



VERGİ MEVZUATINDA GÜNCEL GELİŞMELER

HAZIRLAYAN**Çağlar DOĞAN**

Vergi Müfettişi

Hazine ve Maliye Bakanlığı

**VERGİ MEVZUATINDA
GÜNCEL GELİŞMELER****CUMHURBAŞKANI KARARLARI****● Ar-Ge Veya Tasarım Merkezlerinde
Ar-Ge Ve Yenilik Veya Tasarım
Harcamalarının Kazancın Tespitinde
İndirim Konusu Yapılması Hakkında**

10/01/2023 tarih ve 32069 sayılı Resmi Gazete'de yayımlanan 6652 sayılı Cumhurbaşkanlığı Kararı ile Ar-Ge veya tasarım merkezlerinde Ar-Ge ve yenilik veya tasarım harcamalarının kazancın tespitinde indirim konusu yapılması hakkında karar verilmiştir. Düzenlemeye ilişkin maddelere aşağıda yer verilmiştir.

- 28/2/2008 tarihli ve 5746 sayılı Araştırma, Geliştirme ve Tasarım Faaliyetlerinin Desteklenmesi Hakkında Kanun kapsamında kurulan ve aşağıda belirtilen göstergelerden herhangi birinde bir önceki yıla göre en az yüzde yirmi artış sağlayan Ar-Ge veya tasarım merkezlerinde, o yıl yapılan Ar-Ge ve yenilik veya tasarım harcamalarının bir önceki yıla göre artış tutarının %50'si, 31/12/2028 tarihine kadar, 13/6/2006 tarihli ve 5520 sayılı Kurumlar Vergisi Kanununun 10 uncu maddesine göre kurum kazancının tespitinde indirim konusu yapılır. **(Madde 1)**

a) Ar-Ge veya tasarım harcamasının toplam ciro içindeki payı.

b) Tescil edilen ulusal veya uluslararası patent sayısı.

c) Uluslararası destekli proje sayısı.

ç) Ar-Ge merkezlerinde lisansüstü dereceli araştırmacı sayısının toplam Ar-Ge personeli sayısına oranı.

d) Tasarım merkezlerinde lisansüstü dereceli tasarımcı sayısının toplam tasarım personeli sayısına oranı.

e) Ar-Ge merkezlerinde toplam araştırmacı sayısının toplam Ar-Ge personeli sayısına oranı.

f) Tasarım merkezlerinde toplam tasarımcı sayısının toplam tasarım personeli sayısına oranı.

g) Ar-Ge veya tasarım faaliyeti sonucu ortaya çıkan yeni ürünlerden elde edilen cironun toplam ciroya oranı.

- Ar-Ge, yenilik ve tasarım harcamalarının kazancın tespitinde indirim konusu yapılması hakkındaki 01/08/2016 tarihli ve 2016/9092 sayılı Bakanlar Kurulu Kararı yürürlükten kaldırılmıştır **(Madde 2)**

Yürürlükten kaldırılan 01/08/2016 tarihli ve 2016/9092 sayılı Bakanlar Kurulu Kararı aşağıda yer almaktadır.

28/2/2008 tarihli ve 5746 sayılı Araştırma, Geliştirme ve Tasarım Faaliyetlerinin Desteklen-

mesi Hakkında Kanun kapsamında kurulan ve aşağıda belirtilen göstergelerden herhangi birinde bir önceki yıla göre en az yüzde yirmi artış sağlayan Ar-Ge veya tasarım merkezlerinde, o yıl yapılan Ar-Ge ve yenilik veya tasarım harcamalarının bir önceki yıla göre artış tutarının yüzde ellisi, 31/12/2023 tarihine kadar, 13/6/2006 tarihli ve 5520 sayılı Kurumlar Vergisi Kanununun 10 uncu maddesine göre kurum kazancının ve 31/12/1960 tarihli ve 193 sayılı Gelir Vergisi Kanununun 89 uncu maddesi uyarınca ticari kazancın tespitinde indirim konusu yapılır.

a) Ar-Ge veya tasarım harcamasının toplam ciro içindeki payı.

b) Tescil edilen ulusal veya uluslararası patent sayısı.

c) Uluslararası destekli proje sayısı.

ç) Lisansüstü dereceli araştırmacı sayısının toplam Ar-Ge personeli sayısına oranı.

d) Toplam araştırmacı sayısının toplam Ar-Ge personeli sayısına oranı.

e) Ar-Ge sonucu ortaya çıkan yeni ürünlerden elde edilen cironun toplam ciroya oranı.

Cumhurbaşkanı Kararı ile Bakanlar Kurulu Kararında yer alan indirimin yapılacağı son tarih **31.12.2028** olarak belirlenmiş ve dikkate alınacak göstergeler genişletilerek aşağıdaki maddeler eklenmiştir.

-Tasarım merkezlerinde lisansüstü dereceli tasarımcı sayısının toplam tasarım personeli sayısına oranı.

-Tasarım merkezlerinde toplam tasarımcı sayısının toplam tasarım personeli sayısına oranı.

● **Katma Değer Vergisinin İade Talebinde Bulunulabilecek Asgari Tutarının Belirlenmesi Hakkında Karar**

28/01/2023 tarih ve 32087 sayılı Resmi Gazete’de yayımlanan 6775 sayılı Cumhurbaşkan Kararı ile Katma Değer Vergisinin İade Talebinde

Bulunulabilecek Asgari Tutarının Belirlenmesi ile 6/2/2019 Tarihli ve 718 Sayılı Cumhurbaşkan Kararının Eki Kararda Değişiklik Yapılması hakkında karar verilmiştir. Düzenlemeye ilişkin maddelere aşağıda yer verilmiştir.

- Mükelleflerin iade hakkı doğuran işlemlerine ilişkin olarak katma değer vergisi iadesi talebinde bulunabilecekleri asgari tutar 2.000 TL olarak belirlenmiştir. **(Madde 1)**

Bu madde yayımı tarihini izleyen aybaşından itibaren yapılan işlemlere uygulanmak üzere yayımı tarihinde yürürlüğe girer.

- 6/2/2019 tarihli ve 718 sayılı Cumhurbaşkan Kararının eki Kararın 3 üncü maddesine birinci fıkrasından sonra gelmek üzere aşağıdaki fıkra eklenmiş ve mevcut ikinci fıkrası üçüncü fıkra olarak aşağıdaki şekilde yeniden düzenlenmiştir. **(Madde 2)**

Bu madde yayımı tarihini izleyen aybaşında yürürlüğe girer.

“(2) Şehir içi yolcu taşımacılığı faaliyetinde bulunan ve bu faaliyetlerinden kaynaklanan hasılatlarının tamamını elektronik ücret toplama sistemleri aracılığıyla elde eden dolmuş işletmelerinin (belediyeler ile doğrudan veya dolaylı olarak sermayesinin %51 veya daha fazlası belediyelere ait şirketler hariç), münhasıran il sınırları içinde yapmış oldukları toplu taşıma faaliyetlerine ilişkin 3065 sayılı Kanunun 38 inci maddesinde yer alan hasılat esaslı vergilendirme usulüne göre hasılatlarına uygulayacakları vergi oranı %1,5 olarak belirlenmiştir.”

“(3) Mükelleflerin hasılat esaslı vergilendirme usulü kapsamında vergilendirilebilmeleri için münhasıran birinci ve/veya ikinci fıkroda tanımlanan faaliyetlerle iştigal etmeleri gerekmektedir. Bu faaliyetlerin birlikte yapılması hasılat esaslı vergilendirme usulüne göre vergilendirmeye engel teşkil etmez. Bu faaliyetlerin yanında, kapsama girmeyen başka faaliyetleri de bulunan mükellefler bu uygulamadan faydalanamaz.”

TEBLİĞLER

● **Motorlu Araç Ticareti Yapan Mükelleflerden Teminat Alınması Hakkında Vergi Usul Kanunu Genel Tebliği (Sıra No: 545)**

14/01/2023 tarih ve 32073 sayılı Resmi Gazete’de yayımlanan 545 Sıra No.lu Vergi Usul Kanunu Genel Tebliği ile motorlu araç ticareti yapan mükelleflerden teminat alınmasına ilişkin usul esaslar belirlenmiştir. Tebliğe maddeler halinde aşağıda yer verilmiştir.

4760 sayılı Özel Tüketim Vergisi Kanununa ekli (II) sayılı listede yer alan mallar için doğacak vergilerin tahsil güvenliğini sağlamak amacıyla, 16/11/2022 tarihli ve 7421 sayılı Vergi Usul Kanunu ile Bazı Kanunlarda Değişiklik Yapılmasına Dair Kanunun 1 inci maddesiyle 213 sayılı Vergi Usul Kanununun mükerrer 257 nci maddesinin birinci fıkrasının (10) numaralı bendi düzenlemek suretiyle, Hazine ve Maliye Bakanlığına, 4760 sayılı Kanunda tanımlı bulunan motorlu araç ticareti yapan mükelleflerden teminat alma yetkisi verilmiş olup, söz konusu uygulamaya ilişkin usul ve esasların belirlenmesi bu Tebliğin amaç ve kapsamını oluşturmaktadır.

- Teminat Uygulanmasının Kapsamı (Madde 4)

(1) 213 sayılı Kanunun mükerrer 257 nci maddesinin birinci fıkrasının (10) numaralı bendi hükümlerine göre aşağıda sayılanlar teminat uygulaması kapsamına alınmıştır:

a) Münferit ithalatçılardan Türk Gümrük Tarife Cetvelinin 87.03 tarife pozisyonunda yer alan kayıt ve tescile tabi taşıtların ithalatını yapanlar.

b) (a) bendi kapsamındaki münferit ithalatçıların bayileri.

c) (b) bendinde belirtilen bayiler ile bayilik sözleşmesi bulunan gerçek veya tüzel kişiler.

(2) Distribütörler ile bunların distribütörlük kapsamında bulunan bayileri için teminat yükümlülüğü bulunmamaktadır. Distribütörlerin, aynı zamanda münferit ithalatçı statüsünde bulunmaları, teminat yükümlülüğünü ortadan kaldırmaz.

(3) Kamu kurum ve kuruluşlarına taşıt temin eden Devlet Malzeme Ofisi Genel Müdürlüğü bu uygulama kapsamında bulunmamaktadır.

- Münferit ithalatçılarda teminat uygulaması (Madde 5)

(1) Teminat vermekle yükümlü bulunan münferit ithalatçıların Türk Gümrük Tarife Cetvelinin 87.03 tarife pozisyonunda yer alan kayıt ve tescile tabi olan taşıtları, ÖTV ödemeksizin ithal edebilmeleri ancak Belge sahibi olmaları ve bu Tebliğe uygun teminat vermeleri durumunda mümkündür.

(2) Teminat vermekle yükümlü bulunsun ya da bulunmasın, Belge talebinde bulunan münferit ithalatçıların;

a) Asgari beş milyon Türk lirası ödenmiş sermayeye sahip olmak,

b) Başvuru tarihinden önceki üç takvim yılı boyunca motorlu araç ticaretiyle iştigal etmek,

c) Asgari beş işçi/personel çalıştırmak,

ç) Hakkında, Belge talep tarihinden önceki son beş yıl içerisinde; sahte/yanıltıcı belge kullanıldığına/düzenlendiğine ve/veya gümrük idarelerince adli işlem yapılması gerektiği mütalasıyla adli makamlara intikal ettirilmiş bir fiilin veya ithalat işleminin olduğuna dair tespitte bulunulmamış olmak,

d) Talep tarihi itibarıyla vergi borcu bulunmaması,

koşullarının tamamını birlikte sağlaması gerekmektedir. Bu şartları taşıyan münferit ithalatçılardan teminat vermekle yükümlü bulunanların, 213 sayılı Kanunun mükerrer 257 nci maddesinin birinci fıkrasının (10) numaralı bendinde yer alan ve ilgili yıl için geçerli olan azami tutar kadar teminat vermesi durumunda Belge sahibi olmaları mümkündür.

(3) Teminat süreci tamamlanmadan Belgenin temini mümkün bulunmamakta olup, teminat ve Belgeye ilişkin bilgiler gelir veya kurumlar vergisi yönünden bağlı olunan vergi dairesince Belgenin verildiği günün akşamına kadar Vergi Dairesi

Sistemine işlenir. İkinci fıkrada sayılan şartların kaybedilmesi durumunda Belge iptal edilir. Belgenin iptali halinde söz konusu Sisteme iptal kaydı düşülmek suretiyle işlem tesis edilir.

(4) 4458 sayılı Kanunda yer alan istisna ve muafiyet hükümleri hariç olmak üzere 4760 sayılı Kanuna ekli (II) sayılı listede yer alan malların kendi kullanımı amacıyla ithalatında yükümlünün vadesi geçmiş vergi borcunun bulunmadığına ilişkin yazı aranır.

(5) Gümrük yükümlülüğüne tabi olanlarca, 4760 sayılı Kanuna ekli (II) sayılı listede 87.03 tarife pozisyonunda yer alan kayıt ve tescile tabi taşıtların son bir yılda kullanmak amacıyla birden fazla sayıda ithal edilmek istenmesi durumunda, bunların motorlu araç ticareti yaptığı kabul edilir ve bu Tebliğde yer alan münferit ithalatçıların tabi olduğu yükümlülükler tabi olunur.

- Bayiler bakımından teminat uygulaması(Madde 6)

(1) Teminat vermekle yükümlü bulunan münferit ithalatçılar ile aralarında bayilik ilişkisi tesis etmiş olanlar ve bunların bayileri tarafından, 213 sayılı Kanunun mükerrer 257 nci maddesinin birinci fıkrasının (10) numaralı bendinde yer alan ve ilgili yıl için geçerli olan azami tutar kadar teminat verilir.

(2) Teminat süreci tamamlanmadan 4760 sayılı Kanuna ekli (II) sayılı listede 87.03 tarife pozisyonunda yer alan kayıt ve tescile tabi taşıtların münferit ithalatçılar ile sözleşmesi bulunan bayileri veya bu bayilerin bayileri arasında satılmak amacıyla ÖTV ödenmeksizin teslimi mümkün bulunmamaktadır.

(3) Münferit ithalatçılar ile sözleşmesi bulunan bayiler veya bu bayilerin bayileri tarafından teminat yükümlülüğünün yerine getirilmesi halinde, bu bilgiler söz konusu mükelleflerin gelir veya kurumlar vergisi yönünden bağlı bulundukları vergi dairesince, o günün akşamına kadar durumlarına göre Vergi Dairesi Sistemine işlenir. Bu Tebliğde yer alan yükümlülüklerin ihlalinin

tespiti veya teminat yükümlülüğünün ihlali durumunda aynı Sisteme iptal kaydı düşülmek suretiyle işlem tesis edilir.

- Teminat verme zamanı ve yeri(Madde 7)

(1) Bu Tebliğ kapsamında belirlenen teminatların;

a) Belge talebinde bulunan münferit ithalatçılar bakımından, ilgili vergi dairesi müdürlüğü tarafından Belgenin düzenlenmesinden önce,

b) Belge talebinde bulunan münferit ithalatçıların bayileri ile bunların bayileri bakımından, münferit ithalatçı için Belgenin düzenlendiği tarihi takip eden 30 gün içinde,

c) Yeni bayilik ilişkisi tesis edilmesi durumunda, ilgili bayilik sözleşmesinin düzenlendiği tarihi takip eden 30 gün içinde,

söz konusu mükellefler tarafından gelir veya kurumlar vergisi yönünden bağlı olunan vergi dairesine verilmesi zorunludur.

(2) Kendisinden teminat alınmış olan mükelleflerin, teminatın alındığı tarihten sonra tahakkuk eden ve süresinde ödenmeyen vergi borçlarının, alınan teminat tutarının %10'unu aşması halinde, alınmış olan teminat 6183 sayılı Kanunun 56 ncı maddesi hükmü de dikkate alınarak paraya çevrilir ve paranın vergi dairesi hesaplarına intikal ettiği tarih (Türk lirası cinsinden para olarak alınan teminatlarda paranın teminat olarak alındığı tarih) esas alınarak 6183 sayılı Kanunun 47 nci maddesine göre mükelleflerin vergi borçlarına mahsup edilir. Ayrıca, mükelleflere tebliğ edilecek bir yazı ile bu suretle eksilen teminatın, 30 gün içinde tamamlanması istenir. Bu süre zarfında teminatın tamamlanmaması durumunda, daha önce Vergi Dairesi Sistemine yapılan kayıtlar iptal edilir.

