

HAZIRLAYAN**Çağlar DOĞAN**

Vergi Müfettişi

Hazine ve Maliye Bakanlığı

VERGİ MEVZUATINDA GÜNCEL GELİŞMELER

TEBLİĞLER**● Mali Suçları Araştırma Kurulu Genel Tebliği (Sıra No: 29)**

28.06.2025 tarihli ve 32940 sayılı Resmi Gazete’de yayımlanan Mali Suçları Araştırma Kurulu Genel Tebliği ile 11/10/2006 tarihli ve 5549 sayılı Suç Gelirlerinin Aklanmasının Önlenmesi Hakkında Kanunun uygulanmasına yönelik olarak müşterinin tanınması tedbirleri kapsamında kripto varlık hizmet sağlayıcılar tarafından alınacak bazı sıkılaştırılmış tedbirlere ilişkin usul ve esasları düzenlenmiştir İlgili düzenleme aşağıdaki gibidir.

Amaç ve kapsam

- (1) Bu Tebliğin amacı, 11/10/2006 tarihli ve 5549 sayılı Suç Gelirlerinin Aklanmasının Önlenmesi Hakkında Kanunun uygulanmasına yönelik olarak müşterinin tanınması tedbirleri kapsamında kripto varlık hizmet sağlayıcılar tarafından alınacak bazı sıkılaştırılmış tedbirlere ilişkin usul ve esasları düzenlemektir. **(Madde 1)**

Dayanak

- (1) Bu Tebliğ, 10/12/2007 tarihli ve 2007/13012 sayılı Bakanlar Kurulu Kararı ile

yürürlüğe konulan Suç Gelirlerinin Aklanmasının ve Terörün Finansmanının Önlenmesine Dair Tedbirler Hakkında Yönetmeliğin 26/A maddesi ile 16/9/2008 tarihli ve 26999 sayılı Resmî Gazete’de yayımlanan Suç Gelirlerinin Aklanmasının ve Terörün Finansmanının Önlenmesine İlişkin Yükümlülüklere Uyum Programı Hakkında Yönetmeliğin 13 üncü maddesine dayanılarak hazırlanmıştır. **(Madde 2)**

Tanımlar(Madde 3)

- (1) Bu Tebliğde geçen;

a) Kanun: 11/10/2006 tarihli ve 5549 sayılı Suç Gelirlerinin Aklanmasının Önlenmesi Hakkında Kanunu,

b) Kripto varlık: 6/12/2012 tarihli ve 6362 sayılı Sermaye Piyasası Kanununun 3 üncü maddesinin birinci fıkrasının (bb) bendinde tanımlanan gayri maddi varlıkları,

c) Kripto varlık çekme işlemi: Platformlar tarafından aracılık edilen ve müşterinin hesabından kripto varlık bakiyesini azaltan kripto varlık transfer işlemi,

ç) Kripto varlık hizmet sağlayıcı: 6362 sayılı Kanunun 3 üncü maddesinin birinci fıkrasının (cc) bendinde tanımlanan kuruluşları,

d) Kripto varlık yatırma işlemi: Platformlar tarafından aracılık edilen ve müşterinin kripto varlık bakiyesini artıran kripto varlık transfer işlemini,

e) Platform: 6362 sayılı Kanunun 3 üncü maddesinin birinci fıkrasının (dd) bendinde tanımlanan kuruluşları,

f) Saklama kuruluşu: 13/3/2025 tarihli ve 32840 sayılı Resmî Gazete’de yayımlanan Kripto Varlık Hizmet Sağlayıcıların Kuruluş ve Faaliyet Esasları Hakkında Tebliğ (III-35/B.1)’in 4 üncü maddesinin birinci fıkrasının (s) bendinde tanımlanan kuruluşları,

g) Tedbirler Yönetmeliği: 10/12/2007 tarihli ve 2007/13012 sayılı Bakanlar Kurulu Kararı ile yürürlüğe konulan Suç Gelirlerinin Aklanmasının ve Terörün Finansmanının Önlenmesine Dair Tedbirler Hakkında Yönetmeliği,

ğ) Uyum Yönetmeliği: 16/9/2008 tarihli ve 26999 sayılı Resmî Gazete’de yayımlanan Suç Gelirlerinin Aklanmasının ve Terörün Finansmanının Önlenmesine İlişkin Yükümlülüklere Uyum Programı Hakkında Yönetmeliği,

ifade eder.

Sıkılaştırılmış Tedbirler

Kripto varlık hizmet sağlayıcıların müşterileriyle ilişkilerinde sıkılaştırılmış tedbirler(Madde 4)

- (1) Kripto varlık hizmet sağlayıcılarının müşterileriyle iş ilişkisi tesisi ve kimlik tespiti gerektiren diğer işlemlerinde asgari olarak Uyum Yönetmeliğinin 13 üncü maddesinin birinci fıkrasının (c), (ç) ve (e) bentlerinde yer alan tedbirler uygulanır.

(2) Kripto varlık hizmet sağlayıcılar risk yönetim politikasında, tutar ve işlem sayısı sınırı belirlemeye yönelik uygun tedbirleri alır.

(3) Platformlar, Tedbirler Yönetmeliğinin 24/A maddesinin altıncı ve yedinci fıkraları kapsamında aracılık ettikleri kripto varlık çekim işlemlerinde, başka platformlara yapılan transfer

işlemleri dahil, kripto varlık transferini, transfer edilecek kripto varlığın alım, takas veya yatırma işleminden en az 48 saat sonra gerçekleştirir. Bu süre, ilk kripto varlık çekim işlemleri bakımından en az 72 saat olarak uygulanır.

(4) Platformlar tarafından aracılık edilen, bir veya birden fazla resmî para birimi de dahil olmak üzere başka bir değere, hakka veya bunların birleşimine referans vererek istikrarlı bir değeri korumayı amaçlayan kripto varlıkların çekim işlemlerinde, başka platformlara yapılan transfer işlemleri dahil, günlük 3.000 ABD Doları ve aylık 50.000 ABD Doları karşılığı tutarda limit uygulanır. Ancak Tedbirler Yönetmeliğinin 24/A maddesinin birinci fıkrasının uygulanması durumunda bu limitler 2 kat uygulanabilir.

(5) Platformlar, tüm kripto varlık transfer işlemlerinde müşteriden işlemin mahiyetine ilişkin en az 20 karakter uzunluğunda bir işlem açıklaması temin eder.

(6) Platformlar; müşterinin tanınmasına ilişkin olarak tüm tedbirleri almak, varlıkların kaynağına ilişkin bilgiler ile banka ya da diğer platform nezdindeki hesap detayları dahil belgeleri periyodik olarak almak, müşterinin üçüncü ve dördüncü fıkroda yer alan tedbirlerden kaçınmasını önlemek koşuluyla, likidite sağlayıcılığı, piyasa yapıcılığı veya piyasalar arası arbitraj işlemi amacıyla yapıldığından emin olunan kripto varlık transferlerinde, her bir müşteri için ayrı ayrı alınacak yönetim kurulu onayı ile üçüncü ve dördüncü fıkralardaki tedbirleri uygulamayabilirler. Platformlar bu fıkra kapsamında tedbir uygulamadıkları müşterilerini sürekli olarak izlemek ve kontrol etmekle yükümlü olup işlemlerin mahiyetinin likidite sağlayıcılığı, piyasa yapıcılığı veya piyasalar arası arbitraj işlemi olmadığından anlaşılması durumunda üçüncü ya da dördüncü fıkra hükümleri derhal uygulanır.

(7) Saklama kuruluşlarının platform müşterileri nam veya hesabına gerçekleştirecekleri transferler bu maddedeki kısıtlamalara tabidir.

(8) Platformlar ile saklama kuruluşları arasında gerçekleştirilecek sermaye piyasası mevzuatından kaynaklanan transferler bakımından bu maddede sayılan tedbirler uygulanmaz.

SİRKÜLER

● VERGİ USUL KANUNU SİRKÜLERİ/190 (Gelir İdaresi Başkanlığından)

Konusu: 6/2/2023 tarihinde Kahramanmaraş ilinde meydana gelen depremler nedeniyle ilan edilen mücbir sebep hali 30/11/2024 tarihi itibarıyla sona eren mükelleflerden elektronik defter (e-Defter) uygulamasına dâhil olanlar tarafından oluşturulması ve imzalanması gereken e-Defterlerin oluşturulma ve imzalanma ile aynı sürede Gelir İdaresi Başkanlığı Bilgi İşlem Sistemine yüklenmesi gereken defter ve berat dosyalarının yüklenme süresinin uzatılması.

Tarihi: 30/6/2025

Sayısı: VUK-190 / 2025-11

1. Giriş:

Başkanlığımıza iletilen talepler doğrultusunda, 213 sayılı Vergi Usul Kanununun mükerrer 242 nci maddesindeki yetkiye dayanılarak, 6/2/2023 tarihinde Kahramanmaraş ilinde yaşanan deprem nedeniyle mücbir sebep hali ilan edilen Adıyaman, Hatay, Kahramanmaraş, Malatya illeri ve Gaziantep ilinin İslahiye ve Nurdağı ilçelerindeki mükellefler ve mükellefiyet kaydı belirtilen yerler dışında olmakla birlikte söz konusu yerlerdeki meslek mensuplarıyla arasında deprem tarihi itibarıyla Aracılık ve Sorumluluk Sözleşmesi bulunması nedeniyle mücbir sebep kapsamında değerlendirilen ve mücbir sebep hali 30/11/2024 tarihinde sona eren mükelleflerden e-Defter uygulamasına dâhil olanlar tarafından 30 Haziran 2025 [5/3/2025 tarihli ve 184 sayılı Vergi Usul Kanunu Sirküleri ile 10 Aralık 2024, 16 Aralık 2024, 10 Ocak 2025, 14 Ocak 2025, 10 Şubat 2025, 14 Şubat 2025 ile 10 Haziran 2025 ve 16 Haziran 2025 (14 Haziran 2025 tarihinin resmi

tatile rastlaması nedeniyle) tarihleri 30 Haziran 2025 tarihine uzatılmıştır] ile 10 Eylül 2025 ve 15 Eylül 2025 (14 Eylül 2025 tarihinin resmi tatile rastlaması nedeniyle) günü sonuna kadar oluşturulması ve imzalanması gereken e-Defterlerin oluşturulma ve imzalanma süresi ile aynı sürede Gelir İdaresi Başkanlığı Bilgi İşlem Sistemine yüklenmesi gereken elektronik defter ve berat dosyalarının yüklenme süresinin uzatılması bu Sirkülerin konusunu oluşturmaktadır.

2. Mücbir Sebep Hali Sona Eren Mükellefler

10/1/2025 tarihli ve 180 sayılı Vergi Usul Kanunu Sirkülerinde yer alan açıklamalar kapsamında;

a) 6/2/2023 tarihinde Kahramanmaraş ilinde yaşanan deprem nedeniyle mücbir sebep hali ilan edilen Adıyaman, Hatay, Kahramanmaraş, Malatya illeri ve Gaziantep ilinin İslahiye ve Nurdağı ilçelerinde deprem tarihi itibarıyla mükellefiyet kaydı bulunan mükelleflerden,

- 2022/Aralık dönemine ait verilmesi gereken katma değer vergisi (KDV) beyannamesinde yer alan teslim ve hizmetlerin karşılığını teşkil eden bedeli (kümülatif) 2.500.000 TL ve üzerinde olan mükellefler ile söz konusu Sirkülerin (3.1.1) ve (3.1.2) numaralı bölümlerinde yer alan açıklamalar uyarınca yapılan hesaplama neticesinde KDV beyannamesindeki teslim ve hizmet karşılığını teşkil eden bedeli (kümülatif) olması gereken tutarın üzerinde olan mükelleflerin,

- 2022 yılında faaliyette bulunan ancak söz konusu Sirkülerin yayımlandığı tarih itibarıyla 2022 yılına ilişkin hiç katma değer vergisi beyanamesi vermemiş mükelleflerin,

b) Adıyaman, Hatay, Kahramanmaraş, Malatya illeri ile Gaziantep İli İslahiye ve Nurdağı ilçeleri dışında mükellefiyet kaydı olup, söz konusu yerlerdeki meslek mensuplarıyla arasında deprem tarihi itibarıyla Aracılık ve Sorumluluk

Sözleşmesi bulunması nedeniyle mücbir sebep kapsamında değerlendirilen mükelleflerin, mücbir sebep hali 30/11/2024 tarihi itibarıyla sona ermiştir.

