7.060 TL
Para ve mal üzerine düzenlenen yarışma ve çekilişlerde kazanılan ikramiyelerde	37.059 TL	23.387 TL	10.491 TL	7.703 TL	7.060 TL

DEĞERLİ KAĞIT BEDELLERİ	2023	2022	2021	2020	2019	2018
1/a-b NOTER KAĞITLARI ve BEYANNAME	55 TL	25,50 TL	20,00 TL	16,50 TL	13,60 TL	11,00 TL
1/c PROTESTO,VEKALETNAME VE RE'SEN SENET	110 TL	50,00 TL	40,00 TL	33,00 TL	27,00 TL	22,00 TL
3 PASAPORTLAR	501 TL	225,00 TL	180,00 TL	160,00 TL	133,50 TL	108,00 TL
4 İKAMET İZİNİ	356 TL	160,00 TL	125,00 TL	110,00 TL	89,00 TL	72,00 TL
6/a KANUNİ BİLDİRİM SÜRESİ DIŞINDA DOĞUM NEDENİYLE DÜZENLENEN TÜRKİYE CUMHURİYETİ KİMLİK KARTI	83 TL	37,50 TL	30,00 TL	25,00 TL	22,50 TL	18,50 TL
6/b DEĞİŞTİRME NEDENİYLE DÜZENLENEN TÜRKİYE CUMHURİYETİ KİMLİK KARTI	83 TL	37,50 TL	30,00 TL	25,00 TL	22,50 TL	18,50 TL
6/c KAYIP NEDENİYLE DÜZENLENEN TÜRKİYE CUMHURİYETİ KİMLİK KARTI	166 TL	75,00 TL	60,00 TL	50,00 TL	45,00 TL	37,00 TL
7 AİLE CÜZDANLARI	445	200,00	160,00	140,00 TL	121,00 TL	98,00 TL
9 SÜRÜCÜ BELGELERİ	624 TL	280,00 TL	225,00 TL	200,00 TL	166,00 TL	134,00 TL
10 SÜRÜCÜ ÇALIŞMA BELGELERİ (KARNELERİ)	624 TL	280,00 TL	225,00 TL	200,00 TL	166,00 TL	134,00 TL
12 MOTORLU ARAÇ TESCİL BEL.	557 TL	250,00 TL	200,00 TL	180,00 TL	148,50 TL	120,00 TL
13 İŞ MAKİNESİ TESCİL BELGESİ	468 TL	210,00 TL	170,00 TL	150,00 TL	124,00 TL	100,00 TL
14 BANKA ÇEKLERİ (HER 1 YAP.)	33 TL	15,50 TL	12,00 TL	10,00 TL	8,00 TL	6,50 TL
15 MAVİ KART (EK: 9/5/2012-6304/9 MD.)	83 TL	20,00 TL	16,00 TL	14,00 TL	12,50 TL	10,00 TL
16 YABANCI ÇALIŞMA İZİN BELGESİ	356 TL	160,00 TL	125,00 TL	110,00 TL	89,00 TL	72,00 TL
17 YABANCI ÇALIŞMA İZİN BELGESİ	356 TL	160,00 TL	125,00 TL	110,00 TL	89,00 TL	72,00 TL
DAYANAĞI	DEĞ. KAĞ. KAN. GEN. TEB. SERİ NO: 79	DEĞ. KAĞ. KAN. GEN. TEB. SERİ NO: 70	DEĞ. KAĞ. KAN. GEN. TEB. SERİ NO: 66	DEĞ. KAĞ. KAN. GEN. TEB. SERİ NO: 64	DEĞ. KAĞ. KAN. GEN. TEB. SERİ NO: 60	DEĞ. KAĞ. KAN. GEN. TEB. SERİ NO: 56

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
2024	12.880.000,00 TL
2023	9.967.000,00 TL
2022	6.173.000,00 TL
2021	5.227.000,00 TL
2020	5.000.000,00 TL

DEĞERLİ KONUT VERGİSİ 2023 YILI TARİFESİ (EMLAK VERGİSİ KANUNU MADDE 44)