(3) Teminatın, banka mektubu veya kefalet senedi olması halinde ilgili vergi dairesi tarafından teyidi yapılır.

(4) Bu Tebliğ kapsamında verilmesi gereken teminat tutarlarının belirlenmesinde göz önünde bulundurulacak azami hadler, teminatın ve-

rileceği yıla ilişkin olarak söz konusu hadlerin 213 sayılı Kanunun mükerrer 414 üncü maddesi kapsamında yapılan artırım sonrası tutarları ile dikkate alınır. Bu nedenle teminatı eksik kalan mükelleflerin, her takvim yılının ilk ayının son gününe kadar (son günü dahil) teminatlarını tamamlamaları gerekmektedir.

(5) Herhangi bir sebeple tamamlanması gereken teminatın süresinde tamamlanmaması durumunda daha önce Vergi Dairesi Sistemine yapılan kayıtlar iptal edilir.

- Alınacak teminat(Madde 8)

(1) Bu Tebliğ kapsamında 3 üncü maddede tanımlanan teminatların biri veya birden fazlası birlikte verilebilir.

(2) Banka teminat mektupları, EK-1'deki örneğe uygun, kesin ve süresiz olarak düzenlenir ve teyidini müteakip kabul edilir.

(3) Kefalet senetleri, EK-2'deki örneğe uygun, kesin ve süresiz olarak düzenlenir ve teyidini müteakip kabul edilir.

- Alınan Teminatın İadesi(Madde 9)

(1) Bu Tebliğ kapsamında alınan teminat; mükellefin faaliyetine son vermesi, Belgenin yenilenmemesi, sonlandırılması veya iptal edilmesi, bayilik sözleşmesinin feshi ve benzeri durumlarda, mükellef hakkında yapılacak vergi incelemesi sonucuna göre ve vergi borcu bulunmaması kaydıyla iade edilir. Ayrıca daha önce Vergi Dairesi Sistemine yapılan kayıtlar iptal edilir.

(2) Herhangi bir sebeple tamamlanması gereken teminatın süresinde tamamlanmaması durumunda daha önce Vergi Dairesi Sistemine yapılan kayıtlar iptal edilir.

- Bildirim Yükümlülüğü(Madde 10)

(1) Belge talebinde bulunan ve teminat vermekle yükümlü bulunan münferit ithalatçılar, Belge talep dilekçesi ekinde bayilerini EK-3'te yer alan form ile Belgenin düzenlenmesinden önce ilgili vergi dairesine bildirmek zorundadır.

(2) Teminat vermekle yükümlü bulunan münferit ithalatçıların, Belge aldıktan sonra yeni

sözleşme imzaladıkları bayilerini ve bildirim yapılmış olan bayilerinden sözleşmesi sona erenlerini sözleşmenin imzalandığı/sona erdiği tarihi takip eden 30 gün içinde EK-3'te yer alan form ile münferit ithalatçılar tarafından ilgili vergi dairesine bildirilmesi zorunludur.

(3) Teminat yatırma zorunluluğu bulunan bayilerin teminat yatırma süreleri içinde EK-3'te yer alan form ile bayilerini ilgili vergi dairesine bildirmesi zorunludur. Yine söz konusu bayilerin yeni sözleşme imzaladıkları bayilerini ve bildirim yapılmış olan bayilerinden sözleşmesi sona erenlerini de sözleşmenin imzalandığı/sona erdiği tarihi takip eden 30 gün içinde EK-3'te yer alan form ile bildirilmesi zorunludur.

(4) Teminat uygulaması kapsamında, ÖTV ödenmeksizin satılması amacıyla teslim edilmek istenen 87.03 tarife pozisyonunda yer alan kayıt ve tescile tabi taşıtlara ilişkin olarak, söz konusu taşıtı teslim etmek isteyen mükellefler tarafından, bahse konu teslim işleminden önce, EK-4'te yer alan form ile elektronik ortamda Vergi Dairesi Sistemine bildirim yapılması zorunlu olup, söz konusu form ile bildirim yapılmayan taşıtlar ÖTV ödenmeksizin veya ilk iktisap kapsamında teslim mümkün bulunmamaktadır.

- Ceza Uygulaması(Madde 11)

(1) Bu Tebliğ kapsamında teminat vermekle yükümlü olanlardan; süresinde hiç teminat vermeyen, eksik teminat veren ya da daha önce verdikleri teminatları tamamlamaları gereken süre içinde tamamlamayanlar adına, 213 sayılı Kanunun mükerrer 355 inci maddesinin birinci fıkrasının dördüncü cümlesi gereğince, özel usulsüzlük cezası kesilir. Bahse konu cezanın uygulamasında, yeni işe başlayan ve işe başladığı hesap dönemi kapanmadığı için brüt satışları net olarak belli olmayan mükellefler hakkında, 213 sayılı Kanunun mükerrer 355 inci maddesinin birinci fıkrasının (1) numaralı bendinde yer alan tutarın 10 katı tutarında ceza kesilir.

(2) Bu Tebliğ kapsamında bildirim yüküm-

lülüğünü yerine getirmeyenler adına, 213 sayılı Kanunun mükerrer 355 inci maddesinin birinci fıkrasının birinci cümlesi uyarınca özel usulsüzlük cezası kesilir.

- Diğer Hususlar (Madde 12)

(1) Bu Tebliğ kapsamında teminat vermekle yükümlü bulunan münferit ithalatçılar tarafından yapılan 87.03 tarife pozisyonunda yer alan kayıt ve tescile tabi taşıtlara ilişkin ithalatlar, gümrük idaresince oluşturulan EK-5'te yer alan bilgi formu ile ithalat işlemini müteakip elektronik ortamda Vergi Dairesi Sistemine aktarılır. Gönderilen bu formda değişiklik olması durumunda değişiklikleri içeren EK-5'te yer alan bilgi formu da ayrıca söz konusu Sisteme aktarılır.

(2) Münferit ithalatçının sahip olduğu Belgenin iptal edilmesi durumunda, Vergi Dairesi Sistemine iptal kaydı yapılarak, mükellefe ve Ticaret Bakanlığı Gümrükler Genel Müdürlüğüne bildirim yapılır.

(3) Başkanlık bu Tebliğde yer alan belgeler ile daha sonra istenebilecek diğer belge ve bildirimleri elektronik ortamda almaya, bunlar üzerinde değişiklik yapmaya ve bu bildirimleri kaldırmaya yetkilidir.

(4) Bu Tebliğde yer alan bayilik ilişkisinin Özel Tüketim Vergisi (II) Sayılı Liste Uygulama Genel Tebliğinin (I/B/4) bölümünde belirtildiği üzere, noter nezdinde yapılan sözleşme ile kurulmuş olması gerektiği tabiidir.

- Geçiş hükmü(Geçici Madde 1)

1) Bu Tebliğin yürürlüğe girdiği tarih itibarıyla geçerliliği devam eden Belge sahibi münferit ithalatçılar ile bunların bayileri ve varsa bunların da bayileri, bu Tebliğin yürürlüğe girdiği tarihi takip eden bir ay içerisinde, bu Tebliğde belirtilen usulde teminat vermekle ve bildirim yükümlülüklerini yerine getirmekle mükelleftirler. Teminat ve bildirim yükümlülüğünü yerine getiren Belge sahibi mükelleflerin geçerliliği devam eden Belgelerinin de Vergi Dairesi Sistemine kaydı yapılır. Bu süre zarfında yükümlülüklerini

yerine getirmeyen münferit ithalatçıların Belgeleri iptal edilir.

(2) Bu Tebliğin yürürlüğe girdiği tarihten önce Belge için başvuruda bulunmuş olan ve teminat vermekle yükümlü bulunan münferit ithalatçılar, ancak bu Tebliğe uygun olarak teminat vermek ve bayilerini bildirmek şartıyla Belgeyi temin edebilirler.

İş bu tebliğ yayımı tarihini takip eden ayın başında yürürlüğe girecektir.

● Vergi Usul Kanunu Genel Tebliği (Sıra No: 537)'nde Değişiklik Yapılmasına Dair Tebliğ

14/01/2023 tarih ve 32073 sayılı Resmi Gazete'de yayımlanan 547 Sıra No.lu Vergi Usul Kanunu Genel Tebliği ile 537 Sıra No.lu Vergi Usul Kanunu Genel Tebliğinde değişiklik yapılmıştır. Değişikliğe ilişkin maddeler aşağıda yer verilmiştir.

14/10/2021 tarihli ve 7338 sayılı Vergi Usul Kanunu ile Bazı Kanunlarda Değişiklik Yapılmasına Dair Kanunun;

a) 31 inci maddesiyle 4/1/1961 tarihli ve 213 sayılı Vergi Usul Kanununun mükerrer 298 inci maddesine eklenen (Ç) fıkrasıyla, enflasyon düzeltmesi yapma şartlarının oluşmadığı dönemlerde, kapsama giren mükelleflerin, amortismanına tabi iktisadi kıymetlerini yeniden değerlemeye tabi tutabilmelerine,

b) 52 nci maddesiyle 213 sayılı Kanuna eklenen geçici 32 nci maddeyle de, 7338 sayılı Kanunla 213 sayılı Kanunun mükerrer 298 inci maddesine eklenen (Ç) fıkrası kapsamında yeniden değerlendirme öncesinde, kapsama giren mükelleflerin, bilançolarına kayıtlı bulunan taşınmazlar ile amortismanına tabi diğer iktisadi kıymetlerini önceki hesap döneminin sonu itibarıyla yeniden değerlemeye tabi tutabilmelerine imkan sağlanmıştır. 213 sayılı Kanunun mükerrer 298 inci maddenin (Ç) fıkrası ile geçici 32 nci maddenin uygulamasına ilişkin usul ve esasların belirlendiği 537 Sıra No.lu Vergi Usul Kanunu Genel Tebli-

ğin 26 ncı maddeden sonra gelmek üzere aşağıdaki madde eklenmiştir.

“Muhasebe Sistemi Uygulama Genel Tebliği ile belirlenenden farklı muhasebe tekniği kullanan kurumlarda değer artış fonu hesabının oluşturulması

Madde 26/A - (1) 213 sayılı Kanunun 175 inci ve mükerrer 257 nci maddelerinin verdiği yetkilere dayanılarak; muhasebenin temel kavramları, muhasebe politikalarının açıklanması, mali tablolar ilkeleri, mali tabloların düzenlenmesi ve sunulması, tekdüzen hesap çerçevesi, hesap planı ve işleyişine ilişkin açıklamalar ve düzenlemeler, 26/12/1992 tarihli ve 21447 mükerrer sayılı Resmî Gazete’de yayımlanan 1 Sıra No.lu Muhasebe Sistemi Uygulama Genel Tebliği ve daha sonra bu konuda yayımlanan diğer tebliğlerde yapılmış bulunmaktadır.

Söz konusu Tebliğ uyarınca, bilanço esasına göre defter tutmakla beraber faaliyet konuları itibarıyla farklı muhasebe tekniğini kullanmak durumunda bulunan mükelleflerin; belirlenen “Muhasebenin Temel Kavramları”na, “Muhasebe Politikalarının Açıklanması”na ve “Mali Tablolar İlkeleri»ne uymaları kaydıyla söz konusu Tebliğde öngörülen diğer mecburiyetleri yerine getirme yükümlülükleri bulunmamaktadır.

(2) Muhasebe Sistemi Uygulama Genel Tebliğiyle belirlenen mali tabloların düzenlenmesi ve sunulması, tekdüzen hesap çerçevesi, hesap planı ve işleyişine ilişkin mecburiyetleri yerine getirme yükümlülükleri bulunmayan bahse konu mükellefler de, 213 sayılı Kanunun mükerrer 298 inci maddesinin (Ç) fıkrası ile geçici 32 nci maddesinde düzenlenen yeniden değerlendirme imkânlarından yararlanabilmektedir.

Mezkûr madde hükümleri ile bu Tebliğin ilgili bölümlerinde belirlenen usul ve esaslar dahilinde yeniden değerlemenin yapılması, ancak yeniden değerlendirme işleminin tabi oldukları mevzuat gereğince kayıtlarına bu Tebliğde öngörülen şekilde yansıtılmasının, dolayısıyla hesaplanan

değer artışına ilişkin doğrudan değer artış fonu hesabı oluşturulmasının mümkün olmaması halinde, tabi oldukları muhasebe ve finansal raporlama standartları kuralları çerçevesinde (213 sayılı Kanunun mezkûr hükümleri kapsamında da yeniden değerlemeye tabi tutulabilen iktisadi kıymetlere ilişkin olarak) değerlendirme yapmış olmaları durumunda, bu işlem neticesinde hesapladıkları değer artışlarını izledikleri fon hesabından ve/veya yedek akçelerden pay verilmek suretiyle; mükerrer 298 inci maddenin (Ç) fıkrası ve geçici 32 nci madde kapsamında bilançonun pasifinde özel bir fon hesabının oluşturulması şartının, en geç yeniden değerlendirme işleminin yapıldığı hesap dönemine ait kurumlar vergisi beyannamesinin verildiği tarihe kadar sağlanması mümkündür.

Söz konusu mükellefler tarafından mezkûr düzenlemeler kapsamında hesaplanan değer artışına ilişkin bilançonun pasifinde özel bir fon hesabı oluşturulmasında, yukarıda belirtilen hesapların yetersiz olması halinde, öncelikle mevcut tutarlar mükerrer 298 inci maddenin (Ç) fıkrasına ve/veya geçici 32 nci maddeye ilişkin özel fon hesabına alınacak, eksik kalan fark tutarlar ise hesabın oluşturulma nedenine ilişkin açıklamayı da içerecek şekilde nazım hesaplarda izlenip, bilanço dip notlarında belirtilecektir.

Ancak, sonraki dönemlerde tabi olunan muhasebe ve finansal raporlama standartları çerçevesinde yukarıda belirtilen mahiyette fon hesabı oluşturulması ve/veya aktarıma konu edilebilecek yedek akçe ayrılması halinde;

a) Daha önce özel fon hesabı oluşturulmakla birlikte eksik tutar bulunması durumunda, ilgili hesaplardan pay verilerek özel fon hesabındaki eksiklik tamamlanacak,

b) Daha önce ilgili hesaplarda pay verilecek tutarın yer almaması nedeniyle özel fon hesabının oluşturulamamış olması durumunda ise, yukarıda yapılan açıklamalar dikkate alınarak bahse konu özel fon hesabı oluşturulacak, müteakiben de eksik tutar bulunması halinde eksiklik tamamlanacaktır.

Özel fon hesabının oluşturulmasına veya bu hesaptaki eksikliğin tamamlanmasına bağlı olarak, özel fon hesabına aktarılması/pay verilmesi gereken tutarların takibi için daha önce oluşturulan nazım hesaplara, kaydın mahiyetine ilişkin açıklamayı içerecek şekilde ters kayıt yapılacaktır.

(3) 213 sayılı Kanunun mükerrer 298 inci maddesinin (Ç) fıkrası uygulamasına ilişkin olarak Tebliğin bu maddesinin (2) numaralı fıkrası kapsamında oluşturulan hesaplarda yer alan tutarlar, ilgili amortismanla tabi iktisadi kıymetin elden çıkarılması (satış, devir, işletmeden çekiş, tasfiye gibi) halinde, bu hesaplardan daha önce pay aktarımında kullanılan hesaplara aktarılacak veya nazım hesaplardan ters kayıtla çıkarılacaktır.

Ancak, bu durumda elden çıkarmaya ilişkin olarak 213 sayılı Kanun uygulaması bakımından hesaplanacak kar/zararın tespitinde söz konusu değer artış tutarlarının aynen amortismanlar gibi muameleye tabi tutulacağı tabiidir.