3. Mücbir Sebep Hali Sona Eren Mükelleflerden e-Defter Uygulamasına Dahil Olanların Elektronik Defterlerin Oluşturulma ve İmzalanma Süresi ile Elektronik Defter ve Berat Dosyalarının Yüklenme Süresinin Uzatılması:

Bu Sirkülerin “2. Mücbir Sebep Hali Sona Eren Mükellefler” başlıklı bölümünde yer alan ve 6/2/2023 tarihinde Kahramanmaraş ilinde meydana gelen depremler nedeniyle ilan edilen mücbir sebep hali 30/11/2024 tarihi itibarıyla sona eren mükelleflerden e-Defter uygulamasına dâ-

hil olanlar tarafından 30 Haziran 2025 [5/3/2025 tarihli ve 184 sayılı Vergi Usul Kanunu Sirküleri ile 10 Aralık 2024, 16 Aralık 2024, 10 Ocak 2025, 14 Ocak 2025, 10 Şubat 2025, 14 Şubat 2025 ile 10 Haziran 2025 ve 16 Haziran 2025 (14 Haziran 2025 tarihinin resmi tatile rastlaması nedeniyle) tarihleri 30 Haziran 2025 tarihine uzatılmıştır] ile 10 Eylül 2025 ve 15 Eylül 2025 (14 Eylül 2025 tarihinin resmi tatile rastlaması nedeniyle) gününü sonuna kadar oluşturulması ve imzalanması gereken e-Defterlerin oluşturulma ve imzalanma süresi ile aynı sürede Gelir İdaresi Başkanlığı Bilgi İşlem Sistemine yüklenmesi gereken elektronik defter ve berat dosyalarının yüklenme süresi **30 Eylül 2025 Salı** günü sonuna kadar uzatılmıştır.



ULUSLARARASI VERGİ HABERLERİ

HAZIRLAYAN

Burcu ALPTEKİN

Vergi Müfettişi

Hazine ve Maliye Bakanlığı

Hasan KİRAZ

Vergi Müfettişi

Hazine ve Maliye Bakanlığı

ULUSLARARASI VERGİ HABERLERİ

● Premium Yolcular ve Özel Jetlere Yeni Vergi Geliyor

Fransa, İspanya, Kenya ve Barbados gibi ülkeler, özel jetler ve business class yolcular için bir "iklim vergisi" getirme kararı aldı. Yeni vergi, çevresel sürdürülebilirlik ve kalkınma projeleri için fon yaratmayı hedefliyor. Uygulama, 2026'dan itibaren yürürlüğe girecek.

Kaynak:

<https://www.reuters.com/sustainability/climate-energy/france-spain-others-agree-tax-premium-flyers-private-jets-2025-06-30/>

● Hindistan ve Umman Arasında Çifte Vergilendirmeyi Önleme Anlaşması Güncelendi

Yeni düzenleme, her iki ülkede çalışan profesyonellerin, serbest meslek sahiplerinin ve iş sahiplerinin iki kere vergi ödemesini engelleyecek. Anlaşma 28 Mayıs 2025'te yürürlüğe girdi.

Kaynak:

<https://timesofindia.indiatimes.com/business/financial-literacy/taxation/india-oman-dta-amended-what-does-the-new-tax-treaty-mean-for-salaried-professionals-freelancers-and-business-owners-what-experts-say/articleshow/122163297.cms>

● Kanada, Dijital Hizmet Vergisini Reddedip ABD ile Ticaret Görüşmelerine Dönüyor

Kanada, büyük teknoloji şirketlerinden alınması planlanan dijital hizmet vergisini geri çekerek ABD ile yeniden ticaret müzakerelerine başladı. Bu karar, özellikle ABD'li teknoloji devleri tarafından olumlu karşılandı.

Kaynak:

<https://www.thetimes.co.uk/article/canada-scraps-digital-tax-to-restart-us-trade-talks-b9b6nsdqw>

● Kanada'nın Dijital Vergiden Vazgeçmesi ABD'ye Yaradı

Politico'nun haberine göre, Kanada dijital vergi planından vazgeçerken, Trump yönetimiyle yapılan perde arkası görüşmelerin etkili olduğu düşünülüyor. Bu durum, ABD'li firmaların küresel vergi yükünü önemli ölçüde azalttı.

Kaynak:

<https://www.politico.com/news/2025/06/30/in-tech-tax-cave-trump-and-carney-may-have-both-gotten-what-they-wanted-00433980>

● Avustralya da Kanada'nın Yolunu mu İzleyecek?

Kanada'nın dijital vergiden çekilmesi, Avust-

ralya gibi benzer bir uygulamayı düşünen ülkelerde baskı oluşturdur. Avustralya'da politika yapımcılar, ABD'nin vereceği tepkileri dikkatle izliyor.

Kaynak:

<https://www.theaustralian.com.au/nation/politics/canada-scraps-digi-tax-bowing-to-us-pressure-australia-could-face-similar-headwinds/news-story/51aa7c91e4a8a1b13a54cea0e232debf>

● **G7, ABD'li Şirketlere Küresel Asgari Vergide Muafiyet Tanıdı**

G7 ülkeleri, küresel asgari vergi uygulamasında ABD'li şirketlere bazı esneklikler sunacak. Bu adım, ABD'nin kendi iç vergi sistemine uyum sorunlarını aşmasına yardımcı olacak.

Kaynak:

<https://www.ft.com/content/e996932b-447b-4701-9d07-c831871d9e78>

● **Avustralya Süper Fonları Küresel Asgari Vergiden Muaf Tutuldu**

Avustralya'daki emeklilik fonları, küresel asgari vergi kapsamında değerlendirilmeyecek. Böylece fonlar, yatırım getirisinde kesintiye uğramayacak.

Kaynak:

<https://www.news.com.au/finance/economy/australian-economy/aussie-super-sector-breathes-sigh-of-relief-after-trump-administration-axes-revenge-tax/news-story/b6fe85d24a268efcb3250ba3fa10b9c6>

● **G7'de "Side-by-Side" Vergi Sistemi Kabul Edildi**

G7, ABD ve İngiltere merkezli firmalar için

paralel bir küresel vergi uyum mekanizması ("side-by-side") geliştirdi. Bu sistemle hem GloBE kurallarına uyulacak hem yerel vergi sistemleri korunacak.

Kaynak:

<https://www.reuters.com/world/g7-strikes-deal-shield-us-multinationals-higher-global-taxes-ft-reports-2025-06-28/>

● **ABD, Section 899 "İntikam Vergisini" Kaldırmaya Hazırlanıyor**

ABD Hazine Bakanı Scott Bessent, Kongre'ye, diğer ülkelerin ABD firmalarına yönelik uyguladığı ek vergilere misilleme olarak geliştirilen Section 899'un kaldırılması çağrısında bulundu. Yasa tasarısı Temmuz ortasında Senato'da görüşülecek.

Kaynak:

<https://nypost.com/2025/06/26/us-news/treasury-secretary-scott-bessent-asks-congress-to-strip-revenge-tax-from-big-beautiful-bill/>

● **Küresel Piyasalar Vergi Anlaşmalarına Olumlu Tepki Verdi**

ABD-Çin ticaret umutları ve dijital hizmet vergilerinde uzlaşmalar küresel piyasalarda pozitif etki yarattı. Özellikle teknoloji sektörü hisselerinde toparlanma görüldü.

Kaynak:

<https://www.theguardian.com/business/live/2025/jun/27/us-10-trade-deals-trump-china-rare-earth-agreement-stock-market-oil-confidence-business-live-news-updates>



ÖZELGE VE YARGI KARARI ÖZETLERİ

HAZIRLAYAN**Çağlar DOĞAN**

Vergi Müfettişi

Hazine ve Maliye Bakanlığı

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

Konu: Tasarruf finansman şirketinde reeskont uygulaması Hk.

Özelgeyi Veren İdare: İstanbul Defterdarlığı

Özelgenin Tarih ve Sayısı: 20.11.2024 - E-11395140-105[VUK-3-2694]-1669312

“İlgide kayıtlı özelge talep formunuz ve ekinin incelenmesinden, 6361 sayılı Finansal Kiralama, Faktoring, Finansman ve Tasarruf Finansman Şirketleri Kanunu kapsamında faaliyet gösteren bir finansal kuruluş olduğunuz, faaliyet konunuzu oluşturulan tasarruf finansman sistemi ile müşterilerinizin bir kısmının tasarruf sağlarken diğer bir kısmının finansman elde ettiği, bu kapsamda söz konusu işlemlerin organizasyonunu ve tasarruf havuzunda biriken fonun yönetimini gerçekleştirdiğinizden bahisle;

- Sisteme giren müşterilerin, şirketinize ödeyeceği organizasyon ücretinin taksitlendirilmesi halinde, sonraki takvim yılına sarkan taksit tutarlarına,

- Tasarruf döneminde, müşterilerden alınarak fon havuzuna aktarılan ve “300- Tasarruf Fon Havuzundan Kısa Vadeli Borçlar” hesabında takip edilen bakiyelere,

- Yapılan tahsisat sonrasında, vadeleri gözüken ve “124- Tasarruf Finansman Alacakları” hesabında takip edilen bakiyelere

213 sayılı Vergi Usul Kanununun 281 ve 285 inci maddeleri kapsamında reeskont uygulayıp uygulayamayacağınız hususunda Başkanlığımız görüşünü talep ettiğiniz anlaşılmıştır.

I- 6802 sayılı Gider Vergileri Kanunu**Yönünden:**

6802 sayılı Gider Vergileri Kanununun 28 inci maddesinin ikinci ve üçüncü fıkralarında; “Bankerlerin yapmış oldukları banka muamele ve hizmetleri dolayısıyla kendi lehlerine her ne nam ile olursa olsun nakden veya hesaben aldıkları paralar (kendileri veya başkaları hesabına menkul kıymet alıp satmayı, alım-satıma tavassut etmeyi veya alıp sattıkları menkul kıymet karşılığı borçları ödemeyi taahhüt etmeyi meslek haline getirenlerin bu faaliyetleri dolayısıyla lehlerine kalan paralar ile mevduat faizi vermek veya sair adlarla faiz ve benzeri menfaatler sağlamak üzere devamlı olarak para toplama işiyle uğraşanların topladıkları paralara sağladıkları gelir ve menfaatler üzerinden komisyon, ücret, hizmet

karşılığı gibi adlarla aldıkları paralar dahil) da banka muameleleri vergisine tabidir.

90 sayılı Kanun Hükmünde Kararnameye göre ikraz işleriyle uğraşanlarla ikinci fıkrada belirtilen muamele ve hizmetlerden herhangi birini esas iştiğal konusu olarak yapanlar bu Kanunun uygulanmasında banker sayılırlar..." hükümleri yer almaktadır.

Aynı Kanunun mükellefi belirleyen 30 uncu maddesinde ise banka ve sigorta muameleleri vergisini (BSMV) banka ve bankerlerle sigorta şirketlerinin ödeyeceği hükmü bulunmaktadır.

Konuya ilişkin 87 Seri No.lu Gider Vergileri Genel Tebliğinin B/2- "6802 Sayılı Kanunun 28 inci Maddesinin İkinci Fıkrasında Belirtilen Muamele ve Hizmetleri Esas İштиğal Konusu Olarak Yapanlar" başlıklı bölümünde, "...

6802 sayılı Kanunun 28 inci maddesinin ikinci fıkrasında belirtilen işlemleri esas iştiğal konusu olarak yapanlar, bu işlemleri ilgili kanunlarla yetkilendirilmek veya izin verilmek suretiyle yürüten kişileri ifade etmektedir. Dolayısıyla bunların 6802 sayılı Kanunun 28 inci maddesinin ikinci fıkrasında belirtilen işlemleri "esas iştiğal konusu" olarak BSMV ye tabi olacak, bunlar dışındakilerin aynı fıkrada belirtilen işlemleri "esas iştiğal konusu" olmadığından KDV'ye tabi olacaktır." açıklamasına yer verilmiştir.

Öte yandan, 6361 sayılı Finansal Kiralama, Faktoring, Finansman ve Tasarruf Finansman Şirketleri Kanununun 3 üncü maddesinin birinci fıkrasının (j) bendinde organizasyon ücreti, «Müşterilerin tasarruf finansman sözleşmesi kapsamında tasarruf finansman faaliyeti ve tasarruf fon havuzunun yönetimi karşılığında ödeyecekleri tutar», (l) bendinde tasarruf finansman faaliyeti, «Bir sözleşme kapsamında önceden belirlenmiş koşulların gerçekleşmesi şartıyla konut, çatılı iş yeri veya taşıtın edinimi için faizsiz finansman esaslarına göre belirli bir süre tasarruf edilmesi, müşterileri finansman kullanırılması ve toplanan tasarrufların yönetimi » şeklinde tanımlanmıştır.

Yukarıda yer alan hüküm ve açıklamalar çerçevesinde, şirketiniz, 6802 sayılı Kanun uygulanması bakımından banker kapsamında BSMV mükellefi olup, 6361 sayılı Kanun uyarınca Bankacılık Düzenleme ve Denetleme Kurulundan aldığınız faaliyet izni ile yaptığınız tasarruf finansman faaliyeti dolayısıyla elde ettiğiniz organizasyon ücret gelirleri BSMV'ye tabi bulunmaktadır.