12.880.000 TL ile 19.321.000 TL arasında olanlar (bu tutar dahil) 12.880.000 TL'yi aşan kısmı için	Binde 3
25.763.000 TL'ye kadar olanlar (bu tutar dahil) 19.321.000 TL'si için 19.323 TL, fazlası için	Binde 6
25.763.000 TL'den fazla olanlar 25.763.000 TL'si için 57.975 TL, fazlası için	Binde 10

VERGİ USUL KANUNUNDA YER ALAN VE 1/1/2023 TARİHİNDEN GEÇERLİ OLMAK ÜZERE UYGULANACAK OLAN HAD VE TUTARLARA İLİŞKİN LİSTE

MADDE NO	KONUSU	2024 Yılında Uygulanacak Tutar (TL)
MADDE 104	İlanın şekli	
	1- İlanın vergi dairesinde yapılması	17.000
	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	17.000-1.700.000 1.700.000 ve üzeri
	4- İlanın; -Hazine ve Maliye Bakanlığına bağlı vergi daireleri açısından Gelir İdaresi Başkanlığının, diğerleri için ilgili idarenin resmi internet sitesinde ayrıca duyurulması	17.000
MÜKERRER MADDE 115	Tahakkuktan vazgeçme	200
MADDE 153/A	Teminat tutarı	690.000
Madde 177	Bilanço hesabı esasına göre defter tutma hadleri	
	1- Yıllık; - Alış tutarı - Satış Tutarı	1.400.000 2.000.000
	2- Yıllık gayrisafi iş hasılatı	690.000
	3- İş hasılatının beş katı ile yıllık satış tutarının toplamı	1.400.000
MADDE 232	Fatura kullanma mecburiyeti	6.900
MADDE 252	Muhtarların karne tasdikinde aldığı harç	20
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	44.000.000
	Faaliyeti devam edenler	440.000.000
	10-4760 sayılı Özel Tüketim Vergisi Kanununda tanımlı bulunan motorlu araç ticareti yapanlar	100.000.000
MADDE 313	Doğrudan gider yazılacak demirbaş ve peştemallıklar	6.900
MADDE 323	Şüpheli alacak tutarı	14.000
MADDE 343	En az ceza haddi	
	- Damga vergisinde	87
	- Diğer vergilerde	170
MADDE 352	Usulsüzlük dereceleri ve cezaları (Kanuna bağlı cetvel)	
	<u>1 inci derece usulsüzlükler</u>	
	1- Sermaye şirketleri	1.100

MADDE NO	KONUSU	2024 Yılında Uygulanacak Tutar (TL)
	2- Sermaye şirketi dışında kalan birinci sınıf tüccarlar ve serbest meslek erbabı	660
	3- İkinci sınıf tüccarlar	330
	4- Yukarıdakiler dışında kalıp beyanname usulüyle gelir vergisine tabi olanlar	150
	5- Kazancı basit usulde tespit edilenler	87
	6- Gelir vergisinden muaf esnaf	40
	<u>II nci derece usulsüzlükler</u>	
	1- Sermaye şirketleri	580
	2- Sermaye şirketi dışında kalan birinci sınıf tüccarlar ve serbest meslek erbabı	330
	3- İkinci sınıf tüccarlar	150
	4- Yukarıdakiler dışında kalıp beyanname usulüyle gelir vergisine tabi olanlar	87
	5- Kazancı basit usulde tespit edilenler	40
	6- Gelir vergisinden muaf esnaf	23
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, bu belgelerin hiç düzenlenmemiş sayılması - Bir takvim yılı içinde her bir belge nevine ilişkin olarak kesilecek toplam ceza	3.400 1.700.000
	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 sayılması - Her bir belge nevine ilişkin olarak her bir tespit için toplam ceza - Her bir belge nevine ilişkin bir takvim yılı içinde kesilecek toplam ceza	3.400 170.000 1.700.000
	4- Hazine v 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	1.700
	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	40.000
	7- Kamu kurum ve kuruluşları ile gerçek ve tüzel kişilerce yapılacak işlemlerde kullanılma zorunluluğu getirilen vergi numarasını kullanmaksızın işlem yapanlara	2.000