(4) Tebliğin bu maddesi kapsamında oluşturulan hesapta mükerrer 298 inci maddenin (Ç) fıkrasına ve geçici 32 nci maddeye ilişkin değer artış tutarları ve iktisadi kıymetlere ilişkin hesaplanan değer artışlarının ayrıntılı olarak gösterilecek şekilde izlenmesi gerekmektedir. Yeniden değerlemeye tabi tutulan iktisadi kıymetlerin her birine isabet eden değer artışları en geç yeniden değerlemenin yapıldığı dönem sonuna kadar envanter defterinde gösterilir.

(5) 213 sayılı Kanunun mükerrer 298 inci maddesinin (Ç) fıkrası ve/veya geçici 32 nci maddesi kapsamında iktisadi kıymetlerini yeniden değerlemeye tabi tutmak isteyen Tebliğin bu maddesi kapsamındaki mükellefler tarafından, hesaplanan değer artışı ile ilgili özel bir fon hesabına ilişkin olarak bu maddede öngörülen istinai duruma yönelik düzenlemeler hariç olmak üzere, Tebliğin ilgili diğer maddelerinde belirlenen usul ve esaslara uyulması zorunludur.”

● **Mükelleflerin Bildirmeye Mecbur Olduğu Bilgilerden, Ticaret Bakanlığı Tarafından Elektronik Ortamda Hazine Ve Maliye Bakanlığına Bildirilenlerin Mükellefler Tarafından Yapılmış Bildirim Olarak Kabul Edilmesi Hakkında Vergi Usul Kanunu Genel Tebliği (Sıra No: 546)**

18/01/2023 tarih ve 32077 sayılı Resmi Gazete’de yayımlanan 546 Sıra No.lu Vergi Usul Kanunu Genel Tebliği ile 14/10/2021 tarihli ve 7338 sayılı Vergi Usul Kanunu ile Bazı Kanunlarda Değişiklik Yapılmasına Dair Kanunla 4/1/1961 tarihli ve 213 sayılı Vergi Usul Kanununa eklenen 170/A maddesinde yer alan yetkiye istinaden, 213 sayılı Kanuna göre mükelleflerin bildirmeye mecbur olduğu bilgilerden, Ticaret Bakanlığı tarafından elektronik ortamda Hazine ve Maliye Bakanlığına bildirilenlerin mükellefler tarafından yapılmış bildirim olarak kabul edilmesine ilişkin usul esaslar belirlenmiştir. Tebliğe maddeler halinde aşağıda yer verilmiştir.

- Ticaret siciline tescil edilen işlemler için bildirim zorunluluğunun kaldırılması (Madde 1)

19/12/2012 tarihli ve 4093 sayılı Bakanlar Kurulu Kararı ile yürürlüğe konulan Ticaret Sicili Yönetmeliği gereğince tescil zorunluluğu bulunan işlemlerden bu Tebliğ ekindeki tabloda (EK:1) yer alanlara ilişkin bilgiler Ticaret Bakanlığı tarafından elektronik ortamda Hazine ve Maliye Bakanlığına bildirildiğinden söz konusu işlemlere ilişkin bildirimler, mükellefler tarafından yapılan bildirim olarak kabul edilecektir. Bu kapsamda söz konusu işlemler için mükellefler tarafından ayrıca vergi dairesine bildirimde bulunulmasına gerek bulunmamaktadır.

- Diğer Hususlar (Madde 2)

(1) Gelir İdaresi Başkanlığı, Ticaret Sicili Yönetmeliği kapsamında ticaret siciline tescili zorunlu olan ancak (EK:1)’de yer almayan işlemlere ilişkin bilgilerin Ticaret Bakanlığından elektronik ortamda temin edilmesi durumunda, resmi in-

ternet sitesinde (www.gib.gov.tr) yayımlayacağı duyuru ile mükelleflerin bu işlemlere ilişkin bildirimde bulunma zorunluluğunu kaldırmaya yetkilidir.

(2) Vergi dairesi sicil kayıtlarına bir iş yerinin şube olarak kaydedilebilmesi için Ticaret Sicili Yönetmeliğinin 118 inci maddesinde yer alan şube tanımına uyması ve 121 inci maddesine istinaden ticaret siciline tescil edilmesi gerekmektedir. (EK:1)'de yer alan şube açılış, kapanış ve adres değişikliği işlemleri için ticaret siciline tescil kaydı yapılması yeterlidir. Bu işlemler için vergi dairesine bildirimde bulunulmayacaktır. Mükellefler, şubeler haricinde iş yerlerinin sayısında meydana gelen artış veya azalışları ise vergi dairesine bildirmeye devam edeceklerdir.

(3) Vergi dairesine bildirilmesi zorunlu olan işlemlerden 213 sayılı Kanunun 168 inci maddesinde belirlenen sürelerde ticaret siciline tescil ettirilenler için mükellefler tarafından bildirim

yükümlülüğü süresinde yerine getirilmiş sayılacaktır. Mezkur maddede belirlenen süreler içerisinde ticaret siciline tescil ettirilmeyen veya süre geçtikten sonra tescil ettirildiği için Hazine ve Maliye Bakanlığına elektronik ortamda geç bildirilen işlemler nedeniyle bildirim yükümlüğünü zamanında yerine getirmeyen mükellefler hakkında 213 sayılı Kanunun ilgili ceza hükümleri uygulanacaktır. Ancak, mükellefler tarafından ticaret sicili müdürlüğüne mezkur Kanunun 168 inci maddesinde belirlenen sürede başvuruda bulunulmakla birlikte tescil işleminin bu süreden sonra yapılması durumunda bildirimde bulunma tarihi olarak başvuru tarihi esas alınacaktır.

(4) Yapılan yoklama veya incelemeler sırasında (EK:1)'de yer alan işlemlerin ticaret siciline tescil ettirilmediği tespit edilirse vergi dairesi tarafından gerekli işlemler yapıldıktan sonra bu durum ilgili ticaret sicili müdürlüğüne yazılı veya elektronik ortamda bildirilecektir.



ULUSLARARASI VERGİ HABERLERİ

HAZIRLAYAN**Bariş BAL***Vergi Müfettişi**Hazine ve Maliye Bakanlığı*

ULUSLARARASI VERGİ HABERLERİ

● **Dünyanın En Zengin Yüzde 1'inin Serveti, Geri Kalan Yüzde 99'un İki Katı**

Uluslararası insani yardım kuruluşu Oxfam tarafından yayımlanan yeni rapor, son iki yılda ortaya çıkan 42 trilyon dolarlık servetin yaklaşık üçte ikisinin, dünyanın en varlıklı yüzde 1'lik kesime gittiğini ortaya koydu. İngiltere merkezli kuruluşun «Zenginlerin Hayatta Kalması» başlıklı raporuna göre söz konusu pay, dünya nüfusunun geri kalan yüzde 99'unun elde ettiği miktarın yaklaşık iki katı. Rapora göre en zenginler, 2021 sonuna kadar 26 trilyon doların sahibi oldu ki bu rakam, 2020'den bu yana elde edilen toplam servetin yüzde 63'üne tekabül ediyor. Geri kalan yüzde 37'lik dilim ise kalan yüzde 99'luk kesimin cebine gitti. Raporda, milyarderlerin toplam servetinin 2020'den bu yana günde 2,7 milyar dolar arttığı, buna karşılık en az 1,7 milyar işçinin enflasyonun, ücret büyümesini geçtiği ülkelerde yaşadığı kaydedildi.

Oxfam'ın İsviçre'nin Davos kentinde başlayacak Dünya Ekonomik Forumu toplantısı öncesi yayımlanan raporu, Covid sonrası küresel eşitsizlikteki artışla mücadele için acil eylem çağrısında bulunuyor. Bu sorunlarla mücadele etmeyi hedefleyen Oxfam, sınıflar arası eşitsizli-

ği azaltmak için zenginlere daha fazla vergi uygulanması tavsiyesinde bulunuyor. Rapora göre zengin şirketler, Rusya-Ukrayna savaşını daha büyük fiyat artışları için bahane olarak kullanıyor. Gıda ve enerji konusunda rekabet eksikliği de fiyatların yüksek tutulmasına sebep oluyor. Oxfam Uluslararası İcra Direktörü Gabriela Bucher, AP'ye yaptığı açıklamada, "Milyarderlerin sayısı artıyor ve daha da zenginleşiyorlar. Bunun yanı sıra büyük gıda ve enerji şirketleri aşırı kar elde ediyor. Kriz vurgunculuğuna son vermek için yalnızca enerji şirketlerine değil, gıda şirketlerine de ek gelir vergisi getirilmesi çağrısı yapıyoruz." ifadelerini kullandı. Raporda, Tesla'nın milyarder Üst Yöneticisi Elon Musk'ın 2014'ten 2018'e kadar gerçek vergi oranının yüzde 3'ün biraz üzerinde olduğuna işaret edildi.

Haber Linki: <https://tinyurl.com/25d87tpx>

● **Güney Kore Çip Üreticilerini Desteklemek İçin Vergi Muafiyeti Planlıyor**

Güney Kore hükümeti, Başkan Yoon Suk Yeol'un çip sektörünü güçlendirmek için daha büyük teşvikler çağrısında bulunduktan sonra, büyük çip şirketlerinin sermaye harcamaları için vergi indirimlerini yüzde 25'e kadar artırmayı

planlıyor. Maliye bakanlığından yapılan açıklamaya göre, büyük şirketler, üretim tesislerine yapılan yatırımlarda, geçen ay kabul edilen yasa kapsamında planlanan yüzde 8'den yüzde 15'e kadar vergi kredisi ve Daha küçük şirketlerin yatırım harcamaları, yüzde 16'dan yüzde 25'e kadar vergi indirimi alabilecek. Bakanlık, 2023'te çip üretimine yapılacak herhangi bir ek yatırımın yüzde 10 daha vergi indirimi alacağını söyledi. Bu ay önerilecek olan genişletilmiş plan, şirketler üzerindeki vergi yükünü 3,6 trilyon won'dan (2,8 milyar dolar) fazla azaltacak. Önde gelen bellek üreticilerine Samsung Electronics ve SK Hynix Inc.'e ev sahipliği yapan Kore, yapay zekâdan füze savunmalarına kadar önemli teknolojileri kontrol eden yarı iletkenler konusunda ABD ile Çin arasında artan bir mücadelede kaldı.

Haber Linki: <https://tinyurl.com/2p8bzdp9>

● Shell, İngiltere'ye Beş Yıl Sonra İlk Kez Vergi Ödeyecek

Enerji firması, yılın son üç ayında Birleşik Krallık ve Avrupa Birliği'ndeki kârlarına yaklaşık 2 milyar \$ (1.7 milyar £) "darbe" almayı beklediğini söyledi. Hükümetler, firmaların yüksek petrol ve gaz fiyatları yoluyla elde ettiği büyük kârların bir kısmını elde etmek için enerji şirketlerine vergi koydu. Shell, nihai olarak ne kadar Birleşik Krallık vergisi ödeyeceğini şu anda açıklamayacak. Bu aşamada rakamın tahmin edilenin altında kalabileceği anlaşılmaktadır.

Birleşik Krallık 'ta petrol ve gaz şirketlerinin ödediği vergi miktarı, kayıplar, yenilenebilir enerji gibi alanlardaki yatırımlar veya Kuzey Denizi petrol platformlarının hizmet dışı bırakılması hesaba katıldıktan sonra azaltılabilir. Geçen yıl, Shell, Temmuz ve Eylül ayları arasında küresel ticaretinde 9,5 milyar dolara ulaşan karında büyük bir sıçrama olduğunu açıkladı. O sırada Shell, Birleşik Krallık 'ta büyük yatırımlar yaptığı için ülkede kar elde etmediğini ve bu nedenle vergi ödemesi gerekmediğini söyledi. Ancak geçtiğimiz günler-

de şirket, 2017'den bu yana ilk kez Birleşik Krallık 'ta bir miktar vergi ödemeyi beklediğini doğruladı. Bu, hükümetin Birleşik Krallık petrol ve gazını çıkarmaktan elde edilen kârlar üzerindeki vergiyi Kasım ayında yüzde 25'ten yüzde 35'e çıkarmasından sonra geldi.

Shell, 2022'nin son aylarında kazancına isabet eden 2 milyar doların İngiltere ve AB arasında nasıl paylaşılacağını açıklamadı. Petrol ve gaz fiyatları, Covid kilitlenmelerinin sona ermesinin ardından yükselmeye başladı, ancak Rusya'nın Ukrayna'yı işgalinden sonra yükseldi ve 2022'de Shell ve BP gibi enerji şirketleri de dâhil olmak üzere enerji şirketleri için büyük karlar sağladı. Hane halkları artan enerji faturalarından etkilenirken, hükümet yardım etme baskısı altına girdi ve gaz ve elektrik faturalarını kısıtlamaya yönelik bir planın finanse edilmesine yardımcı olmak için firmaların kârlarına beklenmedik bir vergi getirdi. Kuzey Denizi'nde faaliyet gösteren petrol ve gaz şirketleri, diğer şirketlerden farklı şekilde vergilendirilir. Kârları üzerinden %30 kurumlar vergisi ve ayrıca %10 oranında ek vergi ödüyorlar. Bunun da ötesinde, artık beklenmedik vergiyi ödüyorlar ve toplam vergi oranlarını %75'e çıkarıyorlar. Ancak politikada kusurlar olduğuna dair endişeler var. Firmalar, kayıpları hesaba katarak veya Kuzey Denizi petrol platformlarının hizmet dışı bırakılması gibi şeylere harcama yaparak ödedikleri vergi miktarını azaltabildiler. Bu, son yıllarda BP ve Shell gibi şirketlerin Birleşik Krallık 'ta çok az vergi ödediği veya hiç vergi ödediği anlamına geliyordu. Energy Profits Levy ayrıca, enerji şirketlerinin Birleşik Krallık 'ta fosil yakıt çıkarımına yatırılan her 1 Sterlin 'in 91p değerinde vergi tasarrufu için başvurmasına izin veren bir ölçüye sahiptir. Bununla birlikte, petrol ve gaz şirketlerine daha sert vergiler getirilmesinin onları Birleşik Krallık'taki yenilenebilir enerjiye yatırım yapmaktan alıkoyabileceğine dair korkular da var.

Offshore Energies UK daha önce, daha yük-

sek vergilerin 200.000 kişiye istihdam sağlayan bir sektörü "baltalayacağını» söylemişti. Shell, daha yüksek vergiler ödemek zorunda kalmasına rağmen, geçen yılın ilk dokuz ayında 30 milyar dolar kar bildirdikten sonra, 2022 için tampon yıllık kar elde etme yolunda ilerliyor. Şirket, 2022'nin son üç ayında 4,3 milyar dolar ile 4,7 milyar dolar arasında küresel vergi ödemeyi beklediğini söyledi. Rakip BP, 2022 için beklenmedik vergi olarak 800 milyon dolar ödeyeceğini söyledi. 2022 mali yılı için tam sonuçlarını 2 Şubat'ta yayınlaması bekleniyor. Birleşik Krallık gibi, AB de fosil yakıt şirketlerinin kârları üzerinden %33 ve ayrıca artan elektrik maliyetlerinden elde edilen gelirler üzerinden %33 oranında enerji şirketlerine beklenmedik bir vergi koydu.

Haber Linki: <https://tinyurl.com/2p9n76ab>

● Trump'ın Şirketine 'Vergi Dolandırıcılığından' 1,61 Milyon Dolar Para Cezası

Amerika Birleşik Devletleri'nde eski Başkan Donald Trump'ın adını taşıyan emlak şirketi, 15 yıl boyunca 'vergi makamlarını dolandırmak için plan yapmaktan' suçlu bulundu ve 1,61 milyon dolar para cezasına çarptırıldı. New York'ta yapılan duruşmada, Manhattan Ceza Mahkemesi Yargıcı Juan Merchan, jüri üyelerinin geçen ay Trump Organizasyon şirketine bağlı iki kişiyi 17 iddiadan suçlu bulmasının ardından, eyalet yasalarına göre en yüksek sınırdan ceza verdi. Yargıç Merchan, salı günü eski Başkan Donald Trump'ın yöneticisi olduğu Trump Organization şirketinin mali işler direktörü Allen Weisselberg'u, vergi kaçakçılığı davasında 5 ay hapis cezasına çarptırmıştı. Merchan, Weisselberg'i Trump şirketinde 10 yıldan fazla süren vergi usulsüzlüklerindeki rolü nedeniyle hapse mahkum etmişti. 1970'li yıllardan beri Trump şirketinde çalışan 75 yaşındaki Weisselberg, duruşma sonrası kelepçelenerek, cezasını çekmek üzere New York'taki Riker Island Hapishanesine götürüldü.