II- 213 sayılı Vergi Usul Kanunu

Yönünden:

213 sayılı Vergi Usul Kanununun;

- 3 üncü maddesinde, "A) Vergi kanunlarının uygulanması: ...

Vergi kanunları lafzı ve ruhu ile hüküm ifade eder. Lafzın açık olmadığı hallerde vergi kanunlarının hükümleri, konuluşundaki maksat, hükümlerin kanunun yapısındaki yeri ve diğer maddelerle olan bağlantısı gözönünde tutularak uygulanır.

B) İspat: Vergilendirmede vergiyi doğuran olay ve bu olaya ilişkin muamelelerin gerçek mahiyeti esastır.

...",

- 258 inci maddesinde, "Değerleme, vergi matrahlarının hesaplanmasıyla ilgili iktisadi kıymetlerin takdir ve tesbitidir.",

- 259 uncu maddesinde, "Değerlemede, iktisadi kıymetlerin vergi kanunlarında gösterilen gün ve zamanlarda haiz oldukları kıymetler esas tutulur.",

- 264 üncü maddesinde, "Tasarruf değeri, bir iktisadi kıymetin değerlendirme gününde sahibi için arzettiği gerçek değerdir.",

- 265 inci maddesinde, "Mukayyet değer, bir iktisadi kıymetin muhasebe kayıtlarında gösterilen hesap değeridir.",

- 281 inci maddesinde, "Alacaklar mukayyet değerleriyle değerlendirilir. Mevduat veya kredi sözleşmelerine müstenit alacaklar değerlendirme gününe kadar hesaplanacak faizleriyle birlikte dikkate alınır.

Vadesi gelmemiş olan senede bağlı alacaklar değerlendirme gününün kıymetine irca olunabilir. Bu takdirde, senette faiz nispeti açıklanmış ise bu nispet, açıklanmamışsa Cumhuriyet Merkez Bankasının resmi iskonto haddi uygulanır.

Bankalar ve bankerler ile sigorta şirketleri alacaklarını ya Cumhuriyet Merkez Bankasının resmi iskonto haddi veya muamelelerinde uyguladıkları faiz haddi ile, değerlendirme günü kıymetine irca ederler.”,

- 285 inci maddesinde, “Borçlar mukayyet değerleriyle değerlendirilir. Mevduat veya kredi sözleşmelerine müstenit borçlar değerlendirme gününe kadar hesaplanacak faizleriyle birlikte dikkate alınır.

Vadesi gelmemiş olan senede bağlı borçlar değerlendirme günü kıymetine irca olunabilir. Bu takdirde senette faiz nispeti açıklanmışsa bu nispet, açıklanmamışsa Cumhuriyet Merkez Bankasının resmi iskonto haddinde bir faiz uygulanır.

Banka ve bankerler ile sigorta şirketleri borçlarını, Cumhuriyet Merkez Bankasının resmi iskonto haddi veya muamelelerinde uyguladıkları faiz haddiyle, değerlendirme günü kıymetine irca ederler.

Alacak senetlerini değerlendirme gününün kıymetine irca eden mükellefler, borç senetlerini de aynı şekilde işleme tabi tutmak zorundadırlar.”

hükümleri yer almaktadır.

Bunun yanı sıra, mezkûr Kanunun 281 ve 285 inci maddeleri kapsamında reeskont uygulamalarına yönelik olarak 173, 238 ve 369 Sıra No.lu Vergi Usul Kanunu Genel Tebliği ile 41 Sıra No.lu ve 64 Sıra No.lu Vergi Usul Kanunu Sirkülerlerinde açıklamalara yer verilmiştir.

Bu bağlamda, mezkûr Kanun hükümleri uyarınca, değerlendirme günlerinde alacak ve borçlar esas itibariyle mukayyet değerle değerlendirilmekle birlikte, vadesi gelmemiş alacak ve borçlar, mükelleflerce, değerlendirme günü kıymetine irca edilebilmektedir. Değerleme günü kıymetine irca edilebilmesi için söz konusu alacak ve borçla-

rın banka, banker ve sigorta şirketleri dışındaki mükellefler bakımından senede bağlı olması gerekirken, banka, banker ve sigorta şirketleri senede bağlı olmayan alacak ve borçlarını da değerlendirme günü kıymetine irca ederler.

Ayrıca, vadesi gelmemiş alacak ve borçların değerlendirme gününün kıymetine irca (indirgeme-reeskont), banker ve sigorta şirketleri dışındaki mükellefler bakımından, zorunluluk arz etmemekle birlikte, vadesi gelmemiş alacak senetlerini değerlendirme gününün kıymetine irca eden mükellefler, vadesi gelmemiş borç senetlerini de aynı şekilde işleme tabi tutmak zorundadırlar. Banka, banker ve sigorta şirketleri bakımından ise, senede bağlı olsun veya olmasın vadesi gelmemiş alacak ve borçlarını, değerlendirme günü kıymetine irca etmeleri (reeskont uygulaması) ihtiyarilik arz etmemektedir.

Bunun yanı sıra, 193 sayılı Gelir Vergisi Kanunu uygulamasında, ticari kazancın elde edilmesinde tahakkuk esas geçerlidir. Dönem kazancının tespitinde gelir ve giderlerin tahakkuk esasına göre muhasebeleştirilmesi; hasılat, gelir ve karların aynı döneme ait olan ticari kazancın elde edilmesi ve idame ettirilmesiyle ilgili maliyet, gider ve zararlarla karşılaştırılması esastır.

Bu çerçevede, reeskonta tabi tutulacak alacağın/borcun esas itibariyle, mükellefin ticari kazancının elde edilmesi ve idame ettirilmesi ile ilgili olması, vadesi gelmemiş (vadesi sonraki döneme/dönemlere isabet eden) bir alacak/borç olması, hasılat-gelir-kar/maliyet-gider-zarar olarak kayıtlara intikal ettirilmesi ve gerçek bir alacak/borç niteliğini haiz olması gerekmektedir.

Diğer taraftan, 13/12/2012 tarihli ve 28496 sayılı Resmi Gazete’de yayımlanan 6361 sayılı Finansal Kiralama, Faktoring, Finansman ve Tasarruf Finansman Şirketleri Kanununun;

- 3 üncü maddesinde, “(1) Bu Kanunun uygulanmasında;

...

j) Organizasyon ücreti: Müşterilerin tasarruf finansman sözleşmesi kapsamında tasarruf finansman faaliyeti ve tasarruf fon havuzunun yönetimi karşılığında ödeyecekleri tutarı,

k) Tahsisat: Tasarruf finansman sözleşmesi uyarınca, tahsisata hak kazanılmasına ilişkin koşulların yerine gelmesi şartı ile müşterinin tasarruf birikimlerinin ve sözleşme kapsamında taahhüt edilen finansman tutarının müşterinin, mirasçısının veya vekilinin konut, çatılı iş yeri veya taşıt edinmesi amacıyla satıcı konumundaki üçüncü kişilere hesaben ödenmesini,

l) Tasarruf finansman faaliyeti: Bir sözleşme kapsamında önceden belirlenmiş koşulların gerçekleşmesi şartıyla konut, çatılı iş yeri veya taşıtın edinimi için faizsiz finansman esaslarına göre belirli bir süre tasarruf edilmesi, müşterilere finansman kullandırılması ve toplanan tasarrufların yönetimini,

m) Tasarruf fon havuzu: Belirli bir dönemde tasarruf finansman şirketi nezdindeki birikmiş tasarruflar ve finansman geri ödemelerinden oluşan tutarlar toplamından, tahsisat olarak verilmiş tutarlar ile tasarruf geri ödemelerinin düşülmesinden sonra kalan tutarı,

ifade eder.”,

- 39/A maddesinde, “(1) Tasarruf finansman sözleşmesi, belirli bir tasarruf tutarı ve dönemine bağlı olarak önceden belirlenmiş koşulların gerçekleşmesi şartıyla konut, çatılı iş yeri veya taşıt edinimi için müşteriye finansman kullanma hakkı veren, şirkete ise müşteriye ait birikmiş tasarruf tutarını yönetme, geri ödeme ve finansman kullandırma yükümlülüğü ile organizasyon ücreti alma hakkı veren, faizsiz finansman esaslarına göre düzenlenen sözleşmedir.

...

(3) Müşteri, sözleşme imzalanmasını takip eden on dört gün içinde herhangi bir gerekçe göstermeksizin ve cezai şart ödemeksizin tasarruf finansman sözleşmesinden cayma hakkına sahiptir. Müşterinin söz konusu cayma hakkını

kullanması hâlinde şirket, organizasyon ücreti dâhil, müşteriden aldığı tutarın tamamını cayma kararının bildirilmesinden itibaren on dört gün içinde iade etmekle yükümlüdür.

(4) Müşteri, tasarruf finansman sözleşmesinin tasarruf dönemi bitimine kadar sözleşmede fesih hakkına sahiptir. Şirket, müşterinin sözleşmede fesih hakkını kullanması hâlinde organizasyon ücreti bedeli dışında kalan toplam birikim tutarını, Kurulca belirlenecek süre içerisinde müşteriye iade etmekle yükümlüdür. ...”,

- 39/B maddesinde, “...

(2) Tasarruf finansman şirketleri, tasarruf fon havuzu hesaplarını diğer hesaplarından ayırmak zorundadır. Tasarruf fon havuzu varlıkları, şirketlerin tasarruf finansman sözleşmelerinden kaynaklanan yükümlülüklerinin yerine getirilmesi dışında başka bir amaçla kullanılamaz, hapis hakkına, alacağın devir ve temlikine ve takasa konu edilemez, rehnedilemez, teminat gösterilemez, müşterilerin tasarruf finansman sözleşmelerinden kaynaklanan alacakları müstesna, kamu alacaklarının tahsili amacı da dâhil olmak üzere haczedilemez, üzerine ihtiyati tedbir, ihtiyati haciz konulamaz veya iflas masasına dâhil edilemez.

...”

hükümlerine yer verilmiştir.

Bunun yanı sıra, 7/4/2021 tarihli ve 31447 sayılı Resmi Gazete’de yayımlanan Tasarruf Finansman Şirketlerinin Kuruluş ve Faaliyet Esasları Hakkında Yönetmeliğin;

- 17 inci maddesinde, “1) Sözleşmenin tahsattan önce sona ermesi halinde, sekizinci fıkra uyarınca belirlenen geri ödeme süreleri saklı kalmak kaydıyla, müşterilerin şirket nezdindeki tasarruflarını geri alma hakları hiçbir suretle sınırlandırılmaz.

...

(7) Tasarruf dönemine ilişkin olarak, sözleşme kapsamında müşteriden ipotek, rehin veya senet gibi teminatlar alınamaz, organizasyon üc-

reti dışında müşteriye ödeme yükümlülüğü altına sokacak herhangi bir işlem yapılamaz.

(8) Müşterinin, Kanunun 39/A maddesinin üçüncü fıkrasında yer alan sözleşmeden cayma hakkını kullanması durumunda organizasyon ücreti de dâhil hiçbir kesinti yapılmaksızın yaptığı tüm ödemeler cayma kararının şirkete bildirilmesinden itibaren on dört gün içinde müşteriye iade edilir. ...”,

- 23 üncü maddesinde, “...

(5) Tasarruf fon havuzunda biriken tutarların tutulduğu hesaplar, şirketin kendi hesaplarından ayrılır. Bu hesaplar, sözleşmelerini finansman döneminden önce sona erdiren veya cayma hakkını kullanan müşterilere yapılacak geri ödemeler ile tahsisat ödemeleri ve bu madde kapsamındaki yatırım faaliyetleri dışında kullanılamaz.” düzenlemeleri yer almaktadır.

Bu itibarla, 6802 sayılı Kanun uygulaması bakımından banker kapsamında BSMV mükellefi olduğunuzdan, 6361 sayılı Kanun uyarınca Bankacılık Düzenleme ve Denetleme Kurulundan aldığınız faaliyet izni ile yaptığınız tasarruf finansman faaliyeti kapsamında elde ettiğiniz organizasyon ücreti alacaklarınızdan, sonraki takvim yıllarına sarkan bakiyelerinizi, senede bağlı olsun veya olmasın, 213 sayılı Kanunun 281 inci maddesi kapsamında dönem sonlarında reeskont işlemine tabi tutmanız gerekmektedir.

Ancak, özelge başvurunuzda belirtilen tasarruf finansman sözleşmesi kapsamında müşterilerden alınarak fon havuzuna aktarılan bakiyeler ile yapılan tahsisat sonrası vadeleri devam eden bakiyeler, yukarıda belirtilen mahiyette bir alacak/borç olmadığından dönem sonlarında reeskont işlemine tabi tutulması mümkün bulunmamaktadır.”

Konu: Kıymetli madenlerde değerlendirme Hk.