MADDE NO	KONUSU	2024 Yılında Uygulanacak Tutar (TL)
	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	6.600 1.300.000
	9- 4358 sayılı Kanun uyarınca vergi kimlik numarası kullanma zorunluluğu getirilen kuruluşlardan yaptıkları işlemlere ilişkin bildirimleri, belirlenen standartlarda ve zamanda yerine getirmeyenlere	8.700
	10- 127 nci maddenin (d) bendi uyarınca Hazine ve Maliye Bakanlığının özel işaretle görevlisinin ikazına rağmen durmayan aracın sahibi adına	6.600
	11- Tasdik raporu ibraz şartı getirilen mükellef adına Alt sınır Üst sınır	230.000 2.300.000
MADDE 355	Damga Vergisinde	
	- Her bir kâğıt için kesilecek özel usulsüzlük cezası	14
MÜKERRER MADDE 355	Bilgi vermektten çekinenler ile 107/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 madde ve Gelir Vergisi Kanununun 98/A maddesi uyarınca getirilen zorunluluklara uymayanlar	
	1- Birinci sınıf tüccarlar ile serbest meslek erbabı hakkında	11.800
	2- İkinci sınıf tüccarlar, defter tutan çiftçiler ile kazancı basit usulde tespit edilenler hakkında	5.800
	3- Yukarıdaki bentlerde yazılı bulunanlar dışında kalanlar hakkında	3.000
	107/A maddesi uyarınca getirilen zorunluluklara uymayanlar	
	1- Birinci sınıf tüccarlar ile serbest meslek erbabı hakkında	6.900
	2- İkinci sınıf tüccarlar, defter tutan çiftçiler ile kazancı basit usulde tespit edilenler hakkında	3.400
	3- Yukarıdaki bentlerde yazılı bulunanlar dışında kalanlar hakkında	1.800
	- Mükerrer 257 nci maddenin birinci fıkrasının (8) numaralı bendi uyarınca getirilen zorunluluklara uymayanlara (üst sınır)	4.400.000
	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	8.700.000
MADDE 370	İzaha davet	
	- Kullanılan sahte veya muhteviyatı itibarıyla yanıltıcı belge tutarı	500.000
EK MADDE 1	Tarhiyat sonrası uzlaşmaya konu edilebilecek usulsüzlük ve özel usulsüzlük cezalarında sınır	23.000 üzeri
EK MADDE 1	376 nci maddedeki indirim oranının %50 artırımlı uygulanacağı usulsüzlük ve özel usulsüzlük cezalarında sınır	23.000 ve altı
EK MADDE 11	Tarhiyat öncesi uzlaşmaya konu edilebilecek usulsüzlük ve özel usulsüzlük cezalarında sınır	23.000 üzeri

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.

Vergi Raporu Dergisine (Dergimize) gönderilen çalışmalarda benzerlik oranı toplamda %35'i geçmemelidir. Aksi durumda çalışma hakem değerlendirmesine sunulmayacak ve yayınlanmayacaktır. Beş kelimeye kadar benzerlikler değerlendirmeye alınmayacaktır.

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 Suçççek, 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.

- **İkiden 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.

- **İkiden 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. İntihal raporuna göre benzerlik oranı toplam % 30'u geçmemelidir.

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,

Yayımdan sonra intihal şüphesi durumunda 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.

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 taşımasına 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 yayınlandığı 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 **3.250.00 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



**Huzurlu Bir Gelecek İçin,
Cumba Sigorta ile
Güven Dolu Adımlar Atın...**

**Yaşamın olası risklerine
karşı sevdiklerinizi
finansal koruma altına
almanın getirdiği huzur...**

**Risk gerçekleşmediği
taktirde ise ödenen
primlerin boşa gitmediği
duygusu...**

**Vergi indirimi özelliği
sayesinde %40'a varan
maliyet avantajı...**

Vergi Müfettişleri Dernek Üyelerine Özel...

**Prim İadeli Hayat Sigortası ve Birikim Ürünlerimiz ile
yaşamın olası risklerine karşı kendinizi ve sevdiklerinizi
finansal koruma altına alırken, geleceğinizi biriktirmenin
huzurunu Cumba Sigorta ile yaşayın...**



**VERGİ MÜFETTİŞLERİ
DERNEĞİ**

CUMBA

Sigorta Aracılık Hizmetleri Ltd. Şti.

☎ **0532 390 7340; 0507 060 7340**

✉ **info@cumbasigorta.com
destek@cumbasigorta.com**

Özü
sözü
insan

TRT