Savunma avukatlarından Susan Necheles, para cezası sonrası şirketin temyize gitmeyi planladığını söyledi. Davayı açan Manhattan Bölge Savcısı Alvin Bragg ise Trump'ın iş uygulamalarına ilişkin cezai soruşturmalara devam ediyor. Bragg yaptığı açıklamada, "Bugünkü ceza, salı günkü hapis cezasıyla birlikte, eski başkan ve işleriyle ilgili devam eden soruşturmamızın önemli sayfasını kapatıyor. Şimdi bir sonraki bölüme geçeceğiz." şeklinde konuştu. Missouri-Kansas City Üniversitesi Hukuk Fakültesi'nden 'beyaz yakalı suçları' uzmanı Profesör Bill Black, söz konusu cezayı sıfır caydırıcılığı olan "yuvarlama bir hata" olarak nitelendirdi. Profesör Black, "Bu bir saçmalık. Bu ceza yüzünden kimse bu tür suçları işlemekten vazgeçmeyecek." eleştirisinde bulundu. Eski Başkan Trump, şirketine yönelik davayı ve cezaları, kendisine yönelik Demokratların bir 'cadı avı' olarak tanımlıyor. Trump, 6 Ocak 2021'de Amerikan Kongre Binası'na saldırı, Beyaz Saray'dan ayrıldıktan sonra gizli belgeleri elinde tutması ve 2020'de Georgia'da kaybettiği seçimleri iptal ettirme çabaları gibi çeşitli soruşturmalarla da karşı karşıya.

Manhattan Bölge Savcısı Cyrus R. Vance, 2018'den bu yana Trump'ın şirketlerindeki iş uygulamaları, kayıt dışı ikramiyeler, emlak değerlerinde muhtemel sahtekarlık, vergi ödemelerinde usulsüzlük gibi konular üzerinde inceleme başlatmıştı. Başsavcılık, 2 yıldan fazla süren soruşturma kapsamında toplanan deliller üzerinden cezai dava açılıp açılmayacağına karar verilmek üzere jüri oluşturmuştu. Suçlananlar arasında bulunan Trump Organization şirketinin mali işler üst yöneticisi Allen Weisselberg, önce savcılarla Donald Trump'a karşı iş birliği yapmayı reddetmiş ancak daha sonra kabul ettiği savunma anlaşmasının bir parçası olarak Trump Organization şirketindeki vergi kaçırma işlemlerindeki rolünü itiraf etmişti. New York Federal Mahkemesinde 31 Ekim'de başlanan yargılama sonunda, jüri 7 Aralık 2022'de, Trump Organization'u, vergi ka-

çakçılığı ile ilgili yöneltilen 17 ayrı suçlamanın tamamından suçlu bulmuştu. Davayı yürüten Manhattan Bölge Savcısı Alvin Bragg, Twitter hesabından yaptığı paylaşımda, “15 yıllık bir dolandırıcılık planına dahil olmanın yanı sıra komplo, cezai vergi dolandırıcılığı ve ticari kayıtlarda tahrifat suçlamalarını içeren bu karar, eski Başkan Trump’ın şirketlerinin ilk kez cezai mahkumiyetine işaret ediyor.” ifadelerini kullanmıştı. Trump ise yaptığı açıklamada, “karardan hayal kırıklığına uğradığını ve temyize gideceğini” belirtmişti.

Haber Linki: <https://tinyurl.com/278wbxhk>

● **Rusya, Ukrayna Savaşı Sonrası Ülkeyi Terk Eden Vatandaşları İçin Vergi Oranını Arttıracak**

Rusya parlamentosunun alt kanadı Duma’nın Başkanı Vyacheslav Volodin, Ukrayna’da savaşın başladığı Şubat ayından bu yana ülkeyi terk edenlere daha yüksek vergi uygulanmasını öngören bir yasa hazırladığı içinde olduklarını belirtti. Sosyal medyadan paylaştığı mesajda “Neden kaçtıkları tamamen anlaşılabilir.” diyen Volodin, “Hata yaptıklarını anlayanlar çoktan geri döndü. Geri kalanlar ise şunu anlamalı: Toplumun büyük çoğunluğu onların eylemlerini desteklemiyor ve ülkelerine, akrabalarına ve arkadaşlarına ihanet ettiklerine inanıyor.” diye yazdı. Bu nedenle Rusya Federasyonu’nu terk edenlere yönelik ayrıcalıkları iptal etmek ve onlar için yükseltilmiş bir vergi oranı getirmenin doğru olduğunu ifade eden Duna Başkanı bu amaçla yasalarda uygun değişiklikler üzerinde çalıştıklarını bildirdi.

Geçtiğimiz günlerde Dijital Kalkınma Bakanı Maksut Çadayev’in “Toplamda 100 bin kadar bilgi teknolojileri uzmanı yurt dışında.” şeklindeki açıklaması; yüksek nitelikli ve uzun vadeli personel gerektiren yüksek teknoloji sektöründe iş gücü açığı yaratabilecek beyin göçü endişelerini artırmıştı. Rusya’nın %13 oranındaki kişisel gelir vergisi, yurt içindeki işverenler tarafından otomatik olarak kesiliyor. Rusya Federal Vergi Ser-

visi’ne göre, yurtdışında çalışan ve Rusya’da vergi mükellefi olan Rusların vergiyi bağımsız olarak ödemeleri gerekiyor. Bazı yerel medya organlarının ekim ayı başlarında bildirdiği rakamlara göre, eylül ayında 300 bin kadar kişiyi savaşa çağıran için kısmi seferberlik emrinin ardından 70 bin kadar kişi ülkeden kaçtı. Hükümet o dönemde bu rakamı reddetmişti.

Haber Linki: <https://tinyurl.com/yp7frnpz>

● **AB Yaptırımları Rusya’ya Petrol İhracatında Günlük 160 Milyon Euro Kaybettiriyor**

Dünyanın en büyük petrol ihracatçılarından Rusya’nın, Ukrayna savaşı nedeniyle Batı tarafından uygulanan yaptırımlar nedeniyle her gün yaklaşık 160 milyon Euro kaybettiği tahmin ediliyor. Helsinki merkezli bağımsız kuruluş Enerji ve Temiz Hava Araştırma Merkezi (CREA) tarafından yayımlanan yeni bir raporda, Avrupa Birliği’nin petrol ambargosu ve G7 ülkelerinin fiyat sınırlamasının Rus ekonomisi üzerindeki etkileri incelendi. Rusya’nın petrol ihracatında hâlihazırda günlük 160 milyon Euro kaybettiğinin belirtildiği raporda, bu rakamın 5 Şubat itibarıyla günlük 280 milyon Euro’ya çıkabileceği öngörüldü. AB, 27 ülkesine Rusya’dan deniz yoluyla rafine edilmiş petrol ürünleri ithalatını tamamen durdurmaları için 5 Şubat’a kadar mühlet vermişti.

Rusya federal bütçesinin yüzde 40’ını oluşturan fosil yakıt ihracatından günde 640 milyon Euro kazanıyor. Ukrayna savaşının henüz başladığı mart ayındaki günlük kazancıysa yaklaşık bir milyar dolardı. CREA’de baş analisti Lauri Myllyvirta yaptığı basın açıklamasında, “AB’nin petrol ambargosu ve petrol fiyat sınırı nihayet devreye girdi ve etkisi beklendiği kadar önemli oldu.” şeklinde konuştu.

Avrupa Birliği 5 Aralık’ta Rusya’dan deniz yoluyla yapılan tüm ham petrol ithalatını durdurmuştu. Aynı gün, varil başına 56 Euro olan tavan fiyat uygulanması yürürlüğe girmişti. Nakliye

gemilerinin günlük hareketlerini izleyen CRE-A'nın raporunda, Rusya'nın G7'nin tavan fiyat sınırı kapsamında olması gereken ham petrol gemilerinden 3,1 milyar Euro kazandığı ve bunun merkezi hükümete 2 milyar Euro vergi geliri sağladığı belirtiliyor. Raporda, "Bu vergi geliri, tavan fiyatın Rusya'nın üretim maliyetlerine çok daha yakın bir seviyeye indirilmesiyle tamamen ortadan kaldırılabılır." ifadeleri kullanılıyor. Rapora göre AB aralık ayında, Rus petrolünün ve gazının en büyük alıcısı olmayı sürdürdü. Ancak 5 Şubat'tan itibaren ambargonun tamamen devreye girmesiyle birlikte AB'nin listede gerilere düşmesi ve yerini Rusya'nın en büyük petrol alıcıları olarak Çin ve Hindistan'a bırakması bekleniyor.

Haber Linki: <https://tinyurl.com/46w36jyj>

● **Enerji Devi Exxon Mobil, Beklenmedik Enerji Vergisini Engellemek İçin AB'ye Dava Açtı**

Sorumlu olmadıkları bir şeyden yararlanan firmalara beklenmedik bir vergi uygulanır. Kısım Rusya'nın Ukrayna'yı işgalinden sonraki arz endişeleri nedeniyle, enerji firmaları petrol ve gazları için çok daha fazla para alıyor. Ancak Exxon, Brüksel'i yasal yetkisini aşmakla suçlayarak tedbiri "tehdit edici" olarak nitelendirdi. Exxon Mobil, Ekim ayında yaklaşık 20 milyar \$ (17.3 milyar £) çeyreklik kar bildirdi. Şirket, petrol ve gaz sektöründeki diğer büyük oyuncularla birlikte, sıkı önlemlerin yatırımı caydıracağını savundu.

Eylül ayında, Avrupa Komisyonu başkanı Ursula von der Leyen, büyük petrol, gaz ve kömür şirketlerinin artan 2022 kârları için bir "kriz katkısı" ödemeleri için bir acil durum planı duyurdu. Bu yılki kârlar üzerinden %33'lük bir vergi açıklandı - bu kârlar, önceki üç yılın ortalamasından %20 daha yüksekti. Exxon ayrıca, AB'nin Lüksemburg merkezli Genel Mahkemesinde açtığı bir itirazda, verginin yatırımcı güvenini zedelediğini savundu. Exxon sözcüsü Casey Norton,

Reuters haber ajansına verdiği demeçte, "Buraya yatırım yapıp yapmamamız, öncelikle Avrupa'nın ne kadar çekici ve küresel olarak rekabetçi olacağına bağlı."

Bu ayın başlarında yapılan bir yatırımcı toplantısında, ExxonMobil'in finans müdürü, AB vergisinin gruba "2 milyar doların üzerinde" maliyeti olacağını tahmin etti. Avrupa Komisyonu, Exxon'un davasını "not ettiğini" söyledi. Sözcüsü Perşembe günü yaptığı açıklamada, davayla ilgili karar vermenin artık Genel Mahkemeye kaldığını söyledi. Arianna Podesta yaptığı açıklamada, "Komisyon, söz konusu önlemlerin AB yasalarına tamamen uygun olduğunu savunuyor." AB, Ukrayna'nın işgalinin ardından büyük ölçüde Rus enerjisinden vazgeçmeye çalışıyor, ancak bu onu alternatif kaynaklar için mücadele etmeye itti. AB bakanları, mevcut talep seviyelerinden normalden fazla kar elde eden gaz dışı elektrik üreticileri ve tedarikçilerine uygulanan vergilerden 140 milyar € (123 milyar £) toplayabileceklerini tahmin ediyor.

Haber Linki: <https://tinyurl.com/284pdww9>

● **Yeşil Sübvansiyonlardan Çiplere, Davos Tartışmaları Değişen Bir Dünyayı Yansıtıyor**

İsviçre Alplerindeki Dünya Ekonomik Forumu, tipik olarak politikacıların ve iş dünyasının liderlerinin küreselleşmenin ve sınır ötesi işbirliğinin faydaları hakkında fikirler verdiği bir zirvedir. Ancak bu yılki konferansta, jeopolitik gerilimler enerji ve bilgisayar çiplerinin tedarikini güvence altına almak için ulusal veya bölgesel çabaları hızlandırırken, üretimin daha fazla yerelleştirilmesi çağrıları yer aldı.

Önemli bir parlama noktası, ABD Başkanı Joe Biden'ın Enflasyon Düşürme Yasası konusundaki transatlantik anlaşmazlığıydı. Avrupalı liderler, Davos'u yeşil enerji projelerine katılan Amerikan şirketlerine yönelik yasanın vergi indirimleri hakkındaki şikâyetlerini artırmak için kul-

landılar ve bunun Avrupalı firmaları dezavantajlı duruma düşüreceğini iddia ettiler. Almanya Şansölyesi Olaf Scholz forumun ana sahnesinde yaptığı konuşmada, “Korumacılık rekabeti ve yeniliği engelliyor ve iklim değişikliğinin hafifletilmesine zarar veriyor” dedi.

AB’nin ticaretten sorumlu komisyon üyesi Valdis Dombrovskis, ABD tarihindeki en büyük iklim yatırımı övgüye değer olsa da, Avrupa’nın “bunun ayrımcı bir şekilde yapıldığından endişe duyduğunu” söyledi. Scholz ve Avrupa Komisyonu Başkanı Ursula von der Leyen, ABD ile bir çözüm bulmak için görüşmelerin sürdüğünü söyledi. Ancak AB liderleri, kısasa kısas bir sübvansiyon mücadelesinin başlayabileceğine dair endişeleri artırarak, kendilerine ait cesur bir yatırım paketini hızla uygulamaya koyma gereğini vurguladılar. Fransa Maliye Bakanı Bruno Le Maire Cuma günü yaptığı açıklamada, “Avrupa da aynı şeyi yapmalı” dedi. “Rekabet etmek istiyorsak çok güçlü, etkili ve hızlı bir sanayi politikamız olmalı.” Güney Kore Devlet Başkanı Yoon Suk-yeol da “Duvarlar örmek ve korumacılığı yoğunlaştırmak doğru çözüm olamaz.” uyarısında bulundu. Seul, Biden’ın sübvansiyon programını eleştirdi.

Hassas yarı iletken teknolojisini kimin kontrol ettiği de, ABD’nin Çin’in gelecekte askeri silahlarla ve yapay zekâya güç verecek gelişmiş ürünler geliştirmesini engelleme çabalarını hızlandırdığı için çok tartışılan bir konuydu. Alman ve İngiliz çip yapımına yönelik Çin yatırımları yakın zamanda bloke edildi veya tersine çevrildi. Ancak Avrupa, Pekin ile olan ilişkisini sürdürmek isteyerek tırmanan mücadelede taraf seçmekten çekiniyor. Hollanda Başbakanı Mark Rutte, bir Davos pane-

linde, “meşru güvenlik kaygıları” olsa bile Çin’in “büyük potansiyele ve büyük bir inovasyon üssüne sahip devasa bir ekonomi” olduğunu söyledi. Ancak şirket yöneticileri, çip savaşının nereye gittiğine inandıklarına dair değerlendirmelerinde açık sözlüydüler. Intel CEO’su Pat Gelsinger, CNN’den Julia Chatterley’e “Petrol rezervlerinin konumu son 50 yıldır jeopolitiği tanımladı.” dedi. “Teknoloji tedarik zincirlerinin nerede olduğu ve yarı iletkenlerin nerede inşa edildiği önümüzdeki 50 yıl için daha önemli.”

Pandemi ve Rusya’nın Ukrayna’daki savaşıyla sarsılan Davos’taki iş dünyası liderleri, tedarik zincirlerinin daha kısa olması ve mümkünse üretimin ortak değerlere sahip müttefikler olarak görülen ülkelere konumlandırılması gerektiği konusunda artan bir fikir birliğini ortaya koydu. Bu, dünyanın en büyük demokrasisi olan Hindistan gibi ülkelere fayda sağlayabilir. Asya’nın en büyük üçüncü ekonomisinden temsilciler uluslararası yatırımcılarla görüşmek üzere Davos’ta boy gösterdi.