Özelgeyi Veren İdare: İstanbul Defterdarlığı

Özelgenin Tarih ve Sayısı: 15.01.2025-E-11395140-105[VUK-3-4116]-80889

“İlgide kayıtlı özelge talep formlarınızın tetkikinden;

- Bankanızın 5411 Sayılı Bankacılık Kanununun faaliyet konuları başlıklı dördüncü maddesinde sayılan işlemleri gerçekleştirmek amacıyla fiziki altın stoğunun bulunduğu,

- Söz konusu altın stokunun 213 sayılı Vergi Usul Kanununun 274 üncü maddesine göre emtia olarak dikkate alınıp maliyet bedeliyle değerlendirildiği, ancak 213 sayılı Kanunda 7524 sayılı Kanunla değişiklik yapılarak 2/8/2024 tarihinden itibaren 274/A maddesinin eklendiği ve bu tarihten sonra fiziki altınların borsa rayici ile değerlendirilmesi gerektiğinin hüküm altına alındığı

belirtilerek, Bankanız stoklarında bulunan fiziki altınların değerlemesinin; 274/A maddesinin yürürlük tarihi olan 2/8/2024’e kadar maliyet bedeliyle, bu tarih sonrasında ise borsa rayicine göre yapılıp yapılmayacağı ile 30/6/2024 tarihi itibarıyla aktifte yer alan fiziki altın stokunun maliyet bedeli ile borsa rayici arasındaki fark tutarının 2024/2 geçici vergi dönemi kurum geçici vergi beyannamesindeki kazancın tespitinde dikkate alınıp alınmayacağı hususlarında Defterdarlığımız görüşünün talep edildiği anlaşılmaktadır.

213 sayılı Vergi Usul Kanununun;

- 258 inci maddesinde, “Değerleme, vergi matrahlarının hesaplanmasıyla ilgili iktisadi kıymetlerin takdir ve tesbitidir.”,

- 259 uncu maddesinde, “Değerlemede, iktisadi kıymetlerin vergi kanunlarında gösterilen gün ve zamanlarda haiz oldukları kıymetler esas tutulur.”,

- 262 nci maddesinde, “Maliyet bedeli, iktisadi bir kıymetin iktisap edilmesi veya değerinin artırılması münasebetiyle yapılan ödemelerle bunlara müteferri bilumum giderlerin toplamını ifade eder.

...”,

- 263 üncü maddesinde, “Borsa rayici, gerek menkul kıymetler ve kambiyo borsasına, gerekse ticaret ve kıymetli madenler borsalarına kayıtlı olan iktisadi kıymetlerin değerlemeden evvelki son muamele gününde borsadaki muamelelerinin ortalama değerlerini ifade eder.

Normal temevvüçler dışında fiyatlarda bariz kararsızlıklar görülen hallerde, son muamele günü yerine değerlemeye takaddüm eden 30 gün içindeki ortalama rayici esas olarak aldirmaya Maliye Bakanlığı yetkilidir.”,

- 274 üncü maddesinde, “Emtia, maliyet bedeliyle değerlendirir. Emtianın maliyet bedeline nazaran değerlendirme günündeki satış bedelleri % 10 ve daha fazla bir düşüklük gösterdiği hallerde mükellef, maliyet bedeli yerine 267 nci maddenin ikinci sırasındaki usul hariç olmak üzere, emsal bedeli ölçüsünü tatbik edebilir. Bu hüküm 275 inci maddede yazılı mamuller için de uygulanabilir.”,

- 274/A maddesinde, “Altın, gümüş, platin ve paladyum gibi kıymetli madenler borsa rayici ile değerlendirir. Borsa rayici yoksa veya borsa rayicinin muvazaalı bir şekilde oluştuğu anlaşılırsa değerlemeye esas bedel olarak, bu rayiç yerine maliyet bedeli esas alınır.

Bu madde hükmü kıymetli maden ile olan senetli veya senetsiz alacaklar ve borçlar hakkında da caridir. Kıymetli maden ile olan mevduat veya kredi sözleşmelerine müstenit alacaklar ve borçlar değerlendirme gününe kadar hesaplanacak faizleriyle birlikte dikkate alınır. Alacak ve borçların değerlendirme günü kıymetine ırcasına ilişkin olarak 280 inci, 281 inci ve 285 inci maddelerde yer alan hükümler bu fıkra kapsamındaki alacak ve borçlar bakımından da geçerlidir.”

hükümleri yer almaktadır.

7524 sayılı Kanunun 8 inci maddesi ile 213 sayılı Kanuna eklenen ve 2/8/2024 tarihinden itibaren yürürlüğe giren Vergi Usul Kanununun 274/A maddesi uyarınca, mükelleflerin aktiflerinde tasarruf amacıyla tutmuş oldukları kıymetli madenler ile kıymetli maden ile olan alacak ve borçları borsa rayiciyle değerlendirilmesi gerekmektedir.

Buna göre 2/8/2024 tarihinden itibaren;

- İşletmelerin tasarruf amacıyla tutulan ve ticari mal olarak tasarrufa konu olmayan kıymetli

madenleri borsa rayicine göre değerlendirilecektir (Borsa rayici yoksa veya borsa rayicinin muvazaalı bir şekilde oluştuğu anlaşılırsa değerlemeye esas bedel olarak, bu rayiç yerine maliyet bedeli esas alınacaktır).

- Kıymetli maden üretim ve alım-satımı ile işgal eden mükelleflerin aktiflerinde ticari mal olarak kayıtlı olan kıymetli madenler ise 213 sayılı Kanunun 274 üncü maddesi uyarınca emtia niteliğinde olduğundan maliyet bedeli ile değerlendirilecektir.

Bu bağlamda, işletmenin aktifine giriş tarihi fark etmeksizin tasarruf amacıyla tutulan ve ticari mal olarak dikkate alınmayacak fiziki altınlar dönem sonlarında borsa rayicine göre değerlendirilecek ve oluşacak değerlendirme farkları kurum kazancının tespitinde dikkate alınacaktır.

Bu minvalde, 2/8/2024 tarihinden önceki tarihlerde aktive alınan ve tasarruf amacıyla tutulan fiziki altınların; 2024 hesap döneminin ikinci geçici vergi dönemi sonunda maliyet bedeli ile değerlendirilmesi, sonraki geçici vergi dönemi ve hesap dönemi sonlarında ise borsa rayicine göre değerlendirilerek oluşan değerlendirme farklarının kurum kazancının tespitinde dikkate alınması gerekmektedir.”

Konu: Ücret ödemelerinde vergi tevkifatının ne zaman yapılacağı Hk.

Özelgeyi Veren İdare: Ankara Defterdarlığı
Özelgenin Tarih ve Sayısı: 08.05.2024 - E-38418978-120[61-2023/7]-249288

“İlgide kayıtlı özelge talep formunun incelenmesinden, Yükseköğretim Kurulu Başkanlığı (YÖK) tarafından yayınlanan «Doçentlik Değerlendirmesi ile Öğretim Üyeliğine Atanma Süreçlerinde Görev Alan Jüri Üyelerine Ödenecek Ücrete İlişkin Usul ve Esaslar» kapsamında Üniversiteniz bünyesine atanacak olan öğretim üyelerinin atanma süreçlerinde görev alan jüri üyelerine ücret ödemesi yapılacağı, ödemeye ilişkin olarak jüri üyeleri tarafından Üniversitenize gelir vergisi

matrahlarının bildirildiği belirtilerek, sınav yapıldıktan sonra çeşitli nedenlerle ödemenin aynı yıl içinde birkaç ay gecikmesi veya izleyen yıl içerisinde yapılması durumunda vergilendirmenin, jüri üyesi tarafından bildirilen matrah üzerinden mi yoksa ödeme yapılacak aydaki gelir vergisi matrahı üzerinden mi yapılacağı hususlarında Başkanlığımız görüşünün talep edildiği anlaşılmıştır.

193 sayılı Gelir Vergisi Kanununun;

- "Ücretin tarifi" başlıklı 61 inci maddesinde, "Ücret, işverene tabi ve belirli bir işyerine bağlı olarak çalışanlara hizmet karşılığı verilen para ve ayınlar ile sağlanan ve para ile temsil edilebilen menfaatlerdir.

Ücretin ödenek, tazminat, kasa tazminatı (Mali sorumluluk tazminatı), tahsisat, zam, avans, aidat, huzur hakkı, prim, ikramiye, gider karşılığı veya başka adlar altında ödenmiş olması veya bir ortaklık münasebeti niteliğinde olmamak şartı ile kazancın belli bir yüzdesi şeklinde tayin edilmiş bulunması onun mahiyetini değiştirmez.

...",

- "İşverenin tarifi" başlıklı 62 nci maddesinde, "İş verenler, hizmet erbabını işe alan, emir ve talimatları dahilinde çalıştıran gerçek ve tüzel kişilerdir...",

- "Vergi tevkifatı" başlıklı 94 üncü maddesinde; "Kamu idare ve müesseseleri, iktisadî kamu müesseseleri, sair kurumlar, ticaret şirketleri, iş ortaklıkları, dernekler, vakıflar, dernek ve vakıfların iktisadî işletmeleri, kooperatifler, yatırım fonu yönetenler, gerçek gelirlerini beyan etmeye mecbur olan ticaret ve serbest meslek erbabı, ziraî kazançlarını bilanço veya ziraî işletme hesabı esasına göre tespit eden çiftçiler aşağıdaki bentlerde sayılan ödemeleri (avans olarak ödenenler dahil) nakden veya hesaben yaptıkları sırada, istihkak sahiplerinin gelir vergilerine mahsuben tevkifat yapmaya mecburdurlar.

1. Hizmet erbabına ödenen ücretler ile 61 inci maddede yazılı olup ücret sayılan ödemelerden (istisnadan faydalananlar hariç), 103 ve 104 üncü maddelere göre,

...

Yukarıdaki bentlerde yazılı vergi tevkifatının yapılmasında 96 ncı madde hükmü göz önünde tutulur.",

- "Vergi tevkifatında uyulacak esaslar" başlıklı 96 ncı maddesinde; "Vergi tevkifatı, 94'üncü madde kapsamına giren nakten veya hesaben yapılan ödemelere uygulanır. Bu maddede geçen hesaben ödeme deyimi, vergi tevkifatına tabi kazanç ve iratları ödeyenleri istihkak sahiplerine karşı borçlu durumda gösteren her türlü kayıt ve işlemleri ifade eder."

hükümlerine yer verilmiştir.

Buna göre, bir gelirin vergilendirilecek aşamaya gelebilmesi için o gelirin vergi kanunlarında şartları belirlenen şekilde elde edilmiş olması gerekir. Gerçek usulde vergilendirilen ücret gelirlerinde elde etme, gelirin kişinin hukuki ve ekonomik tasarrufuna girmesi ile gerçekleşmektedir. Hukuki tasarruf, gelirin sahibi tarafından talep edilebilir hale gelmesini; ekonomik tasarruf ise gelirin sahibinin emrine amade kıldığı zamanı ifade eder. Dolayısıyla, bir ücret ödemesine vergi tevkifatı yapılabilmesi için nakden veya hesaben ödemenin yapılmış olması gerekmektedir.

Öte yandan, 166 seri no.lu Gelir Vergisi Genel Tebliğinde ise bir ücret ödemesinin tahakkuk ve ödemesi hangi ayda yapılmışsa bu ödemenin o ay ücreti kabul edilerek, Gelir Vergisi Kanununun 103 ve 104 üncü maddeleri dikkate alınmak suretiyle vergi tevkifatı yapılması gerektiği belirtilmiştir.

321 seri no.lu Gelir Vergisi Genel Tebliği ile değişik 311 seri no.lu Gelir Vergisi Genel Tebliğinin;

- "Genel bütçe kapsamındaki kamu idarelerinin tek işveren olarak değerlendirilmesi" başlıklı 20 nci maddesinde;

...

(6) Genel bütçe kapsamında bulunan kamu idarelerinde çalışan personelin; aynı yıl içerisinde, bunlar dışında bir işverenden de ücret geliri elde etmesi veya görevinden ayrılarak bu işveren nezdinde çalışmaya başlaması durumunda, söz konusu personelin ücret matrahları birbiri ile ilişkilendirilmeksizin her bir işverenden elde edilen ücret ayrı ayrı gelir vergisi tevkifatına tabi tutulacaktır. Bu durumda, birden sonraki işverenden alınan ücretlerin toplamının, 193 sayılı Kanunun 103 üncü maddesinde yazılı tarifenin ikinci gelir diliminde yer alan tutarı (2020 yılı için 49.000 TL) aşması veya bu tutarı aşmamakla birlikte her iki işverenden aldığı ücret geliri toplamının aynı Kanunun 103 üncü maddesinde yazılı tarifenin dördüncü gelir diliminde yer alan tutarı (2020 yılı için 600.000 TL) aşması halinde, ücret gelirlerinin tamamının beyan edilmesi gerekmektedir.