Tata Sons Yönetim Kurulu Başkanı Natarajan Chandrasekaran, Hindistan’ın tedarik zincirlerinin ve ticari bağların küresel olarak yeniden yapılandırılmasından yararlanma becerisinden söz ederken, “Dünyanın esnekliğe ihtiyacı var,” dedi. Ancak toplantıya katılanlar, bu yeniden yönelimin sonuçları olacağını kabul etti. ABD Ticaret Temsilcisi Katherine Tai, “Daha az verimli bir dünyaya bakıyoruz.” dedi. Yine de, aşırı hava koşullarından çatışmalara kadar gelecekteki komplikasyonlara ve kesintilere karşı bir “sigorta poliçesi” görevi gören güven için ödenmesi gereken bir “prim” olduğunu söyledi.

Haber Linki: <https://tinyurl.com/84jw3zdx>



ÖZELGE VE YARGI KARARI ÖZETLERİ

HAZIRLAYAN**Çağlar DOĞAN**

Vergi Müfettişi

Hazine ve Maliye Bakanlığı

**ÖZELGE VE
YARGI KARARI ÖZETLERİ****Özelge Özетleri**

Konu: Limited şirketin anonim şirkete dönüşmesi durumunda kurumlar vergisi kanununun geçici 14. maddesinden yararlanıp yararlanamayacağı.

Özelgeyi Veren İdare: İstanbul Vergi Dairesi Başkanlığı

Özelgenin Tarih ve Sayısı: 22.12.2022 - E-62030549-125[Geç 14-2022]-1521377

“İlgide kayıtlı özelge talep formunda, şirketinizin ... tarihinde nevi değiştirilerek limited şirketten anonim şirket statüsüne geçtiği, nevi değişikliği sonrası ... tarihinde limited şirkete ilişkin kurumlar vergisi beyannamesinin bağlı bulunduğunuz vergi dairesine verildiği, söz konusu kurumlar vergisi beyannamesinde şirketinizin bankada yer alan döviz tutarları için nevi değişikliği tescil tarihi itibarıyla kur farkları hesaplanarak kurum kazancına dahil edildiği, limited şirket kapanış bilançosunda yer alan döviz tutarının nevi değişikliğini takip eden günlerde yayımlanan 7352 sayılı Kanunla 5520 sayılı Kurumlar Vergisi Kanununa eklenen geçici 14 madde kapsamında Türk lirasına dönüştürülmek suretiyle söz konusu madde kapsamında kurumlar vergisi istisnasından yararlanılmak istenildiği belirtilerek,

- Söz konusu madde kapsamında döviz varlığınızın kur korumalı mevduat hesaplarına aktarılması halinde nevi değişikliği için verilen limited şirket kurumlar vergisi beyannamesinde düzeltme yapılarak Kurumlar Vergisi Kanununun geçici 14 üncü maddesinin birinci fıkrasının (a) bendi uyarınca limited şirket dönem sonu yabancı paraların değerlemesinden doğan kur farkı kazancının kurumlar vergisinden istisna olup olmayacağı,

- 31/12/2021 tarihi itibarıyla döviz tevdiat hesabında yer alan mevduatın tamamının değil, ticari faaliyet için gerekli tutarın bünyenizde tutularak kalan kısmının bozdurulması durumunda kurumlar vergisi istisnasından yararlanılmasının mümkün olup olmadığı

hususlarında görüş talep edilmektedir.

5520 sayılı Kurumlar Vergisi Kanununun 19 uncu maddesinde;

“(1) Bu Kanunun uygulanmasında aşağıdaki şartlar dahilinde gerçekleşen birleşmeler devir hükmündedir:

a) Birleşme sonucunda infisah eden kurum ile birleşilen kurumun kanunî veya iş merkezlerinin Türkiye’de bulunması.

b) Münfesihi kurumun devir tarihindeki bilanço değerlerinin, birleşilen kurum tarafından

bir bütün halinde devralınması ve aynen bilânço-suna geçirilmesi.

(2) Kurumların yukarıdaki şartlar dahilinde tür değiştirmeleri de devir hükmündedir.”

hükmü yer almıştır.

Aynı Kanunun “Devir, Bölünme ve Hisse Değişimi Hallerinde Vergilendirme” başlıklı 20 nci maddesinde de;

“...

a) Şirket yetkili kurulunun devre ilişkin kararının Ticaret Sicilinde tescil edildiği tarih, devir tarihidir. Münfesih kurum ile birleşilen kurum;

1) Devir tarihi itibarıyla hazırlayacakları ve müştereken imzalayacakları münfesih kuruma ait kurumlar vergisi beyannamesi ile,

2) Devir işleminin hesap döneminin kapandığı aydan kurumlar vergisi beyannamesinin verildiği ayın sonuna kadar geçen süre içerisinde yapılması halinde, münfesih kurumun önceki hesap dönemine ilişkin olarak hazırlayacakları ve müştereken imzalayacakları münfesih kuruma ait kurumlar vergisi beyannamesini,

birleşmenin Ticaret Sicili Gazetesinde ilan edildiği tarihten itibaren otuz gün içinde münfesih kurumun bağlı bulunduğu vergi dairesine verirler.

“...

hükmüne yer verilmiştir.

Ayrıca, Kurumlar Vergisi Kanununa 7352 sayılı Kanunun 2 nci maddesiyle eklenen geçici 14 üncü maddede;

“(1) 14/1/1970 tarihli ve 1211 sayılı Türkiye Cumhuriyet Merkez Bankası Kanununun 4 üncü maddesinin üçüncü fıkrasının (I) numaralı bendinin (g) alt bendi hükmüne istinaden Türk lirası mevduat ve katılma hesaplarına dönüşümün desteklenmesi kapsamında dönüşüm kuru üzerinden Türk lirasına çevrilen hesaplar ile ilgili olarak; kurumların 31/12/2021 tarihli bilançolarında yer alan yabancı paralarını, dördüncü geçici vergi dönemine ilişkin beyannamenin verilme tarihine kadar Türk lirasına çevirmeleri ve bu suretle el-

de edilen Türk lirası varlığı, bu kapsamda açılan en az üç ay vadeli Türk lirası mevduat ve katılma hesaplarında değerlendirmeleri durumunda aşağıda belirtilen kazançlar kurumlar vergisinden müstesnadır:

a) Bu fıkra kapsamındaki yabancı paraların dönem sonu değerlemesinden kaynaklanan kur farkı kazançlarının 1/10/2021 ila 31/12/2021 tarihleri arasındaki döneme isabet eden kısmı,

b) 2021 yılı dördüncü geçici vergi dönemine ilişkin beyannamenin verilme tarihine kadar Türk lirasına çevrilen hesaplarla ilgili oluşan kur farkı kazançları ile söz konusu hesaplardan dönem sonu değerlemesinden kaynaklananlar da dâhil olmak üzere vade sonunda elde edilen faiz ve kâr payları ile diğer kazançlar.

“...

hükümlerine yer verilmiştir.

Konuya ilişkin açıklamalar 11/02/2022 tarihli ve 31747 sayılı Resmi Gazete’de yayımlanarak yürürlüğe giren Kurumlar Vergisi Genel Tebliği (Seri No: 1)’nde Değişiklik Yapılmasına Dair Tebliğ (Seri No: 19)’de yapılmış olup, söz konusu Tebliğin “40.3. İstisna uygulaması” başlıklı bölümünde;

“40.3.1.1. Yabancı paraların dönem sonu değerlemesinden kaynaklanan kur farkı kazançlarına ilişkin istisna

31/12/2021 tarihli bilançolarında yer alan yabancı paralarını, bu Kanunun geçici 14 üncü maddesi ve 1211 sayılı Kanunun ilgili hükmünde öngörülen süre ve şekilde Türk Lirası mevduat veya katılma hesaplarına dönüştüren kurumlar vergisi mükelleflerinin, söz konusu yabancı paralarının dördüncü geçici vergilendirme (1/10/2021-31/12/2021) dönemine ilişkin dönem sonu değerlemesinden kaynaklanan kur farkı kazançları kurumlar vergisinden istisna tutulacaktır.

Mükellefler gerek dönem içi gerekse dönem sonu kur farkı kazançlarını muhtelif usullere göre belirleyebilmektedirler. Ancak, istisnaya konu edilecek kur farkı gelirinin tespitine münhasır ol-

mak üzere, dönem içi döviz çıkışlarında ve istisna tutarının hesaplanmasında ilgili hesaba giriş sırasının esas alınması gerekmektedir.

Öte yandan, 31/12/2021 tarihli bilançonun «Bankalar Hesabında» yer alan yabancı paraların birden fazla döviz tevdiat hesabından oluşması halinde Kurumlar Vergisi Kanununun geçici 14 üncü maddesi ve Türkiye Cumhuriyet Merkez Bankasının ilgili mevzuatı çerçevesinde dönüştürülebilen döviz cinslerine ilişkin döviz tevdiat hesapları istisna tutarının belirlenmesinde birlikte dikkate alınacaktır. İstisna hesabında aynı döviz cinsinden döviz tevdiat hesapları birlikte dikkate alınacağından, bu hesaplar arasında yapılan aktarma işlemlerinin giriş çıkış olarak değerlendirilemeyeceği tabiidir.

...

40.3.1.1.1. 31/12/2021 tarihli bilançolarda yer alan yabancı paraların bir kısmının Türk Lirasına dönüştürülmesi durumunda istisna uygulanacak tutarın hesabı

Kurumlar vergisi mükelleflerinin, bu istisnânın uygulamasında dikkate alacakları 31/12/2021 tarihli bilançolarında yer alan yabancı para hesaplarına muhtelif tarihlerde yabancı para girişlerinin olması mümkündür.

Mükellefler tarafından, 31/12/2021 tarihli bilançolarında yer alan yabancı paralarının sadece bir kısmının bu düzenleme kapsamında Türk Lirası mevduat veya katılma hesabına dönüştürülmesi halinde, dönem sonu (31/12/2021) itibarıyla kur farkı değerlemesinden doğan kambyo karının istisna uygulanacak kısmı, Türk Lirasına dönüştürülen yabancı paraların mükellefin 31/12/2021 tarihli bilançosunda yer alan yabancı para hesabına oranı dikkate alınmak suretiyle tespit edilecektir.

Ancak, bu değerlemede sadece 31/12/2021 tarihli bilançoda yer alan ve bu Kanun kapsamında dönüştürülebilir nitelikteki yabancı paraların dikkate alınabileceği tabiidir.

...

açıklamaları ile konuya ilişkin ayrıntılı örnekler yer almaktadır.

Diğer taraftan, GIB Intranet kayıtlarımızın tetkikinden ... Vergi Dairesi Müdürlüğünün vergi kimlik numaralı mükellefi Sanayi ve Ticaret Ltd. Şti.'nin nevi değişikliği sonucu 13/12/2021 tarihinde mükellefiyetinin kapatıldığı, 01/01/2021-12/12/2021 hesap dönemine ilişkin kurumlar vergisi beyannamesinin 12/01/2022 tarihinde verildiği, nevi değiştirerek anonim şirkete dönüşen Ticaret A.Ş.'nin ise 13/12/2021 tarihinde faaliyetine başladığı görülmüştür.

Bu hüküm ve açıklamalara göre, nevi değişikliği nedeniyle 13/12/2021 tarihinde mükellefiyeti kapatılan limited şirketin Kurumlar Vergisi Kanununun geçici 14 üncü maddesi kapsamında kurumlar vergisi istisnasından yararlanması mümkün bulunmamaktadır.

Diğer taraftan, nevi değişikliği sonucu 13/12/2021 tarihinde anonim şirkete dönüşen şirketinizin 31/12/2021 tarihli bilançosunun «Bankalar Hesabında» yer alan yabancı paraların Kurumlar Vergisi Kanununun geçici 14 üncü maddesi ve 1211 sayılı Kanunun ilgili hükmünde öngörülen süre ve şekilde Türk Lirası mevduat veya katılma hesaplarına dönüştürülmesi durumunda söz konusu yabancı paraların dördüncü geçici vergilendirme dönemine ilişkin dönem sonu değerlemesinden kaynaklanan kur farkı kazançları için kurumlar vergisi istisnasından yararlanılması mümkün bulunmaktadır.

Söz konusu istisnadan, anonim şirket tarafından ... hesap dönemi dördüncü geçici vergilendirme dönemine ilişkin olarak verilecek kıst dönem geçici vergi beyannamesinde 13/12/2021-31/12/2021 tarihleri arasındaki döneme isabet eden kur farkı kazançlarıyla sınırlı olarak yararlanılması mümkün olup, 31/12/2021 tarihli bilançoda yer alan yabancı para tutarının sadece bir kısmının bu düzenleme kapsamında dördüncü geçici vergi dönemine ilişkin beyannamenin verilme tarihine kadar Türk Lirası mevduat veya

katılma hesabına dönüştürülmüş olması durumunda dönem sonu (31/12/2021) itibarıyla kur farkı değerlemesinden doğan kambiyo karının istisna uygulanacak kısmının, Kurumlar Vergisi Genel Tebliği (Seri No: 1)'nde Değişiklik Yapılmasına Dair Tebliğ (Seri No: 19)'de yer alan açıklamalar çerçevesinde Türk Lirasına dönüştürülen yabancı para tutarının mükellefin 31/12/2021 tarihli bilançosunda yer alan yabancı para hesabına oranı dikkate alınmak suretiyle tespit edilmesi gerekmektedir.”

Konu: Nakit sermaye artışında faiz indirim hk.

Özelgeyi Veren İdare: İstanbul Vergi Dairesi Başkanlığı

Özelgenin Tarih ve Sayısı: 19.12.2022 - 62030549-125[10-2019/328]-1500152

“İlgide kayıtlı özelge talep formunda;

- Şirketinizin .../Mayıs ayında TL nakit sermaye artırımına gittiği, bu tutarın TL'sinin yatırım teşvik belgesi kapsamında makine ve teçhizat alımında kullanıldığı ve 2015/7910 sayılı Bakanlar Kurulu Kararı uyarınca 25 puan artırımlı nakdi sermaye artışı indiriminden yararlanıldığı,
- Yatırım teşvik belgesi kapsamında alınan kıymetlerin 2019 yılında da şirketiniz tarafından kullanıldığı ve 2019 yılında sermaye azaltımına gidilmediği belirtilerek, yatırım teşvik belgesi kapsamında alınan makine ve teçhizat için 25 puan artırımlı nakdi sermaye artışı indirimi uygulamasından 2019 yılı ve ilerleyen yıllarda da yararlanılıp yararlanılmayacağı hususunda Başkanlığımız görüşü sorulmuştur.

Kurumlar Vergisi Kanununun “Diğer indirimler” başlıklı 10 uncu maddesinin birinci fıkrasında, kurumlar vergisi beyannamesi üzerinde ayrıca gösterilmek şartıyla kurum kazancından sırasıyla yapılacak indirimler sayılmış, bu fıkranın (i) bendinde;

“i) Finans, bankacılık ve sigortacılık sektörlerinde faaliyet gösteren kurumlar ile kamu ik-tisadi teşebbüsleri hariç olmak üzere sermaye

şirketlerinin ilgili hesap dönemi içinde, ticaret si-ciline tescil edilmiş olan ödenmiş veya çıkarılmış sermaye tutarlarındaki nakdi sermaye artışları veya yeni kurulan sermaye şirketlerinde öden-miş sermayenin nakit olarak karşılanan kısmı üzerinden Türkiye Cumhuriyet Merkez Bankası tarafından indirimden yararlanılan yıl için en son açıklanan “Bankalarca açılan TL cinsinden ticari kredilere uygulanan ağırlıklı yıllık ortalama faiz oranı” dikkate alınarak, ilgili hesap döneminin sonuna kadar hesaplanan tutarın %50'si.

Nakdi sermaye artışlarının, yurt dışından ge-tirilen nakitle karşılanan kısmı için bu oran %75 olarak uygulanır.

(7417 sayılı kanunun 49 uncu maddesiyle de-ğişen fıkra; Yürürlük: 05.07.2022) Bu indirimden, sermaye artırımına ilişkin kararın veya ilk kuru-luş aşamasında ana sözleşmenin tescil edildiği hesap dönemi ile bu dönemi izleyen dört hesap dönemi için ayrı ayrı yararlanılır. Bu dönemler-de sermaye azaltımı yapılması hâlinde azaltılan sermaye tutarı indirim hesaplamasında dikkate alınmaz.

Bu bent hükümlerine göre hesaplanacak indirim tutarı, nakdi sermayenin ödendiği ay kesri tam ay sayılmak suretiyle hesap dönemi-nin kalan ay süresi kadar hesaplanır. Matrahın yetersiz olması nedeniyle ilgili dönemde indirim konusu yapılamayan tutarlar, sonraki hesap dö-nemlerine devreder. Bu bendin uygulanmasında sermaye şirketlerine nakit dışındaki varlık devir-lerinden kaynaklananlar dâhil olmak üzere, ser-maye şirketlerinin birleşme, devir ve bölünme işlemlerine taraf olmalarından veya bilançoda yer alan öz sermaye kalemlerinin sermayeye ek-lenmesinden kaynaklanan ya da ortaklar veya bu Kanunun 12 nci maddesi kapsamında ortaklarla ilişkili olan kişilerce kredi kullanılmak veya borç alınmak suretiyle gerçekleştirilen sermaye artırımları, indirim hesaplamasında dikkate alınmaz.

Bu bentte yer alan oranı, şirketlerin aktif bü-yüklükleri, ortaklarının hukuki niteliği, çalışan

personel sayıları ve yıllık net satış hasılatlarına göre veya sermayenin kullanıldığı yatırımdan elde edilen gelirlerin kurumun esas faaliyeti kapsamında olmayan faiz, kâr payı, kira, lisans ücreti, menkul kıymet satış geliri gibi pasif nitelikli gelirlerden oluşmasına göre ya da sermayenin kullanıldığı yatırımların teşvik belgeli olup olmadığına veyahut makine ve teçhizat veya arsa ve arazi yatırımları için sermayenin kullanıldığı alanlar itibarıyla ya da bölgeler, sektörler ve iş kolları itibarıyla ayrı ayrı sifıra kadar indirmeye veya %100'e kadar artırmaya; halka açık sermaye şirketleri için halka açıklık oranına göre %150'ye kadar farklı uygulamaya Cumhurbaşkanlığı (eski haliyle Bakanlar Kurulu) yetkilidir.”

hükümlerine yer verilmiştir.

Aynı Kanunun geçici 15 inci maddesinin onüçüncü fıkrasında, “Bu maddeyi ihdas eden Kanunla, Kanunun 10 uncu maddesinin birinci fıkrasının (i) bendinde yapılan değişiklik hükmü, bu maddenin yürürlüğe girdiği tarihten önce sermaye artırımı yapan veya ilk defa kurulan şirketler için 2022 yılı hesap dönemi dahil olmak üzere 5 hesap dönemi için uygulanır.” hükmü yer almaktadır.

26/6/2015 tarihli ve 2015/7910 sayılı Bakanlar Kurulu Kararı eki Kararın 1 inci maddesinde,

“(1) 13/6/2016 tarihli ve 5520 sayılı Kurumlar Vergisi Kanununun 10 uncu maddesinin birinci fıkrasının (i) bendi uyarınca uygulanacak indirim oranı %50 olarak belirlenmiştir.

(2) Birinci fıkrada belirlenen orana;

...

(b) Nakdi olarak artırılan sermayenin, yatırım teşvik belgeli üretim ve sanayi tesisleri ile bu tesislere ait makine ve teçhizat yatırımlarında ve/veya bu tesislerin inşasına tahsis edilen arsa ve arazi yatırımlarında kullanılması durumunda, yatırım teşvik belgesinde yer alan sabit yatırım tutarı ile sınırlı olmak üzere 25 puan,

ilave edilmek suretiyle söz konusu indirim uygulanır.”

hükmüne yer verilmiştir.

1 seri no.lu Kurumlar Vergisi Genel Tebliğinin “10.6.4.1.2.” bölümünde ise, “Nakdi olarak artırılan sermayenin, yatırım teşvik belgeli üretim ve sanayi tesisleri ile bu tesislere ait makine ve teçhizat yatırımlarında ve/veya bu tesislerin inşasına tahsis edilen arsa ve arazi yatırımlarında kullanılması durumunda, yatırım teşvik belgesinde yer alan sabit yatırım tutarı ile sınırlı olmak üzere 25 puan ilave edilmek suretiyle söz konusu indirim uygulanacaktır.” açıklamasına yer verilmiştir.

Buna göre, nakden artırılan sermayenin yatırım teşvik belgesi kapsamındaki makine ve teçhizat alımında kullanılan kısmına ilişkin olarak anılan Karar uyarınca ilave 25 puan uygulamadan, (diğer şartların da sağlanması kaydıyla) nakdi sermaye indiriminden yararlanılan tüm dönemler için faydalanılması mümkündür.”

Konu: Stajyer avukatlara yapılan ödemelerin serbest meslek kazancından indirim konusu yapıp yapılamayacağı hk.

Özelgeyi Veren İdare: İzmir Vergi Dairesi Başkanlığı

Özelgenin Tarih ve Sayısı: 10.01.2023 - E-84098128-120[68-2021/1]-19979

“İlgide kayıtlı özelge talep formunuzda, avukatlık faaliyeti ile iştigal ettiğiniz ve farklı dönemlerde stajyer avukatlar ile çalışıp staj sürelerini tamamlamalarında yardımcı olduğunuz belirterek bu süreçte stajyer avukatlara günlük, haftalık veya aylık olarak yaptığınız ödemelerin serbest meslek kazancınızın tespitinde indirim konusu yapıp yapılamayacağı hususunda Başkanlığımız görüşü talep edilmektedir.

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.

...”,

- “Serbest meslek kazancının tarifi” başlıklı 65 inci maddesinde “Her türlü serbest meslek faaliyetinden doğan kazançlar serbest meslek kazancıdır.

Serbest meslek faaliyeti; sermayeden ziyade şahsi mesaiye, ilmi veya mesleki bilgiye veya ihtisasa dayanan ve ticari mahiyette olmayan işlerin işverene tabi olmaksızın şahsi sorumluluk altında kendi nam ve hesabına yapılmasıdır.

...”,

- “Serbest meslek kazancının tespiti” başlıklı 67 inci maddesinde ise “Serbest meslek kazancı bir hesap dönemi içinde serbest meslek faaliyeti karşılığı olarak tahsil edilen para ve ayınlar ve diğer suretlerle sağlanan ve para ile temsil edilebilen menfaatlerden bu faaliyet dolayısıyla yapılan giderler indirildikten sonra kalan farktır.

...”,

- “Mesleki giderler” başlıklı 68 inci maddesinde, “Serbest meslek kazancının tespitinde aşağıda yazılı giderler hasılatından indirilir.

1. Mesleki kazancın elde edilmesi ve idame ettirilmesi için ödenen genel giderler (ikametgâhlarının bir kısmını iş yeri olarak kullananlar, ikametgâh için ödedikleri kiranın tamamı ile ısıtma ve aydınlatma gibi diğer giderlerin yarısını indirebilirler. İş yeri kendi mülkü olanlar kira yerine amortismanı, ikametgâhı kendi mülkü olup bunun bir kısmını iş yeri olarak kullananlar amortismanın yarısını gider yazabilirler.).

...”

hükmüne yer verilmiştir.

Öte yandan, aynı Kanunun «Vergi tevkifatı» başlıklı 94 üncü maddesinin birinci fıkrasında tevkifat yapacaklar sayılmış, aynı fıkranın (1)

numaralı bendi ile hizmet erbabına nakden veya hesaben ödenen ücretler üzerinden 103 ve 104 üncü maddelere göre gelir vergisi tevkifatı yapılması gerektiği hükme bağlanmıştır.

Diğer taraftan, 1136 sayılı Avukatlık Kanununun “Avukatlıkla birleşemeyen işler” başlıklı 11 inci maddesinde, aylık, ücret, gündelik veya kesenek gibi ödemeler karşılığında görülen hiçbir hizmet ve görev, sigorta üretörlüğü, tacirlik ve esnafılık veya meslekin onuru ile bağdaşması mümkün olmayan her türlü işin avukatlıkla birleşmeyeceği; aynı Kanunun 12 nci maddesinin birinci fıkrasının (c) bendinde ise, özel hukuk tüzel kişilerinin hukuk müşavirliği ve sürekli avukatlığı ile bir avukat yazıhanesinde ücret karşılığında avukatlığın bu hükmün dışında olduğu belirtilmiştir.

Aynı Kanunun “Stajyerlerin yapabileceği işler” başlıklı 26 ncı maddesinde ise, “Stajyerler, avukat yanında staja başladıktan sonra, avukatın yazılı muvafakati ile ve onun gözetimi ve sorumluluğu altında, sulh hukuk mahkemeleri, sulh ceza mahkemeleri ile icra tetkik mercilerinde avukatın takip ettiği dava ve işlerle ilgili duruşmalara girebilir ve icra müdürlüklerindeki işleri yürütebilirler. Bu yetki, staj bitim belgesinin verilmesi veya staj listesinden silinme ile sona erer.” hükmü yer almıştır.

Yukarıda yer verilen hüküm ve açıklamalara göre yanınızda çalıştığınız stajyer avukatlara günlük, haftalık veya aylık olarak yaptığınız ödemelerin ücret olarak kabul edilmesi ve söz konusu ücret ödemeleri üzerinden Gelir Vergisi Kanununun 61, 94, 103 ve 104 üncü maddelerine göre vergi tevkifatı yapılması gerekmektedir.

Öte yandan, yanınızda çalıştığınız stajyer avukatlara yapılan söz konusu ücret ödemelerinin, Gelir Vergisi Kanununun 68 inci maddesinin birinci fıkrasının (1) numaralı bendi kapsamında mesleki kazancınızın tespitinde gider olarak dikkate alınması mümkün bulunmaktadır.”

Yargı Kararı Özetleri*

Konu: Ticari faaliyetin bir unsuru olan ve takip edilen alacaklara ilişkin olarak şüpheli alacak karşılığı ayırma koşulları gerçekleşmişse, söz konusu alacakların hasılat olarak kayıtlara intikal ettirilmediği gerekçesiyle karşılık ayrılmamasının hukuka uygun olmadığı hakkında.

Karar Veren İdare: Danıştay 4. Daire

Kararı Tarihi: 18.02.2016

Esas No: 2012/9253

Karar No: 2019/2643

"İstemin Özeti : Davacı şirketin önceden imzalanan faktoring sözleşmeleri kapsamında vadesi gelen alacaklarından 2009 yılına ilişkin olarak tahsil edemediği 438.679,92 TL nin şüpheli alacak olarak kabul edilmemesi suretiyle 2009 yılı matrahında indirilmeksizin ihtirazi kayıtlı verdiği beyanname üzerinden yapılan kurumlar vergisi tahakkukunun kaldırılması istemiyle dava açılmıştır. İstanbul 9. Vergi Mahkemesinin 17/07/2012 günlü ve E:2010/1962, K:2012/2042 sayılı kararıyla; 2009 yılına ilişkin temellük ettiği alacaklar dolayısıyla tahakkuk eden faiz gelirlerini hasılat olarak kaydetmediği sabit olan davacının, bu alacaklar dolayısıyla karşılık ayırması mümkün olmadığından, ihtirazi kaydın kabul edilmemesi suretiyle yapılan dava konusu tahakkuk işleminde hukuka aykırılık bulunmadığı gerekçesiyle davanın reddine karar verilmiştir. Kararın, hukuka aykırı olduğu ileri sürülerek bozulması istenilmektedir.

Davacı şirketin önceden imzalanan faktoring sözleşmeleri kapsamında vadesi gelen alacaklarından 2009 yılına ilişkin olarak tahsil edemediği 438.679,92 TL nin şüpheli alacak olarak kabul edilmemesi suretiyle 2009 yılı matrahında indirilmeksizin ihtirazi kayıtlı verdiği beyanname üzerinden yapılan kurumlar vergisi tahakkukunun iptali istemiyle davayı reddeden Vergi Mahkeme-

si kararı temyiz edilmiştir.

213 sayılı Vergi Usul Kanunu'nun 323 üncü maddesinde, ticari ve zirai kazancın elde edilmesi ve idame ettirilmesi ile ilgili olmak şartıyla; dava veya icra safhasında bulunan alacaklar ile yapılan protestoya veya yazı ile bir defadan fazla istenilmesine rağmen borçlu tarafından ödenmemiş bulunan dava ve icra takibine değmeyecek derecede küçük alacakların şüpheli alacak sayılacakları ifade edilmiş, maddenin devamında da maddede yazılı şüpheli alacaklar için değerlendirme gününün tasarruf değerine göre pasifte karşılık ayrılabilceği hükmüne yer verilmiştir. Bu hükme göre, şüpheli alacak karşılığı ayrılabilmesi için öncelikle alacağın ticari veya zirai kazancın elde edilmesi ve idame ettirilmesiyle ilgili olması ve maddede belirtildiği şekliyle şüpheli halde bulunması gerekmektedir.

Davacı şirket, kredili satış yapan firmaların, bu satışlardan doğan alacak haklarını temellük ederek finansal bir faaliyet yürütmektedir. Faktoring anlaşması ile satıcı firmanın gerçekleştirdiği kredili satışlardan doğan alacakların vadesinde tahsili, satıcı firmaya kredili satış tutarının belli oranında kredi verilmesi, müşterilerin mali durumlarının takibi gibi işlemler gerçekleştirmektedir. Faktoring sözleşmelerinin rücu edilebilir nitelikte olması halinde tahsili gerçekleşmeyen alacaklar için müşteriye rücu etme hakkı saklı olmakla beraber eğer şirket, alacağını müşteriden de tahsil edemez ise risk üstünde kalmaktadır. Dolayısıyla, davacı şirketin faaliyet alanı ile ilgili olup, gerek asıl borçludan gerekse müşterisinden tahsil edemeyip icra takibine başladığı faktoring alacaklarının ticari kurallara uygun olarak ve 213 sayılı Vergi Usul Kanununun 323 üncü maddesinde belirtildiği şekliyle ticari kazancın elde edilmesi ve idame ettirilmesi ile ilgili olduğu sonucuna ulaşılmaktadır.

* Yargı kararlarının özetleri www.corpus.com.tr adresinden alınmıştır.

Bu durumda, ticari faaliyetin bir unsuru olan ve takip edilen alacaklara ilişkin olarak Kanunda öngörülen şüpheli alacak karşılığı ayırma koşulları olayda gerçekleşmiş olup, söz konusu alacakların hasılat olarak kayıtlara intikal ettirilmediği gerekçesiyle karşılık ayrılamayacağı ileri sürülerek yapılan tarhiyatta yasaya uygunluk bulunmamaktadır.

Bu itibarla, davacı şirketin faktoring sözleşmeleri kapsamında temlik ettiği ancak hasılat kaydetmediği alacaklar için şüpheli alacak karşılığı ayıramayacağından bahisle yapılan tahakkuka karşı açılan davayı reddeden Mahkeme kararında hukuka uyarlık görülmüştür.

Bu nedenle, temyiz isteminin kabulüne ve İstanbul 9. Vergi Mahkemesinin 17/07/2012 günlü ve E:2010/1962, K:2012/2042 sayılı kararının bozulmasına, 18.02.2016 gününde oyçokluğuyla karar verildi.

KARŞI OY :

Uyuşmazlıkta dava konusu tahakkukun sebebi hasılatları tahsilat yapılmadığı sürece gelir kaydedilmeksizin kayıtlarda izlenen geri dönüşlü (Kabil-i Rücu) faktoring sözleşmesinden doğan alacakların tahsil edilememesi nedeniyle takibe başlanması dolayısıyla davacı şirket tarafından karşılık ayrılarak gider yazılmasıdır

213 Vergi Usul Kanunun Değerleme Kitabında yer alan “Alacak ve sermayede amortisman” Bölümünde yer alan 322 ve 323. madde hükümlerinde alacakların değersiz veya şüpheli hale gelmesi hallerinde uygulanacak hükümler belirlenmiştir.

Bu itibarla, mevcut uyuşmazlık konusunun çözümünde metodolojik olarak; öncelikle vergiyi doğuran olayın (faktoring faaliyeti ile kabil-i rücu faktoring işlemi ve faktoring alacaklarının) niteliğinin belirlenmesi ve daha sonra da olaya uygulanacak Kanun hükümlerinin tartışılması gerekmektedir.