...” açıklamasına,

- “Özel sektör işyerlerinde birden fazla işverenin yanında çalışanların durumu” başlıklı 21 inci maddesinde,

...

5) Yıl içerisinde işveren değiştiren hizmet erbabı, ücret gelirine ilişkin gelir vergisi matrahını yeni işverenine bildirmek suretiyle ücretinin gelir vergisi tarifesine göre kümülatif olarak vergilendirilmesini talep edebilir. Bu durumda yeni işveren kümülatif matrahı dikkate alarak tevkifat yapar. Hizmet erbabının talep etmesi ve işverenlerin de kabul etmesi kaydıyla, yıl içerisinde aynı anda birden fazla işverenden alınan ücret gelirleri de kümülatif matrah dikkate alınarak tevkifata tabi tutulabilir. Yıl içinde birden fazla işverenden elde ettiği ücret gelirleri kümülatif matrah dikkate alınarak vergilenen hizmet erbabının bu gelirlerini yıllık beyannameyle beyan etme yükümlülüğü bulunması durumunda, yıllık beyanname bildirilen matrah üzerinden hesaplanan gelir vergisinden kümülatif matrah dikkate alınmak suretiyle tevkif suretiyle ödenen vergiler mahsup edilebilecektir.” açıklamasına

yer verilmiştir.

Yukarıda yer verilen hüküm ve açıklamalara göre;

- Üniversitenizce doçentlik değerlendirme- siyle öğretim üyeliğine atanma süreçlerinde görev alan jüri üyelerinin, Üniversiteniz bünyesinde çalışan öğretim elemanlarından müteşkil olması halinde, söz konusu üyelere ilgili ayda yapılan maaş ödemesinin yanı sıra jüri üyeliği dolayısıyla yapılan ödemelerin kümülatif matrah esas alınarak, Gelir Vergisi Kanununun 61, 63, 94 ve 103 üncü maddelerine göre gelir vergisine tabi tutulması gerekmektedir

- Üniversitenizde görev yapan jüri üyelerinin farklı üniversiteler bünyesinde çalışan öğretim elemanlarından müteşkil olması halinde, öğretim elemanlarının kendi üniversitelerinden elde ettiği ücret ile üniversiteniz jüri üyeliğinden elde ettiği ücretin birden fazla işverenden elde edilen ücret olarak değerlendirilmesi ve her bir işverenden elde edilen ücret matrahlarının birbiri ile ilişkilendirilmemesi gerekmektedir. Bir başka anlatımla, Üniversitenizden söz konusu öğretim elemanlarının elde edeceği ücretlerin tevkif suretiyle vergilendirilmesine esas olarak başlangıçta “0” matrahın dikkate alınması gerekmektedir.

Ancak, söz konusu öğretim elemanlarının talep etmesi ve Üniversitenizin de kabul etmesi kaydıyla, söz konusu öğretim elemanlarının kendi üniversitelerinden ve üniversitenizden aldıkları ücret gelirlerinin, nakden veya hesaben ödemenin yapıldığı dönemdeki kümülatif matrah dikkate alınarak tevkifata tabi tutulması mümkün bulunmaktadır. Yıl içinde birden fazla işverenden elde ettiği ücret gelirleri kümülatif matrah dikkate alınarak vergilenen öğretim elemanlarının bu gelirlerini yıllık beyannameyle beyan etme yükümlülüğü bulunması durumunda, yıllık beyanname bildirilen matrah üzerinden hesaplanan gelir vergisinden kümülatif matrah dikkate alınmak suretiyle tevkif suretiyle ödenen vergiler mahsup edilebilecektir.

Diğer taraftan, jüri üyelerine yapılan ücret ödemelerin tahakkuk ve ödemesinin yapıldığı dönemin ücreti sayılması ve bu dönem de geçerli vergi tarifesini uygulanmak suretiyle bu döneme (aya) ilişkin kümülatif matrah dikkate alınmak suretiyle, Gelir Vergisi Kanununun 61,63, 94 ve 103 üncü maddelerine göre gelir vergisine tabi tutulması gerekmektedir.”

Yargı Kararı Özetleri

Konu: Motorlu kara taşıtı ve motosiklet yakıtının perakende ticareti faaliyetiyle iştigal eden davacının, fiili ve kaydi envanter sonucunda bir kısım akaryakıt alımlarının belgesiz olduğunun tespit edildiğinden bahisle 4760 sayılı Özel Tüketim Vergisi Kanunu'nun 4. maddesinin (3) numaralı fıkrası uyarınca, re'sen salınan özel tüketim vergisi ile verginin bir katı tutarında kesilen vergi ziyai cezasının kaldırılması istemiyle açılan dava Hk.

Karar Veren: Vergi Dava Daireleri Kurulu

Kararı Tarihi: 09.04.2025

Esas No: 2024/205

Karar No: 2025/248

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

KARŞI TARAF (DAVACI) : ... İnşaat Taahhüt Turizm Otomotiv Sanayi ve Ticaret Anonim Şirketi

İSTEMİN KONUSU : ... Bölge İdare Mahkemesi ... Vergi Dava Dairesinin ... tarih ve E:... K:... sayılı ısrar kararının temyizden incelenerek bozulması istenmektedir.

YARGILAMA SÜRECİ :

Dava konusu istem: Motorlu kara taşıtı ve motosiklet yakıtının perakende ticareti faaliyetiyle iştigal eden davacının 2018 yılı hesap ve işlemlerinin incelenmesi neticesinde düzenlenen vergi inceleme raporuna istinaden, fiili ve kaydi envanter sonucunda bir kısım akaryakıt alımlarının belgesiz olduğunun tespit edildiğinden bahisle 4760 sayılı Özel Tüketim Vergisi Kanunu'nun 4.

maddesinin (3) numaralı fıkrası uyarınca, 2018 yılının Temmuz dönemi için re'sen salınan özel tüketim vergisi ile verginin bir katı tutarında kesilen vergi ziyai cezasının kaldırılması istemiyle dava açılmıştır.

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

Akaryakıt işleri ile uğraşan işletmelerin, dönem başı stok ve dönem sonu stokları hakkında yapılan envanter hesapları incelenirken akaryakıt yasal kesafet oranları ile yasal fire oranlarının ayrı ayrı dikkate alınması gerekmektedir.

Davacı şirket hakkında düzenlenen dava konusu tarhiyata dayanak ... tarih ve... sayılı Vergi İnceleme Raporu'nda yer alan tespitlerin değerlendirilmesinden, davacı şirketin alışını yaptığı akaryakıt için davalı idarenin kesafet oranını uygulamadığı görülmüştür.

Öte yandan, bilimsel gerçeklik boyutuyla akaryakıtta meydana gelecek genişleme ve hacim durumu, akaryakıtın ana depodan perakende satış noktasına sevkinde oluşabilecek fire oranı ile akaryakıtta ilave edilen katkı maddeleri de değerlendirilmemiştir.

Dolayısıyla davalı idare tarafından belgesiz alışlara yönelik tespitlerin bahsi geçen bu hususlar değerlendirilmeden sadece davacı şirketin defter ve belgeleri üzerinden yapılmasının somut tespit olarak kabul edilemeyeceği anlaşıldığından, dava konusu cezalı tarhiyatta hukuka uygunluk bulunmadığı sonucuna varılmıştır.

Vergi Mahkemesi bu gerekçeyle cezalı tarhiyatı kaldırmıştır.

Davalının istinaf istemini inceleyen ... Bölge İdare Mahkemesi ...Vergi Dava Dairesinin ... tarih ve E:..., K:...0 sayılı kararı:

4760 sayılı Özel Tüketim Vergisi Kanunu'nun 4. maddesi, Özel Tüketim Vergisi (1) Sayılı Liste Uygulama Genel Tebliği'nin ilgili hükümleri ile 5015 sayılı Petrol Piyasası Kanunu'nun ilgili hükümleri bir arada değerlendirildiğinde, 4760 sayılı Kanun'a ekli (I) sayılı Liste'de yer alan mallar-

dan akaryakıt sayılanların mükellefi, EPDK tarafından lisans verilmiş ithalatçılar veya rafineriler dahil imal edenler olup bu koşulu taşıyanlar nezdinde yapılacak fiili veya kaydi envanter sırasında belgesiz mal bulundurulduğunun saptanması halinde bunlar, yani mükellefler adına maddedeki koşullar dahilinde cezalı tarhiyat yapılabilecektir. Akaryakıt bayilerinin özel tüketim vergisi uygulamasında mükellef kabul edilmediği; bayiler hakkında ancak, kaçak akaryakıt bulundurduklarının tespiti halinde, müteselsil sorumlu sıfatıyla cezalı tarhiyat yapılabileceği sonucuna varılmaktadır. Başka bir ifadeyle 4760 sayılı Kanun'un 4. maddesinin (3) numaralı fıkrasının muhatabı verginin mükellefi olup dağıtıcı adına bu hükme dayanarak özel tüketim vergisi tarh edilmesi yasal değildir. Nitekim 5766 sayılı Kanun ile eklenen bu fıkra ile ilişkin gerekçede de "fiili veya kaydi envanter sırasında özel tüketim vergisi kapsamına giren malları belgesiz olarak bulundurduğu tespit edilen mükelleflere, söz konusu malların alış belgelerinin ibraz edilmesini sağlamak üzere 10 günlük bir süre verilmesine ve bu süre içerisinde belge ibraz edilmemesi halinde cezalı özel tüketim vergisi tarhiyatı yapılacağına ilişkin olarak Kanunun 4 üncü maddesine (3) numaralı fıkranın eklenmesinin" uygun görüldüğü belirtilmiştir.

Zira, özel tüketim vergisi yalnızca bir aşamada alınan bir vergi olup vergiye tabi akaryakıt ürünlerinin ithalatçıları veya rafineriler dahil imal edenler tarafından tesliminde doğmakta ve bunlar tarafından tahsil edilmektedir. Yurt içinde pazarlanacak akaryakıt rafineri çıkışında veya gümrük girişinde; sanayide yan ürün olarak veya diğer şekillerde üretilen akaryakıt ise ticari faaliyete konu edilmeden önce ilgili lisans sahibi tüzel kişiler tarafından EPDK tarafından belirlenecek şart ve özellikte "ulusal marker" eklenmesinin zorunlu olduğu, bu zorunluluğun da, 5015 sayılı Kanun ve ilgili mevzuat uyarınca sıkı denetim ve kurallara bağlandığı dikkate alındığında, ulusal marker içeren akaryakıtın, kulla-

nım zorunluluğu getirilen özel etiketi veya işareti taşıyan diğer mallar gibi özel tüketim vergisi ödenmiş mal olduğunun kabulü gerekir. Bununla birlikte, bu malların özel tüketim vergisi ödenmeden teslim edildiğine dair tespitin de ancak mükellef sayılanlar nezdinde yapılacak inceleme ile ortaya konulabileceği tabiidir.

Bu durumda, motorlu kara taşıtı ve motosiklet yakıtının perakende ticareti faaliyetiyle iş-tigal eden davacı adına 4760 sayılı Kanun'un 4. maddesinin (3) numaralı fıkrası uyarınca yapılan cezalı tarhiyatta anılan yasal düzenlemeler kapsamında hukuki isabet bulunmadığı sonucuna ulaşılmıştır.

Vergi Dava Dairesi, istinaf başvurusunu bu gerekçeyle reddetmiştir.

Davalının temyiz istemini inceleyen Danıştay Yedinci Dairesinin 23/05/2023 tarih ve E:2020/1500, K:2023/2621 sayılı kararı:

4760 sayılı Kanun'un 4. maddesinin (3) numaralı fıkrasına göre vergi sorumluluğu öngörülerek hakkında tarhiyat yapılabilecek "mükellef" kavramı özel tüketim vergisi mükellefi olanların yanı sıra işletmesiyle ilgili fiili veya kaydi envanter yapılabilen ticari, sınai, zirai, serbest meslek faaliyeti kapsamında gelir veya kurumlar vergisi mükelleflerini de kapsamaktadır.

Olayda, 4760 sayılı Kanun'un 4. maddesinin (3) numaralı fıkrası kapsamında mükellef olan davacının sorumluluğuna gidilebileceği açık olup uyuşmazlığın esası hakkında yapılacak inceleme sonucuna göre yeniden karar verilmek üzere temyize konu kararın bozulması gerektiği sonucuna ulaşılmıştır.

Daire bu gerekçeyle, temyize konu kararı bozmuştur.