1) Davacı şirketin karşılık ayırdığı faktoring alacaklarına ilişkin işlemler; müşterilere finans-

man ve tahsilat hizmeti verilen ve alacağın ödenmemesi riskinin üstlenilmediği faktoring hizmeti tipindedir.

6361 sayılı Finansal Kiralama, Faktoring ve Finansman Şirketleri Kanununun 38. maddesine göre faktoring sözleşmesi; mal veya hizmet satışından doğmuş fatura ile tevsik edilen alacaklar ile Bankacılık Düzenleme ve Denetleme Kurulunca belirlenen usul ve esaslar çerçevesinde tevsik edilebilen mal veya hizmet satışına bağlı doğacak alacakları devir almak suretiyle, faktoring şirketinin müşterisine sağladığı tahsilat, borçlu ve müşteri hesaplarının tutulmasının yanı sıra finansman veya faktoring garantisi fonksiyonlarından herhangi birini ya da tümünü içeren sözleşmedir.

Bu itibarla, faktoring, mal veya hizmet satışından doğmuş veya doğacak alacakları temlik alarak satıcı firmaya garanti, tahsilat ve/veya finansman hizmetlerinden en az birinin sunulduğu finansal bir enstrümandır. Faktoring işlemleri, genel olarak üç taraf arasında bir süreç olarak çeşitli aşamalarda gerçekleşen ticari bir işlem niteliğindedir. Bu taraflar; faktoring hizmetini talep eden ve alacaklarını faktoring şirketine devreden satıcı işletme(müşteri), malların alıcısı yani vadesinde borcu ödeyecek olan işletme(borçlu veya muhatap) ve faktoring şirkettir (faktör). Finansman hizmeti; vadeli alacakların belli bir oranının vadesinden önce ön ödeme olarak müşteriye (satıcı firmaya) ödenmesi, garanti hizmeti: alıcı firmanın ödeme gücüne düşmesi durumunda, söz konusu alacağın garanti edilmesi, borçlunun ödememe riskinin faktoring şirketi tarafından üstlenilmesi olup tahsilat hizmeti ise alacakların vadesinde tahsilatının ve takibinin yapılarak müşteriye raporlanması ve alacakların yönetimi şeklinde özetlenebilir.

Kabil-i rücu faktoring (Recourse Factoring), faktoring şirketinin alacağın ödenmeme riskini üstlenmediği faktoring şekli olup bu modelde finansman ve/veya tahsilat hizmeti verilir. Ala-

cakların ödenmemesi durumunda faktoring şirketinin satıcı firmaya rücu etme ve yapılan ön ödemeyi talep etme hakkı bulunur. Bu tür faktoring işleminde, borçlu tarafın ödememe riski faktoring şirketi tarafından üstlenilmez. Satıcı firma, vadeli satışlarından doğan alacaklarını faktoring şirketine rüculu devreder ve alacaklarının karşılığını faiz ve komisyon bedeli düşüldükten sonra nakit olarak alır. Tahsilat işlemlerini faktoring şirketi gerçekleştirir ama tahsil edilemeyen alacaklar için faktoring şirketi müşterisine (satıcı firma) rücu edebilir.

Gayri kabil-i rücu (Non-Recourse Factoring) faktoring ise başta belirlenen limitler ve şartlar çerçevesinde, alacağın ödenmeme riskinin faktoring şirketince üstlenilmesidir. Rücu edilemez faktoringte, alacağın ödenmeme riski tamamen faktoring şirketine aittir. Alıcı (borçlu) borcunu ödemezse faktoring şirketi satıcı firmaya (müşteri) yönelemez.

Factoring sözleşmesi sürecinde faktoring şirketinin sağlayacağı ücretler dört temel başlıkta toplanabilir.

- Komisyon; faktoring şirketinin sunduğu hizmetler karşısında satıcı işletmeden aldığı ücrettir.
- Faktoring Ücreti (faiz); faktoring şirketinin satıcı işletmeye yaptığı ön ödemeye karşılık aldığı faiz tutarıdır.
- Masraf; faktoring şirketinin komisyon ve faktoring ücreti dışında aldığı posta, havale, EFT vb. bedellerdir,
- Banka ve Sigorta Muameleleri Vergisi (BSMV).

2) Faktoring şirketlerince uygulanan muhasebe sisteminin ürettiği (ticari kar) sonuçlar ile mali karın (vergi matrahı) tespiti ile ilgili Vergi Hukukunun koyduğu kurallar arasındaki farklılıkların yarattığı vergi ziyaına yol açan durumun kavranılamadığı anlaşılmaktadır.

6363 sayılı Kanunun 14. maddesinde faktoring şirketlerinin, işlemlerinden kaynaklanan

alacaklarından doğmuş veya doğması beklenen ancak, miktarı kesin olarak belli olmayan zararlarını karşılamak amacıyla Kurulca belirlenen usul ve esaslar çerçevesinde karşılık ayırmak zorunda oldukları belirtilmiştir. Öte yandan, karşılık ayırma ile ilgili olarak 213 Sayılı Vergi Usul Kanununda da düzenlemeler yer almaktadır.

Factoring işlemleri faktoring sözleşmesinin imzalanmasından başlayarak borçlunun ödeme yapması zamanına kadar geçen bir süreci kapsamaktadır. Bu nedenle çeşitli aşamalardan oluşan faktoring işlemlerinin muhasebe kayıtlarına aktarılması ve karşılık ayrılması işlemleri de aşamalı olarak gerçekleştirilmektedir. Faktoring işlemlerinin muhasebe kayıtlarına aktarılmasında önem arz eden husus, faktoring şirketinin kayıtlarının farklı hesap planına göre yapılması gerektiğidir. Satıcı işletme kayıtları Maliye Bakanlığı tarafından yayımlanan Muhasebe Sistemi Uygulama Genel Tebliği ile zorunlu hale getirilen Tekdüzen Muhasebe Uygulamasına göre yapılması gerekirken, faktoring şirketi kayıtları, Bankacılık Düzenleme ve Denetleme Kurulunca (BDK) yayımlanan “Finansal Kiralama, Faktoring ve Finansman Şirketlerince Uygulanacak Tekdüzen Hesap Planı ve İzahnamesi Hakkında Tebliğ”de yer alan hesap planına göre yapılacaktır.

Davacı şirket tarafından gerek vergi mahkemesine verilen savunmaya cevap dilekçesinde gerekse temyize cevap dilekçesinde “Hasılat hesapları deyimi, bir faktoring işleminde bankadan alınan krediler, müşteriye yapılan ödemeler, faiz, komisyon ve BSMV ve benzeri gelir ve vergi kalemlerinin BDDK tarafından hazırlanan muhasebe sistemine göre yapılan kayıtların tamamını kapsamaktadır.” denilmek suretiyle faktoring şirketleri ile ilgili muhasebe sisteminin ürettiği sonuçların Vergi Hukuku açısından da geçerli olduğu savunulmaktadır.

Halbuki, söz konusu muhasebe sisteminin amacı vergilendirilebilir kara ulaşmak olmayıp tümüyle faktoring şirketlerinin finansal rapor-

lamalarının Türkiye Muhasebe Standartlarına ve Türkiye Finansal Raporlama Standartlarına uygun bir çerçevede yapılmasını sağlamaktır. Nitekim, söz konusu Tebliğin amacı, tüm finansal kiralama, faktoring ve finansman şirketleri için muhasebeleştirme ve finansal raporlama açısından tekdüzeni sağlama, denetim ve gözetim için gerekli olan bilgilerin doğrulanabilir ve denetlenebilir bir şekilde doğrudan ve sağlıklı olarak elde edilmesi, ekonominin izlenmesi ve yönlendirilmesi için yetkili mercilerin ihtiyaç duyduğu bilgilerle, diğer istatistiki bilgilere doğrudan ulaşılması, finansal analiz, risk analizi, verimlilik analizi gibi çeşitli analiz ve yorumlar için ihtiyaç duyulan bilgilerin standart bir şekilde elde edilmesini sağlamak olarak tebliğin birinci maddesinde açıklanmıştır.

Faktoring sözleşmesi niteliği itibarıyla bir hizmet sözleşmesidir. Bu nedenle, sözleşmenin yapılması ile birlikte her iki taraf içinde borç doğuran bir işlemdir. Bu çerçevede de gerek faktoring işlemlerinin muhasebeleştirilmesinde gerekse karşılık ayrılması gibi hususlarda, kayıt ve işlemlerin niteliğinden kaynaklanan nedenlerle Maliye Bakanlığınca uygulama zorunluluğu getirilen muhasebe sistemine göre farklı sonuçlar oluşmamaktadır.

Genel muhasebe sistemi içerisinde bir işletmenin müşterilerinden alacağına karşılık müşterisine ait bazı alacakları temlik etmesi halinde yapılacak muhasebe kaydı iki aktif hesap arasında bir işleyiş (221 Alacak Senetleri borçlu, 120 Alıcılar Hesabı alacaklı gibi bir yevmiye kaydı) şeklinde muhasebeleştirilir. Karşı tarafta ise aynı işlem aktif ve pasif hesaplar arasında bir işleyiş (320 Satıcılar Hesabı borçlu, 221 Alacak Senetleri Hesabı alacaklı gibi bir yevmiye kaydı) şeklinde yapılır.

Faktoring sözleşmesi kapsamında yapılan işlem, bir hizmet niteliğinde alacağın temlik işlemi olduğundan BDDK tarafından belirlenen muhasebe sistemine göre farklı bir kayıt ile bu durum

muhasebeleştirilir. BDDK tarafından yayımlanan muhasebe tebliğinde; faktoring işlemleri esas itibarıyla biri aktif karakterli (Faktoring Alacakları) diğeri de pasif karakterli (Faktoring İşlemlerinden Borçlar) olmak üzere iki ana hesap ile bazı yardımcı ve düzenleyici hesaplar ile nazım hesaplarda izlenmektedir.

Bu çerçevede, iskontolu faktoring alacakları; 100-101 Kısa Vadeli İskontolu Faktoring Alacakları ile 102-103 Orta ve Uzun Vadeli İskontolu Faktoring Alacakları hesaplarında izlenir. Hesabın bakiyesi iskonto edilen faktoring alacaklarından henüz vadesi gelmemiş ve tahsil edilmemiş olanların tutarını gösterir. Faktoring işlemlerinden kaynaklanan her türlü borç tutarları ile şirket tarafından borçludan tahsil edilmiş olup alıcıya ödenecek olan tutarlar 356 Faktoring İşlemlerinden Borçlar hesabında izlenir.

100-101-103-104 Numaralı iskontolu faktoring alacaklarına ilişkin hesaplarda izlenen tutarlar ile müşteriye yapılan ödeme arasındaki fark; 104-105 İskontolu Faktoring Alacaklarından Kazanılmamış Gelirler hesaplarının alacağında izlenir. Dönem sonlarında dönemi ilgilendiren gelirler, 104-105 İskontolu Faktoring Alacaklarından Kazanılmamış Gelirler hesaplarının borcuna ilgili faiz geliri hesabının alacağına kaydedilerek dönem gelirlerine yansıtılır. İskontolu faktoring alacakları dışında kalan diğer faktoring alacakları ilgili hesaplarda izlenir.

Faktoring işlemlerinin bilanço içi veya bilanço dışı hesaplarda izlenmesi ve bilanço dışı hesaplarda izlenen faktoring işlemlerinin hangi aşamada bilanço içi hesaplarda izleneceği hususlarında, ilgili Türkiye Muhasebe Standartlarında belirtilen tahakkuk esası ile muhasebeleştirme ve bilanço dışı bırakmaya ilişkin esaslar dikkate alınır.

Bu itibarla, faktoring sözleşmesinden doğan borç ve alacakların mutlaka Faktoring Alacakları ile ilgili hesaplara borç, 356 Faktoring İşlemlerinden Borçlar hesabına alacak, kaydedilmesi

gerekmektedir. Aynı şekilde, faktoring işlemlerinden doğan gelirlerle ilişkin alacaklarında (faiz, komisyon, masraf vs.) Faktoring Alacakları ile ilgili hesaplara borç, ilgili gelir hesaplarına (700, 500, 380 gibi) alacak kaydedilmesi gereklidir.

Bu açıdan, faktoring gelirlerinin (faiz, komisyon, masraf vs.) hesaben ya da fiili tahsilat sonucunda kayıtlara intikal ettirilmesi (Faktoring Alacakları ile ilgili hesaplara veya Kasa Hesabına borç, Faktoring Alacakları ile ilgili hesaplara (700, 500, 380 gibi) gereklidir. Bunların kayıt içerisine alınmamış olması veya bu tutarların (Faktoring Alacakları ile ilgili hesaplara borç, 356 Faktoring İşlemlerinden Borçlar hesabına alacak) şeklinde kaydedilmiş olması hasılatın işletmeye intikal ettirilmemesi anlamına gelmektedir.

Aynı şekilde, söz konusu muhasebe sisteminin gereği olarak 104-105 İskontolu Faktoring Alacaklarından Kazanılmamış Gelirler hesaplarının aktarılan tutarlarda ticari kazancın elde edilmesinde tahakkuk esasının geçerli olması nedeniyle mali karın belirlenmesinde dikkate alınması gerekmektedir. Zira, muhasebe sistemi ve finansal raporlama tekniği nedeniyle sonraki yıla isabet eden tahakkuk etmiş alacaklar ile ilgili dönemsellik anlamında yapılan muhasebe işleminin Vergi Hukuku açısından vergi matrahının tespitinde bağlayıcılığı bulunmamaktadır.

Bu nedenle, faktoring sözleşmesinin yapılması ve hizmet sunumuna başlanması ile birlikte davacı şirket tarafından müşterisine düzenlenen faturalarda yer alan hizmet bedelleri Vergi Hukuku açısından tahsili beklenilmeksizin beyanı gereken ticari faaliyet kapsamında elde edilen gelir niteliğindedir. 2009 Yılında yapılan faktoring sözleşmeleri nedeniyle verilen hizmetlere ilişkin düzenlenen faturalarda gösterilen tutarların aynı yılda kurum kazancına dahil edilmesi gereklidir. Faktoring şirketleri ile ilgili finansal raporlama amaçları doğrultusunda BDDK tarafından yapılan muhasebe düzenlemeleri ile 2009 yılında tahakkuk eden gelirlerden bir kısmının kazanılmamış

gelir sayılarak (2010 yılına taşan faktoring sözleşmesi gelirleri) muhasebe hesaplarında 104 İskontolu Faktoring Alacaklarından Kazanılmamış Gelirler Hesabında izlenmesi beyan zamanı ve yükümlülüğünü değiştirmemektedir. Bu itibarla, söz konusu gelirlerin 2009 yılı kurum kazancına ilavesi suretiyle 2009 yılı kazancının tamamlanmasında herhangi bir hukuka aykırılık bulunmamaktadır.

3) 6361 sayılı Kanunun 14. maddesi ile ayrılan karşılıklar, her durumda 213 sayılı Kanun kapsamında şüpheli alacak karşılığı sayılamaz. Ayrıca, rücu edilebilir faktoring sözleşmeleri kapsamında temlik edilen alacaklar için de şüpheli alacak karşılığı ayrılamaz.

213 Vergi Usul Kanunun 322 ve 323. maddelerinde alacakların değersiz veya şüpheli hale gelmesi hallerinde uygulanacak hükümler belirlenmiştir. Buna göre; Kazai bir hükme veya kanaat verici bir vesikaya göre tahsiline artık imkan kalmayan alacaklar, değersiz alacaktır. Değersiz alacaklar, bu mahiyete girdikleri tarihte tasarruf değerlerini kaybederler ve mukayyet kıymetleriyle zarara geçirilerek yok edilirler. Bunun dışında alacaklar ile ilgili gider yazılma imkanı ancak alacağın şüpheli hale gelmesi ile mümkündür. Bu çerçevede, ticari ve zirai kazancın elde edilmesi ve idame ettirilmesi ile ilgili olmak şartıyla; 1) Dava veya icra safhasında bulunan alacaklar; 2) Yapılan protestoya veya yazı ile bir defadan fazla istenilmesine rağmen borçlu tarafından ödenmemiş bulunan dava ve icra takibine değmeyecek derecede küçük alacaklar şüpheli alacak sayılır. Bu durumda olan şüpheli alacaklar için değerlendirme gününün tasarruf değerine göre pasifte karşılık ayrılabilir. Ancak, teminatlı alacaklarda bu karşılık teminattan geri kalan miktara inhisar eder. Şüpheli alacakların sonradan tahsil edilen miktarları tahsil edildikleri dönemde kar-zarar hesabına intikal ettirilir.