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

4760 sayılı Kanun'da, Danıştay bozma kararında geçen bu madde uyarınca vergi sorumluluğu öngörülerek hakkında tarhiyat yapılabilecek "mükellef" kavramının, özel tüketim vergisi

mükellefi olanların yanı sıra işletmesiyle ilgili fiili veya kaydi envanter yapılabilen ticari, sınai, zirai, serbest meslek faaliyeti kapsamında gelir veya kurumlar vergisi mükelleflerini de kapsadığı yolunda herhangi bir düzenleme bulunmamaktadır. Kıyas ve yorum yoluyla vergilendirme yapılamayacağına vergi hukukunun bilinen en temel ilkelerinden birisi olması karşısında, açık bir yasa hükmü olmadan bozma kararında varılan sonuca katılmak bu nedenle olanaklı görülmemektedir.

Diğer taraftan, özel tüketim vergisinin “bir kez” alındığını göz önünde tutan kanun koyucu, verginin (I) sayılı Liste’deki mallar bakımından kayba uğratılmasını engellemek amacıyla Kanun’un 13. maddesinde müteselsil sorumluluk müessesesi getirmiş, özellikle (I) sayılı Liste’de yer alan akaryakıt ve türevlerini kaçak olarak imal ve teslim edenleri verginin sorumlusu kılmıştır. Dolayısıyla, kişiler adına sorumlu sıfatıyla yapılacak tarh işlemlerinin de bu maddedeki koşulların varlığını gerekli kıldığı tartışmasıdır.

Vergi Dava Dairesi, bu ek gerekçeyle ısrar etmiştir.

TEMYİZ EDENİN İDDİALARI: Dava konusu cezalı tarhiyatta hukuka aykırılık bulunmadığı belirtilerek ısrar kararının bozulması gerektiği ileri sürülmektedir.

İNCELEME VE GEREKÇE:

İLGİLİ MEVZUAT:

4760 sayılı Özel Tüketim Vergisi Kanunu’nun 4. maddesinin (3) numaralı fıkrasında, fiili veya kaydi envanter sırasında bu Kanun’a ekli listelerdeki malların belgesiz olarak bulundurulduğunun tespiti halinde, belgesiz mal bulunduran mükelleflere, bu malların alış belgelerinin ibrazı için tespit tarihinden itibaren on günlük bir süre verileceği, bu süre içinde alış belgelerinin ibraz edilememesi halinde, belgesi ibraz edilemeyen malın tespit tarihindeki emsal bedeli üzerinden hesaplanan özel tüketim vergisinin, alışını bel-

geleyemeyen mükellef adına re’sen tarh edileceği, tarh edilecek özel tüketim vergisinin, asgari maktu vergi tutarına göre hesaplanacak vergiden az olamayacağı, bu tarhiyata vergi ziyai cezasının uygulanacağı, ancak, belgesiz mal bulunduran mükelleflere bu malları satanlara, bu satışları ile ilgili vergi inceleme raporuna dayanılarak özel tüketim vergisi tarhiyatı yapıldığı takdirde, ayrıca alıcıdan özel tüketim vergisi ve buna ilişkin cezanın aranmayacağı düzenlenmiştir.

HUKUKİ DEĞERLENDİRME:

4760 sayılı Kanun’un “Mükellef ve vergi sorumlusu” başlıklı 4. maddesinin (3) numaralı fıkrasında, fiilî veya kaydî envanter sırasında bu Kanun’a ekli listelerdeki malların belgesiz olarak bulundurulduğunun tespit edilmesinin; aynı Kanun’un “Müteselsil sorumluluk ve ceza uygulaması” başlıklı 13. maddesinin (4) numaralı fıkrasında, 5015 sayılı Petrol Piyasası Kanunu’nun 18. maddesinin verdiği yetki uyarınca kullanılma zorunluluğu getirilen ulusal markeri bulunmayan ya da standartlara uygun olmayan özel tüketim vergisine tabi malların bulundurulduğunun tespit edilmesinin, 13. maddesinin (5) numaralı fıkrasında ise 213 sayılı Vergi Usul Kanunu’nun mükerrer 257. maddesinin verdiği yetki uyarınca kullanılma zorunluluğu getirilen özel etiketi veya işareti olmayan özel tüketim vergisine tabi malların bulundurulduğunun tespit edilmesinin vergisel sonuçlarına yer verilmiştir.

Kanun’un 13. maddesinin (4) numaralı fıkrasında ulusal markeri bulunmayan ya da standartlara uygun olmayan özel tüketim vergisine tabi malların bulundurulduğunun tespit edilmesi halinde tarhiyat yapılabilmesi için mükellefiyet koşulu aranmamış; özel tüketim vergisine tabi malların ulusal markerinin bulunmaması ya da standartlara uygun olmaması yeterli görülmüştür. Ancak Kanun’un 4. maddesinin (3) numaralı fıkrası uyarınca tarhiyat yapılabilmesi, belgesiz mal bulunduranın mükellef olması koşuluna bağlanmıştır.

Bu iki kuralın birlikte değerlendirilmesinden standartlara uygun olarak ulusal markere sahip akaryakıtın belgesiz olarak bulundurulduğunun tespit edilmesi halinde Kanun'un 13. maddesinin (4) numaralı fıkrası uyarınca tarhiyat yapılmasına hukuken olanak bulunmadığı sonucuna ulaşıldığından, bu tespitle ilgili olarak Kanun'un 4. maddesinin (3) numaralı fıkrası uyarınca tarhiyat yapıp yapılamayacağı ve yapılabileceği sonucuna ulaşıldığı takdirde kuralda bulunan mükellefiyet şartının anlamlandırılması bu uyumsuzluğun konusunu oluşturmaktadır.

4760 sayılı Özel Tüketim Vergisi Kanunu'nun "Mükellef ve vergi sorumlusu" başlıklı 4. maddesinin (1) numaralı fıkrasında "özel tüketim vergisi mükellefi"; (2) numaralı fıkrasında "vergi sorumlusu" düzenlenmiştir.

04/06/2008 tarih ve 5766 sayılı Kanun'un 19. maddesi ile 4760 sayılı Özel Tüketim Vergisi Kanunu'nun 4. maddesine eklenen (3) numaralı fıkra, bu başlıklandırma ve sistematiikten bağımsız olarak belgesiz mal dolaşımını önlemek ve verginin tahsilini güvence altına almak amacıyla getirilmiş bir düzenlemedir.

Anılan fıkranın birinci paragrafında, fiili veya kaydi envanter sırasında bu Kanun'a ekli listelerdeki malların belgesiz olarak bulundurulduğunun tespiti halinde, belgesiz mal bulunduran mükelleflere, bu malların alış belgelerinin ibrazı için tespit tarihinden itibaren on günlük bir süre verileceği, bu süre içinde alış belgelerinin ibraz edilememesi halinde, belgesi ibraz edilemeyen malın tespit tarihindeki emsal bedeli üzerinden hesaplanan özel tüketim vergisinin, alışını belgeleyemeyen mükellef adına re'sen tarh edileceği, tarh edilecek özel tüketim vergisinin, asgari maktu vergi tutarına göre hesaplanacak vergiden az olamayacağı, bu tarhiyata vergi ziyai cezasının uygulanacağı belirtilmiştir. Aynı fıkranın ikinci paragrafında, belgesiz mal bulunduran mükelleflere bu malları satanlara, bu satışları ile ilgili vergi inceleme raporuna dayanılarak özel tüketim

vergisi tarhiyatı yapıldığı takdirde, ayrıca alıcıdan özel tüketim vergisi ve buna ilişkin cezanın aranmayacağı düzenlenmiştir.

Özel tüketim vergisi, kapsamına giren mallara bir kez uygulanan tek aşamalı bir vergi olup ilk aşamada alındığı ve bundan sonra malların nihai tüketiciye ulaşmasına kadar olan diğer aşamaların özel tüketim vergisine tabi tutulmadığı göz önüne alındığında, bu tek aşamalı vergide (I) sayılı listedeki mallar için özel tüketim vergisi mükellefinin sadece lisans verilmiş ithalatçılar veya rafineriler dahil imal edenler olduğu açıktır.

Ancak, Kanun'un 4. maddesinin (3) numaralı fıkrasının ikinci paragrafında belgesiz mal bulunduran alıcı konumundaki mükelleflere mal satanlara vergi inceleme raporuna dayanılarak özel tüketim vergisi tarhiyatı yapılması halinde, ayrıca alıcı konumundaki mükellefler adına tarhiyat yapılamayacağı ve ceza kesilemeyeceğinin düzenlendiği dikkate alındığında, bu Kanun'a ekli (I) sayılı listedeki malları belgesiz olarak bulundurduğu için adına cezalı özel tüketim vergisi salınacak olanların, sadece bu mallar yönünden Kanun'un 4. maddesinin (1) numaralı fıkrası uyarınca özel tüketim vergisi mükellefi olan lisans verilmiş ithalatçı ya da rafineriler dahil imal edenlerle sınırlı olmadığı anlaşılmaktadır.

Aksi yorum, kuralın ikinci paragrafının uygulanmasını sadece belgesiz mal bulundurma fiilinde hem alıcının hem satıcının "lisans verilmiş ithalatçı ya da rafineriler dahil imal edenler" olması haliyle sınırlar. Kuralın bu şekilde yorumlanması ise vergi alacağının tahsilini güvence altına alan kuralın ihdas edilme amacına aykırılık oluşturur. Oysa, özel tüketim vergisi mükellefi olanlar haricinde işletmesiyle ilgili fiili ya da kaydi envanter yapılabilen ticari, sınai, zirai, serbest meslek faaliyeti kapsamında gelir ve kurumlar vergisi mükelleflerinin standartlara uygun ulusal markeri bulunan (I) sayılı listedeki malları belgesiz bir şekilde bulundurduğunun tespit edilmesi halinde de özel tüketim vergisinin tahsilinin güvence altına alınması gerekmektedir.

Dolayısıyla, fiili veya kaydi envanter sırasında, belgesiz akaryakıt bulundurduğu tespit edilen dağıtıcı, akaryakıt bayii ya da diğer gelir ve kurumlar vergisi mükellefleri adına verilecek süre içinde alış belgelerini ibraz etmemeleri halinde özel tüketim vergisi tarhiyatı yapılabileceği sonucuna ulaşılmaktadır.

Bu kapsamda, Danıştay Yedinci Dairesinin yukarıda yer verilen kararının dayandığı aynı hukuksal nedenler ve gerekçeyle ısrar kararının bozulması gerekmektedir.

KARAR SONUCU:

Açıklanan nedenlerle;

1-Davalının temyiz isteminin KABULÜNE,

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

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

09/04/2025 tarihinde oybirliğiyle kesin olarak karar verildi.”

Konu: Davacı tarafından, Türkiye’de satışı yapılan elektronik eşyaların yurtdışında yerleşik grup içi firmalarından emsallerine nazaran yüksek fiyattan ithal edilerek transfer fiyatlandırması yoluyla örtülü kazanç dağıtıldığı ve kar payı sayılan örtülü kazanç üzerinden tevkifatla bulunulması hk.

Karar Veren: Danıştay 3. Daire

Kararı Tarihi: 17.12.2024

Esas No : 2023/7734

Karar No : 2024/6976

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

KARŞI TARAF (DAVACI) : ... Ticaret Anonim Şirketi

İSTEMİN KONUSU: ... Vergi Mahkemesinin ... tarih ve E:..., K:... sayılı kararına yöneltlen is-

tinaf başvurusuna ilişkin ... Bölge İdare Mahkemesi ... Vergi Dava Dairesinin ... tarih ve E:..., K:... sayılı kararının temyizen incelenerek bozulması istenilmektedir.

YARGILAMA SÜRECİ:

Dava konusu istem: Davacı tarafından, Türkiye’de satışı yapılan elektronik eşyaların yurtdışında yerleşik grup içi firmalarından emsallerine nazaran yüksek fiyattan ithal edilerek transfer fiyatlandırması yoluyla örtülü kazanç dağıtıldığı ve kar payı sayılan örtülü kazanç üzerinden tevkifatla bulunulmadığı yolunda saptamaları içeren vergi inceleme raporu uyarınca adına 2017 yılının Aralık dönemi için re’sen salınan %50 oranında vergi ziyai cezalı gelir (stopaj) vergisinin kaldırılması istemine ilişkindir.

İlk Derece Mahkemesi kararının özeti: Davacının, mobil haberleşme, ev eğlence sistemleri, ev aletleri, klimalar ve iş çözümleri olmak üzere beş temel ürün grubunda faaliyet gösterdiği ve bu alanlarda birbirinden farklı şirketlerle rekabet ettiği göz önüne alındığında, matrah hesaplanırken işleme dayalı net kâr marjı yönteminin kullanılması halinde ürün ya da ürün grupları ele alınarak emsal fiyat analizi yapılması gerekirken davacının ağırlıklı olarak mobil haberleşme alanındaki faaliyetinin incelenerek alışların tamamında transfer fiyatlandırması yoluyla örtülü kazanç dağıtımında bulunulduğu varsayımından hareketle yapılan tarhiyatta hukuka uyarlık görülmediği gerekçesiyle dava konusu cezalı vergi kaldırılmıştır.

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

TEMİZ EDENİN İDDİALARI: Davacının, Türkiye’de pazarlama ve satışını gerçekleştirdiği

ürünleri yurtdışında yerleşik ve Türkiye’de iş yeri ya da daimi temsilcisi bulunmayan LGE ve iştiraklerinden emsallerine nazaran yüksek fiyattan ithal ettiğinin sabit olduğu ileri sürülerek kararın bozulması istenilmektedir.

İNCELEME VE GEREKÇE:

Davacı tarafından, Türkiye’de satışı yapılan elektronik eşyaların yurtdışında yerleşik grup içi firmalarından emsallerine nazaran yüksek fiyattan ithal edilerek transfer fiyatlandırması yoluyla örtülü kazanç dağıtıldığı ve kar payı sayılan örtülü kazanç nedeniyle tevkifat yapılmadığı yolunda saptamaları içeren vergi inceleme raporu uyarınca dava konusu tarhiyat yapılmıştır.

Öte yandan, davacı tarafından 18/05/2018 tarih ve 30425 sayılı Resmi Gazetede yayımlanarak yürürlüğe giren 7143 sayılı Vergi ve Diğer Bazı Alacakların Yeniden Yapılandırılması ile Bazı Kanunlarda Değişiklik Yapılmasına İlişkin Kanun’un «Matrah ve vergi artırımı» başlıklı 5. maddesinin 1. fıkrası uyarınca uyuşmazlık konusu yıl için kurumlar vergisi yönünden matrah artırımında bulunulduğu anlaşılmıştır.

İLGİLİ MEVZUAT:

213 Sayılı Vergi Usul Kanunu’nun 3. maddesinin (B) işaretli alt bendinde, vergilendirmede vergiyi doğuran olay ve bu olaya ilişkin muamelelerin gerçek mahiyetinin esas olduğu, bunun yemin hariç her türlü delille ispatlanabileceği, iktisadi, ticari ve teknik icaplara uymayan veya olayın özelliğine göre normal ve mutad olmayan bir durumun iddia olunması halinde ispat külfetinin bunu iddia eden tarafa ait olduğu, 134. maddesinde ise vergi incelemesinden maksadın ödenmesi gereken vergilerin doğruluğunu araştırmak, tespit etmek ve sağlamak olduğu hükme bağlanmıştır.

5520 sayılı Kurumlar Vergisi Kanunu’nun 6. maddesinde, kurumlar vergisinin, mükelleflerin bir hesap dönemi içinde elde ettikleri safî kurum

kazancı üzerinden hesaplanacağı, safî kurum kazancının tespitinde, 193 sayılı Gelir Vergisi Kanunu’nun ticarî kazanç hakkındaki hükümlerinin uygulanacağı, 13. maddesinde, kurumların, ilişkili kişilerle emsallere uygunluk ilkesine aykırı olarak tespit ettikleri bedel veya fiyat üzerinden mal veya hizmet alım ya da satımında bulunmaları durumunda, kazancın tamamen veya kısmen transfer fiyatlandırması yoluyla örtülü olarak dağıtılmış sayılacağı, alım, satım, imalat ve inşaat işlemleri, kiralama ve kiraya verme işlemleri, ödünç para alınması ve verilmesi, iramiye, ücret ve benzeri ödemeleri gerektiren işlemlerin her hal ve şartta mal veya hizmet alım ya da satımı olarak değerlendirileceği, “ilişkili kişinin” kurumların kendi ortakları, kurumların veya ortaklarının ilgili bulunduğu gerçek kişi veya kurum ile idaresi, denetimi veya sermayesi bakımından doğrudan veya dolaylı olarak bağlı bulunduğu ya da nüfuzu altında bulundurduğu gerçek kişi veya kurumları ifade ettiği, ortakların eşleri, ortakların veya eşlerinin üstsoy ve altsoy ile üçüncü derece dahil yansoy hısımları ve kayın hısımlarının da ilişkili kişi sayılacağı, “emsallere uygunluk ilkesinin “ ilişkili kişilerle yapılan mal veya hizmet alım ya da satımında uygulanan fiyat veya bedelin, aralarında böyle bir ilişkinin bulunmaması durumunda oluşacak fiyat veya bedele uygun olmasını ifade ettiği, emsallere uygunluk ilkesi doğrultusunda tespit edilen fiyat veya bedellere ilişkin hesaplamalara ait kayıt, cetvel ve belgelerin ispat edici kâğıtlar olarak saklanması zorunlu olduğu, kurumların, ilişkili kişilerle yaptığı işlemlerde uygulayacağı fiyat veya bedelleri, madde de yöntemlerden işlemin mahiyetine en uygun olanını kullanarak tespit edeceği hükümüne yer verilmiş, devamında kurumların ilişkili kişilerle yaptığı işlemlerde uygulayacağı fiyat ve bedellerin hangi yöntemlerle kullanılacağı ile transfer fiyatlandırması yoluyla örtülü kazanç kar payı sayılır dağıtımına ilişkin diğer usul ve esaslar kural altına alınmıştır.

7143 sayılı Vergi ve Diğer Bazı Alacakların Yeniden Yapılandırılması ile Bazı Kanunlarda Değişiklik Yapılmasına İlişkin Kanun'un 5. maddesinin 1. fıkrasında, mükelleflerin, bu fıkra da belirtilen şartlar dâhilinde gelir ve kurumlar vergisi matrahlarını artırarak bu maddede belirtilen süre ve şekilde ödemeleri halinde, kendileri hakkında artırımda bulunulan yıllar için yıllık gelir ve kurumlar vergisi incelemesi ve bu yıllara ilişkin olarak bu vergi türleri için daha sonra başka bir tarhiyat yapılmayacağı hükmüne yer verilmiştir.

HUKUKİ DEĞERLENDİRME:

Anayasa Mahkemesinin muhtelif kararlarında da ifade edildiği gibi, hukuk devletin unsurlarından olan "hukuki güvenlik" ilkesi, devlet faaliyetlerinin önceden tahmin edilebilir, öngörülebilir olmasını ve takdir yetkisini aşan, keyfiliğe yol açan kurallara yer verilmemesini gerektirir. "Belirtilik" ilkesi ise, maddi hukuk ve usul kurallarının anlaşılır olmasını ve kişilerin haklı beklentilerini bertaraf etmeyecek düzenlemeler yapılmasını içerir.

Vergi hukuku, devletin, bireylerin temel hak ve özgürlüklerine müdahalesini düzenleyen hukuk dallarından biri olması nedeniyle hukuk devleti ilkesi ve dolayısıyla hukuki güvenlik ilkesi ile yakından ilişkilidir. Hukuki güvenlik ilkesi, vergi hukuku açısından çok özel bir anlam ifade eder. Zira bu ilke sayesinde, vergi yükümlülerinin hak ve özgürlük alanlarına devletin vergilendirme aracılığıyla yaptığı müdahaleleri önceden öngörmeleri, tutum ve davranışlarını buna göre ayarlamaları sağlanır. Böylece bireyler geleceğe yönelik planlarını güven içinde yapabilecekler ve sonuç olarak vergilendirmede keyfiliğe önlenilecektir.

Vergi incelemesi; inceleme yapmaya yetkili olanlar tarafından, ödenmesi gereken vergilerin doğruluğunu araştırmak, tespit etmek ve sağlamak amacıyla yapılan faaliyettir. Başka bir anlamıyla vergi incelemesi, vergi yükümlülerini yahut

vergi sorumluları nezdinde ödenmesi gereken vergilerin doğruluğunu araştırma, tespit etmek ve sağlamak amacıyla; temel olarak vergilendirmeye esas olan defter, kayıt ve belgeler üzerinde, gerekirse iktisadi kıymetlerin envanterinin çıkartılması suretiyle, şayet bu tamamen ya da kısmen mümkün olamıyorsa, hukuken itibar edilebilir nitelikte her türlü bilgi ve belgeden yararlanmak suretiyle araştırma yapılarak, kontrol, karşıt inceleme, analiz ve kanuni ölçülere uygunluk karineleri gibi yöntem, teknik ve usullerin kullanılarak yürütüldüğü ve raporlanarak sonuçlandırıldığı bir faaliyettir.

Transfer fiyatlandırması yoluyla örtülü kazanç dağıtımı müessesesi 5520 sayılı Kanun'un 13. maddesi ile düzenlenmiş olup, kurumların ilişkili kişinin kimler olduğunun, ilişkili kişilerle aralarında mal veya hizmet alımı ya da satımı olup olmadığının, bu işlemlerle ilgili bedel veya fiyatın emsallerine uygun bulunup bulunmadığının tespit edilmesi ancak 5520 sayılı Kanun'un 13. maddesinde belirtilen yöntemlerin kullanılması suretiyle vergi incelemesi yapılmasına bağlı olduğundan değinilen Kanun kapsamında kurumlar vergisi yönünden vergi incelemesi yapılmadan transfer fiyatlandırması yoluyla örtülü kazanç dağıtımının tespiti mümkün değildir.

7143 sayılı Vergi ve Diğer Bazı Alacakların Yeniden Yapılandırılması ile Bazı Kanunlarda Değişiklik Yapılmasına İlişkin Kanun'un "Matrah ve vergi artırımı" başlıklı 5. maddesinin 1. fıkrası hükmü kapsamında Kanun koyucunun, kurumlar vergisi matrah artırımında bulunan mükellefler hakkında artırımda bulunulan yıllar için kurumlar vergisi kapsamında inceleme yapılamayacağı yönündeki düzenlemesine karşın kanun hilafına işlem tesisinin verginin hukukilik ve yasallık ilkelerine aykırılık teşkil edeceği gibi Kanun hükmünün işlevsiz kılınması suretiyle mükellef hakkının fiilen etkisiz hale getirilmesi ve ortadan kaldırılması sonucunu doğuracağı da tartışmasızdır.

Uyuşmazlıkta; davacı tarafından 2017 yılına ilişkin 7143 sayılı Kanun'un 5. maddesi kapsamında kurumlar vergisi yönünden matrah artırımından yararlanıldığı hususu tartışmasıdır.

Tarhiyatın dayanağını oluşturan raporda, matrah farkının 5520 sayılı Kanun'un 13. maddesinde yer alan hükümler uyarınca bulunduğu belirtilmiş olup değinilen Kanun kapsamında, mükelleflerin yasal defter ve belgeleri incelenmeden, emsal fiyat ve bedel araştırılmadan, kurumların ilişkili kişinin kimler olduğu, ilişkili kişileriyle aralarında mal veya hizmet alımı ya da satımı bulunup bulunmadığı, bu işlemlerle ilgili bedel veya fiyatın emsallerine uygun düşüp düşmediği incelenmeden transfer fiyatlandırması yoluyla örtülü kazanç dağıtımının tespiti mümkün olmadığından, bahsi geçen hususlar yönünden yapılan vergi incelemesinin gerçek mahiyeti itibarıyla kurumlar vergisi yönünden yapılan bir vergi incelemesi niteliği taşıdığı sonucuna varılmıştır.

Bu durumda, 7143 sayılı Kanun'un "Matrah ve vergi artırımını" başlıklı 5. maddesinin 1. fıkrasının kurumlar vergisi matrah artırımında bulunan mükellefler hakkında artırımda bulunulan yıllar için kurumlar vergisi tarhiyatının yanı sıra bu yönden inceleme dahi yapılamayacağına dair açık düzenlemesini işlevsiz kılacak biçimde davacının matrah artırımında bulunduğu 2017 yılı

işlemlerinin örtülü kazanç dağıtımıyla ilgili olarak kurumlar vergisi yönünden incelenmesi sonucu belirlenen matrah üzerinden yapılan tarhiyatın hukuka uygun olduğundan söz edilemeyeceğinden yazılı gerekçeyle kaldırılmasına ilişkin Vergi Mahkemesi kararına yöneltile istinaf başvurusunun reddine dair Vergi Dava Dairesi kararında sonucu itibarıyla hukuka aykırılık görülmemiştir.

KARAR SONUCU:

Açıklanan nedenlerle;

1. Vergi Dava Dairesi kararına yöneltile **TEMYİZ İSTEMİNİN REDDİNE,**

2. 2577 sayılı İdari Yargılama Usulü Kanunu'nun 50. maddesi uyarınca, kararın taraflara tebliğini ve bir örneğinin de ilgili Vergi Dava Dairesine gönderilmesini teminen dosyanın kararı veren ilk derece mahkemesine gönderilmesine, 17/12/2024 tarihinde oyçokluğuyla kesin olarak karar verildi.

(X)- KARŞI OY:

Temyiz dilekçesinde ileri sürülen iddialar Vergi Dava Dairesi kararının dayandığı hukuksal nedenler ve gerekçe karşısında, kararın bozulmasını sağlayacak durumda bulunmadığından, temyiz isteminin reddi ile Vergi Dava Dairesi kararının onanması gerektiği oyuyla karara katılmıyorum.



PRATİK BİLGİLER

Mali Tatil 1-20 Temmuz 2025 (5604 Sayılı Mali Tatil İhdas Edilmesi Hakkında Kanun Hükümleri Dikkate Alınarak Hazırlanmıştır.)

Temmuz

7 Temmuz 2025	Haziran 2025 Dönemine Ait Noterlerce Yapılan Makbuz Karşılığı Ödemelere Ait Beyannamenin Verilmesi ve Ödemesi
10 Temmuz 2025	Aylık Yükleme Tercihinde Bulunmuş Gelir Vergisi Mükelleflerinin Mart 2025 Dönemine Ait Elektronik Defter Beratlarının Yüklenmesi
	16-30 Haziran 2025 Dönemine Ait Petrol ve Doğalgaz Ürünlerine İlişkin Özel Tüketim Vergisinin Beyanı ve Ödemesi
14 Temmuz 2025	Aylık Yükleme Tercihinde Bulunmuş Diğer Mükelleflerin Mart 2025 Dönemine Ait Elektronik Defter Beratlarının Yüklenmesi
16 Temmuz 2025	Haziran 2025 Dönemine Ait Alkollü İçecekler, Alkolsüz İçecekler, Tütün Mamulleri ve Makaronlara İlişkin Özel Tüketim Vergisinin Beyanı ve Ödemesi
	Haziran 2025 Dönemine Ait Dayanıklı Tüketim ve Diğer Mallara İlişkin Özel Tüketim Vergisinin Beyanı ve Ödemesi
	Haziran 2025 Dönemine Ait Motorlu Taşıt Araçlarına İlişkin Özel Tüketim Vergisinin (Tescile Tabi Olmayanlar) Beyanı ve Ödemesi
	Haziran 2025 Dönemine Ait Özel İletişim Vergisinin Beyanı ve Ödemesi
	Haziran 2025 Dönemine Ait Banka ve Sigorta Muameleleri Vergisinin Beyanı ve Ödemesi
	Haziran 2025 Dönemine Ait Kaynak Kullanımını Destekleme Fonu Kesintisi Bildirimi ve Ödemesi
	Haziran 2025 Dönemine Ait Ticaret Sicili Harçları Bildirimi Verilmesi ve Ödemesi
21 Temmuz 2025	Haziran 2025 Dönemine Ait İlan ve Reklam Vergisinin Beyanı ve Ödemesi
	Haziran 2025 Dönemine Ait Şans Oyunları Vergisinin Beyanı ve Ödemesi
	Haziran 2025 Dönemine Ait Müşterek Bahislere İlişkin Eğlence Vergisinin Beyanı ve Ödemesi ile Diğer Eğlence Vergilerine İlişkin Eğlence Vergisinin Ödemesi
	Haziran 2025 Dönemine Ait Elektrik ve Havagazı Tüketim Vergisinin Beyanı ve Ödemesi
	Haziran 2025 Dönemine Ait Yangın Sigortası Vergisinin Beyanı ve Ödemesi
25 Temmuz 2025	Haziran 2025 Dönemine Ait Vergi Sorumlularının Tevkif Ettikleri Katma Değer Vergisinin Beyanı
	1-15 Temmuz 2025 Dönemine Ait Petrol ve Doğalgaz Ürünlerine İlişkin Özel Tüketim Vergisinin Beyanı ve Ödemesi
28 Temmuz 2025	Haziran 2025 Dönemine Ait Vergi Sorumlularının Tevkif Ettikleri Katma Değer Vergisinin Ödemesi

Nisan-Mayıs-Haziran 2025 Dönemine Ait Tevkifatların Muhtasar ve Prim Hizmet Beyannamesi ile Beyanı ve Ödemesi (GVK 98. Maddesinin 3. Fıkrasına Göre Üçer Aylık Beyanname Verme Hakkından Yararlananlar İçin)

Haziran 2025 Dönemine Ait GVK 94. Madde ile KVK 15. ve 30. Maddelerine Göre Yapılan Tevkifatların Muhtasar ve Prim Hizmet Beyannamesi ile Beyanı ve Ödemesi

Nisan-Mayıs-Haziran 2025 Dönemine Ait GVK Geçici 67. Madde Kapsamında Yapılan Tevkifatların Beyanı ve Ödemesi

Haziran 2025 Dönemine Ait İstihkaktan Kesinti Suretiyle Tahsil Edilen Damga Vergisi ile Sürekli Mükellefiyeti Bulunanlar İçin Makbuz Karşılığı Ödenmesi Gereken Damga Vergisinin Beyanı ve Ödemesi

Haziran 2025 Dönemine Ait Konaklama Vergisinin Beyanı ve Ödemesi

Haziran 2025 Dönemine Ait Katma Değer Vergisinin Beyanı ve Ödemesi

Nisan-Mayıs-Haziran 2025 Dönemine Ait Katma Değer Vergisinin Beyanı ve Ödemesi

Haziran 2025 Dönemine Ait 5602 Sayılı Kanunda Tanımlanan Şans Oyunlarıyla İlgili Veraset ve İntikal Vergisinin Beyanı

29 Temmuz 2025 Haziran 2025 Dönemine Ait 5602 Sayılı Kanunda Tanımlanan Şans Oyunlarıyla İlgili Veraset ve İntikal Vergisinin Ödemesi

31 Temmuz 2025 2024 Yılına İlişkin Yıllık Gelir Vergisinin 2. Taksit Ödemesi

Motorlu Taşıtlar Vergisinin 2. Taksit Ödemesi

Haziran 2025 Dönemine Ait Kurumlar Vergisi Mükellefleri İçin Turizm Payının Beyanı ve Ödemesi

Nisan-Mayıs-Haziran 2025 Dönemine Ait Turizm Payının Beyanı ve Ödemesi

Haziran 2025 Dönemine Ait Haberleşme Vergisinin Beyanı ve Ödemesi

Haziran 2025 Dönemine Ait Dijital Hizmet Vergisinin Beyanı ve Ödemesi

Nisan-Mayıs-Haziran 2025 Dönemine Ait Geri Kazanım Katılım Payı Beyannamesinin Verilmesi ve Ödemesi

7440 Sayılı Kanun Uyarınca Ödenmesi Gereken 26. Taksit Ödemesi

Haziran 2025 Dönemine Ait 464 Sıra No.lu VUKGT Kapsamında Bildirimde Bulunma Zorunluluğu Getirilen Aracı Hizmet Sağlayıcıları, İnternet Reklamcılığı Hizmet Aracıları ile Kargo ve Lojistik İşletmeleri Tarafından Bildirim Verilmesi

Haziran 2025 Dönemine Ait 538 Sıra No.lu VUKGT kapsamında Taşınmaz (Satış/Kiralama) ve Motorlu Taşıt (Satış) İlanlarını Platformları Üzerinden Yayımlayanlar ile Günübirlik Konut Kiralama İşini Platformları Üzerinden Sağlayanlarca Bildirim Verilmesi

YILLAR İTİBARIYLA KURUMLAR VERGİSİ ORANLARI

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

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

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

2025 TAKVİM YILI GELİR VERGİSİ TARİFESİ (ÜCRET GELİRLERİ DAHİL)

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

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

2024 TAKVİM YILI GELİR VERGİSİ TARİFESİ (ÜCRET GELİRLERİ DAHİL)

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

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

2023 TAKVİM YILI GELİR VERGİSİ TARİFESİ (ÜCRET GELİRLERİ DAHİL)

70.000 Türk Lirasına kadar	% 15
150.000 TL'nin 70.000 TL'si için 10.500 TL, fazlası	% 20
370.000 TL'nin 150.000 TL'si için 26.500 TL (ücret gelirlerinde 550.000 TL'nin 150.000 TL'si için 26.500 TL), fazlası	% 27
1.900.000 TL'nin 370.000 TL'si için 85.900 TL (ücret gelirlerinde 1.900.000 TL'nin 550.000 TL'si için 134.500 TL), fazlası	% 35
1.900.000 TL'den fazlasının 1.900.000 TL'si için 621.400 TL (ücret gelirlerinde 1.900.000 TL'den fazlasının 1.900.000 TL'si için 607.000 TL), fazlası	% 40

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

2022 TAKVİM YILI GELİR VERGİSİ TARİFESİ (ÜCRET GELİRLERİ DAHİL)

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

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

2021 TAKVİM YILI GELİR VERGİSİ TARİFESİ (ÜCRET GELİRLERİ DAHİL)

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

BİNEK OTOMOBİL GİDER KISITLAMASI

Aylık Kira Bedeli (G.V.K. Madde 40/1)

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

BRÜT ASGARİ ÜCRET MİKTARLARI

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

* GECİKME ZAMMI 1 TL DEN AZ OLAMAZ.

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

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

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

Motorlu Taşıtlar Vergisi Tarifeleri

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

(I) Sayılı Tarife

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

(II) Sayılı Tarife

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

(IV) Sayılı Tarife

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

(I/A) Sayılı Tarife

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

VERGİ RAPORU DERGİSİ YAZIM KURALLARI

1. GENEL KURALLAR

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

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

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

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

Bütün makaleler intihal taramasından geçirilmektedir.

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

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

Gönderilen makaleler;

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

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

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

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

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

2. ATIF YAZIM TEKNİĞİ

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

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

2.1. Kitaplar

• Tek Yazarlı Kitap Atıf Örneği:

(Ozan, 2018: 46).

• İki Yazarlı Kitap Atıf Örneği:

(Keskin ve Suçıçek, 2016: 25).

• İkidenden Fazla Yazarlı Kitap Atıf Örneği:

(Akdağ vd., 2016: 120).

2.2. Makaleler

• Tek Yazarlı Makaleler Atıf Örneği:

(Veziroğlu, 2020: 141).

• İki Yazarlı Makaleler Atıf Örneği:

(Armağan ve Gürbüz, 2019: 276).

• İkidenden Fazla Yazarlı Makaleler Atıf Örneği:

(Tezel vd., 2015: 85).

- Aynı parantezde iki veya daha fazla kaynağa atıf verilmesi

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

- İkincil kaynaktan yapılan alıntılar

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

2.3. Elektronik Kaynaklar:

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

(gib.gov.tr, 2022).

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

3. KAYNAKÇA YAZIM TEKNİKLERİ

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

3.1. Kitaplar

- Tek Yazarlı Kitap Kaynakça Örneği:

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

- İki Yazarlı Kitap Kaynakça Örneği:

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

- İkidenden Fazla Yazarlı Kitap Kaynakça Örneği:

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

3.2. Makaleler

- Tek Yazarlı Makale Kaynakça Örneği:

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

- İki Yazarlı Makale Kaynakça Örneği:

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

- İkidenden Fazla Yazarlı Makale Kaynakça Örneği:

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

3.3. Tez Kaynakça Örneği:

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

3.4. Elektronik Yayınlar:

- Yazarı Belirtilen Elektronik Kaynaklar Kaynakça Örneği:

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

- Kurumsal Elektronik Kaynaklar Kaynakça Örneği:

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

- Yasal ve İdari Düzenlemeler Kaynakça Örneği:

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

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

VERGİ RAPORU DERGİSİ ETİK KURALLARI

1. Yazarlar İçin Etik Kurallar:

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

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

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

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

Başkasına ait fikir ve düşünceler kullanılacaksa mutlaka atıf yapılmalıdır.

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

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

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

2. Hakemler İçin Etik Kurallar

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

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

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

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

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

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

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

3. Editörler İçin Etik Kurallar

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

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

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

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

VERGİ RAPORU DERGİSİ YAYIN POLİTİKASI

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

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

1. Amaç

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

2. Kapsam

Yayın konusu hukuk, iktisat ve maliye alanlarıdır.

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

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

3. Makale Kabul Kriterleri

Makalelerin kabul edilebilmesi için;

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

- Vergi Raporu Dergisi Yayın ve Yazım Kurallarına uygun olmalıdır.

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

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

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

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

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

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

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

4. Makale Değerlendirme Kriterleri

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

Makalelerin değerlendirilmesinde aşağıdaki kriterlere öncelik verilmektedir;

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

Makalelerin değerlendirmesinde olumsuz durumlara aşağıda yer verilmiştir;

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

5. Makale Değerlendirme Sistemi

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

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

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

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

6.Telif Politikası

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

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

Yayınlanan makalelere atıf yapılmak şartıyla alıntı yapılabilir.

Yayınlanması uygun görülmeyp, 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 yayımlandığı ay basılı iki nüsha hediye edilir.

VERGİ RAPORU

VERGİ MÜFETTİŞLERİ DERNEĞİ

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

ABONELİK FORMU

ABONENİN

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

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

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

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

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

İmza

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

VERGİ RAPORU DERGİSİ

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



BEYANNAME DÜZENLEME REHBERİ 2025

Sipariş için;
www.vergiraporu.com.tr



www.trt.net.tr