Vergi sistemimizde şüpheli alacak ve şüpheli alacak karşılığı müesseselerinin sistemde

bulunmasının nedeni ticari kazançta tahakkuk esasının geçerli olmasıdır. Zira, ticari kazanç açısından bir gelirin tahakkuk etmesi, elde etme için yeterlidir. Ancak tahsil imkanı şüpheli hale gelen bir gelir veya hasılat unsuru tahsil edilemediği zaman ekonomik ve hukuki tasarruftan söz edilemez. İşte tahakkuk edip hasılat yazıldığı halde ilgili şartlar tamamlanmış olmak kaydıyla, tahsil edilemeyen alacaklar karşılık ayrılmak suretiyle gider yazılmakta ve ekonomik ve hukuki tasarrufa konu olmayan gelirin vergi yükü nötr hale getirilmektedir. Şüpheli hale gelen alacaklar için değerlendirme günü itibarıyla karşılık ayırma şartlarının bulunup bulunmadığına bakılarak, şartların gerçekleşmesi halinde karşılık ayrılabilir.

6361 sayılı Kanunun 14. maddesi uyarınca faktoring şirketleri, işlemlerinden kaynaklanan alacaklarından doğmuş veya doğması beklenen ancak, miktarı kesin olarak belli olmayan zararlarını karşılamak amacıyla Kurulca belirlenen usul ve esaslar çerçevesinde karşılık ayırmak zorundadır. Bu karşılıklar VUK uyarınca ayrılan bir karşılık olmayıp tamamıyla muhasebe standartları ve finansal raporlama standartları gereğince ayrılan karşılıklardır. Başka bir deyişle, bu karşılıklar VUK hükümleri uyarınca dönem kazancının tespitinde gider yazılamaz.

Öte yandan, rücu edilebilir faktoring sözleşmeleri kapsamında temlik edilen alacaklar için VUK kapsamında şüpheli alacak karşılığı ayırlamaz. Sadece faktoring şirketince müşterisine rücu edilmesi halinde tahsil edilemeyen alacaklar için VUK'da belirtilen koşulların gerçekleşmesi halinde karşılık ayrılabilir. Müşteri ve faktör arasındaki anlaşmaya bağlı olarak vadesinde alacağın tahsil edilememesinden sonra yapılacak takibat işlemlerinin faktoring firmasının yapılmasının kararlaştırılması söz konusu alacaklar için karşılık ayrılmasına imkan vermez.

Rücu edilebilir faktoring sözleşmeleri, faktoring şirketlerine; tüm sonuçlarına katlanılmak zorunda olunan (değersiz hale gelmesi, borçlu-

nun kaçması veya iflası vs) kesin ve kalıcı bir alacak temlik işlemi olmadığından VUK'da düzenlenen şüpheli alacak karşılığı ayırma hakkı benzeri haklar doğurmamaktadır. Verilen hizmetin niteliği tümüyle tahsilat ve finansman hizmeti olup faktoring müşterisi adına tahsilatın yapılması ve finansman olanağı sağlanmasına yönelik teminatlı ve alacak tahsil edilmediğinde müşteri tarafından geri alınmak zorunda olan bir alacak temlikidir. VUK hükümlerine göre ancak faktoring sözleşmesinin gayrikabil-i olması halinde karşılık ayırmak mümkündür. Gayrikabil-i rücu faktoring sözleşmelerinde bile garanti kapsamını sınırlayıcı hususların niteliğine göre karar verilmesi icap etmektedir.

Nitekim, kabil- rücu faktoring sözleşmeleri ve eki temlik sözleşmeleri incelendiği zaman VUK'nun karşılık ayrılması için öngördüğü "tahsilat riskinin" faktoring şirketleri tarafından üstlenilmediği ve müşteriye tahsilatın yapılamadığı her zaman rücu etme hakkının olduğu görülmektedir. Ayrıca, müşteri tarafından da temlik edilen alacaklarla ilgili olarak bu alacakları kapsam dışına çıkarma hakkının olduğu anlaşılmaktadır. Başka bir deyişle, sözleşmelerde yer alan "temlik eden, temlik edilen alacağın varlığından ve temlik borçlusu muhatabın aczinden sorumlu olduğunu, temlik konusu alacak temlik borçlusu muhatap tarafından temellük edene ödeninceye kadar, borçtan sorumlu olmaya devam edeceğini, temliğe rağmen lehine temlik yapılanın alacağının tamamı için temlik edene karşı haciz ve iflas yolu ile takipte tam yetkili olduğunu, temlik edilen alacağın temlik borçlusu tarafından ödenmemesi halinde, temlik edene başvurulmasını kabul, beyan ve taahhüt eder." şeklinde yer alan koşullar kabil-i rücu faktoring sözleşmelerinin niteliğini çok net ortaya koymaktadır.

Borçlar Kanununda düzenlenen alacağın temlik, en basit tanımıyla, alacağın sözleşme ile (hukuki işlem ile) devridir. Alacağın temlik, üç köşeli ilişkilerden biridir. İlişkinin köşelerinin

de, alacağı temlik etmek isteyen sözleşme tarafı (temlik eden), alacağı temellük etmek isteyen sözleşme tarafı (temellük eden) ve temlik edilen alacağın borçlusu (borçlu) yer alır. Alacağın temlikinde, temlik eden, belirli bir alacak bakımından borç ilişkisinden çıkar ve yerini alacağı temellük eden kişiye bırakır. Böylece alacaklı, değişir. Fakat, alacağı temlik edenin, borç ilişkisinde sahip olduğu “alacaklılık durumu” değişmez. Zira, bir borç ilişkisinden alacaklı için birden fazla alacak hakkı doğabileceği gibi, alacak hakkı dışında başka haklar (yenilik doğuran haklar, itiraz ve defiler) da doğabilir. Burada, belirli bir alacak, temlik edenin mal varlığından çıkmakta ve temellük edenin mal varlığına girmektedir.

Factoring işlemi, her zaman ivazlı bir işlem olması bakımından alacağın temlik işleminden ayrılmaktadır. Buna göre, factoring işlemi temelde bir alacağın temlik işlemi içermektedir. Zira, müşteri, tüm alacaklarını faktöre topluca temlik etmektedir. Böylece alacaklı değişir ve alacaklar faktörün mal varlığına geçip, onun bilançosunda gösterilir. Bu andan itibaren alacakların muhasebesi ve tahsili işleriyle, faktör ilgilenir. Fakat, factoring işlemi, alacağın temlik işleminden ibaret olmayıp, borçluların kredi kabiliyetleri hakkında bilgi edinme, danışmanlık hizmetleri gibi iş görme (hizmet) edimlerini de kapsamaktadır. Ayrıca factoring bir kereye mahsus yapılan bir iş olmayıp sürekli bir işlemdir. Alacakların tahsil edilememesi riski, gayrikabil-i rücu factoringte (gerçek factoring) faktör üzerinde; kabil- rücu (gerçek olmayan factoring) müşteri üzerinde kalır. Bunun nedeni, kabil-i rücu factoringte müşterinin, sadece alacağın varlığından değil, sağlamlığından da sorumlu olmasıdır. Böylece faktör, borcun ödenmemesi halinde müşteriye rücu edebilir. Factoring işlemi üç köseli olması ve borçlunun haberdar edilmemesi bakımından kefalete benzer. Fakat, factoringin temelinde alacağın temlik işlemi vardır. Müşteri, bedelini peşin ya da tahsilat yapıldıkça almak

suretiyle alacaklarını faktöre temlik etmektedir. İvazlı temlik olarak nitelendirilebilecek bu işlem-den sonra, müşteri, gayrikabil-i rücu factoringde alacağın varlığından, kabil-i rücu factoringde ise alacağın sağlamlığından da sorumlu olur. Kabil-i rücu factoringde müşteri, faktöre karşı, borçlunun borcunu ödememesinden veya factoring şirketine olan sözleşme borçlarını ödemek suretiyle temlik edilen alacakları geri almaktan alacaklarını temlik ettiği factoring sözleşmesi nedeniyle sorumludur.

213 sayılı VUK uyarınca karşılık ayrılacak olan alacaklar nitelik itibarıyla teminatlı alacak olmamalı ve işletmenin kalıcı ve kat'i alacağı olmalıdır. Oysa, kabil-i rücu türü factoring alacakları factoring müşterisine geri dönülebilir nitelikte alacaklardır. Factoring müşterisine dönüşüne rağmen müşteriden rücu müessesesi çerçevesinde alacakların tahsil edilememesi durumunda alacağın niteliği ve muhatabı değişmediği sürece VUK kapsamında şüpheli alacak karşılığı ayrılamaz. Zira, kabil-i rücu factoring sözleşmesi çerçevesinde tahsil edilmeye çalışılan alacakların tahsil edilememe riski factoring şirketi tarafından yüklenilmemekte, söz konusu risk tümüyle factoring müşterisine ait bulunmaktadır. Ayrıca, temlik edilen alacaklar için factoring sözleşmesi ile factoring şirketi lehine alacaklar için teminat oluşturulmaktadır. Bu durum, gayrikabil-i rücu factoring sözleşmelerinde oluşmamaktadır.

Factoring şirketinin müşteriden alacağı, sözleşme yapılması ile düzenlenen faturada gösterilen komisyon, ücret, masraf ve diğer türdeki alacaklar ile sözleşme kapsamında peşin ödemede bulunulmuşsa bu tutarlardır. Temlik alınan alacaklar için yapılan işlem, factoring sözleşmesi kapsamında tahsil ve takibat hizmetine yönelik işlemdir. Müşteri factoring şirketine olan borçlarını ödediği her an temlik etmiş olduğu alacakları geri alır. Factoring işlemlerinde yapılan alacağın temlik ile ilgili bu durum; factoring hizmetinin ve sözleşme koşullarının niteliğinden kaynaklanmaktadır.

Bu nedenle, kabil-i rücu faktoring işlemlerinde müşteriye dönüldüğü ve sonuç alınmadığı zaman ancak temlik alınan alacakların iade edilmesi ve müşteriye sözleşmeden doğan borçlar için icra takibi başlatıldığı hallerde VUK hükümlerine göre bu borçlar için karşılık ayrılabilir. Müşteri yerine tahsil edilen alacağın gerçek borçlusu hakkında yapılan icra takipleri tahsilat hizmetleri kapsamında yürütülen işlemler olup VUK hükümlerine göre bu nedenle karşılık ayrılamaz. Ancak, gayrikabil-i rücu türü faktoring sözleşmeleri kapsamında alacakların tahsil edilememesi nedeniyle müşteriye dönülemeyeceğinden, bu alacaklar artık faktoring şirketinin alacağı haline gelmiştir ve bunlar hakkında icra takibine başlanması durumunda VUK hükümlerine göre şüpheli alacak karşılığı ayrılabilir.

Factoring sözleşmesinin rücu edilebilir olup olmaması, BDDK tarafından karşılık ayrılması açısından herhangi bir farklılık oluşturmamaktadır. Ancak, 213 sayılı VUK açısından; alacağın hangi mükellefin alacağı olduğunun ve tahsilat riskinin hangi tarafa ait olduğunun tayini karşılık ayrılabilmesi açısından önemlidir. Faktoring şirketi tarafından müşteriye rücu edildiği takdirde tahakkuk eden alacaklar ödenmediği takdirde ancak şirket açısından bir alacak doğar. Bu alacak yeni bir alacak türü olup vergi inceleme raporunda hasılatlara kaydedilmediği eleştirisi yapılan husus da budur. Müşterinin rücu şartlarına uymadığı durumlarda, faktoring şirketi tarafından bilanço dışı (nazım) faktoring alacakları hesaplarında söz konusu durum izlenmeye başlar ve faktoring müşterisi hakkında icra takibi yapılır. Tahsil edilmediği müddetçe söz konusu temlik suretiyle edinilen alacaklar karşılık ayrılamayacak alacak niteliğini muhafaza eder. Bunlar için VUK uyarınca karşılık ayrılamaz. Zira, bu durum faktoring sözleşmesinin kabil-i rücu niteliğinden ve faktoring hizmetinin kapsam ve niteliğinden doğan bir durumdur.

Bu itibarla, davacı şirketin 6361 sayılı Kanun ve BDDK muhasebe sisteminin gereği ola-

rak ayırmış olduğu karşılıkların 213 sayılı Vergi Usul Kanunu uyarınca şüpheli alacak karşılığı sayılması olanaklı değildir. Kabil-i rücu faktoring alacaklarına ilişkin olarak VUK hükümlerinden yararlanarak şüpheli alacak karşılığı ayırarak dönem kazancının tespitinde gider yazılması hiç bir surette kabulü mümkün değildir. Sadece faktoring şirketince müşterisine rücu edilmesi halinde tahsil edilemeyen alacaklar için VUK'da belirtilen koşulların gerçekleşmesi halinde karşılık ayrılabilir. Müşteri ve faktör arasındaki anlaşmaya bağlı olarak vadesinde alacağın tahsil edilememesinden sonra yapılacak takibat işlemlerinin faktoring firmasının yapılmasının kararlaştırılması söz konusu alacaklar için karşılık ayrılmasına imkan vermez. Kaldı ki, faktoring şirketlerine kabil-i rücu faktoring işlemlerinde böyle bir karşılık ayırma imkanının verilmesi hem gayrikabil- rücu işlemleri ile ilgili bir farkın kalmaması anlamına gelecek hem de temlike konu alacakların herhangi bir sebeple müşteriye dönmesi halinde mükerrer karşılıklar ayrılmasına yol açacaktır. Zira, faktoring şirketleri tarafından gider yazılan karşılıklar müşterinin hesabından tenzil edilmeyip doğrudan gider yazılarak faktoring şirketlerinin haksız kazancına dönüşecektir.

Bu nedenle, davalı idare tarafından yapılan tahakkukta yukarıda yapılan açıklamalara uygun olarak davacı şirketin faktoring sözleşmesinden doğan gelirlerine isabet eden tutarlar için -hasılat olarak kayıt yapıldığı tespitiyle- 213 sayılı VUK hükümlerine göre karşılık ayrılması kabul edilmiştir. Başka bir deyişle söz konusu gelirler doğrudan davacı şirketin alacağı haline gelen işlem olmaları nedeniyle bunların tahsil edilememesi sonucunda borçlular hakkında yapılan dava veya icra işlemleri gözetilerek karşılık ayrılması kabul edilmiştir. Öte yandan, kalan tutarla ilgili olarak bizatihi şirketin alacağı haline gelmediği (hasılat kaydedilmediği) gerekçesiyle bu tutarlar için VUK hükümlerine göre karşılık ayrılamayacağı ifade edilerek matrah farkı tespit edilmiştir.

Özetle, davacı faktoring şirketinin karşılık ayırdığı alacaklarının müşterisine rücu etmesinden kaynaklanan türde alacaklar olup olmadığı hususu tam olarak raporda belirtilmemiş olmakla birlikte vergi inceleme elemanı tarafından hasılatı hesaben intikal etmesi yeterli görülmüştür. Bu tutarlar için karşılık ayrılmasının kabulü mevzuata uygun olmamakla birlikte, bu durum(eksik tarhiyat yapılması); diğer alacaklar için karşılık ayrılması ile ilgili tespit edilen matrah farkının hukuka uygunluğunu ortadan kaldırmamaktadır. Öte yandan, BDDK tarafından getirilen muhasebe sisteminin gereklerine göre kayıtların tutulmasından bahsedilerek ticari kazancın elde edilmesindeki tahakkuk esasına uyulmayarak tahsil esasına göre beyanda bulunulmuş olması hususu ile ilgili olarak vergi inceleme raporunda yapılan tespitler ve ortaya konulan gerekçeler yerinde olup buna istinaden yapılan düzeltme işleminde de herhangi bir hukuka aykırılık bulunmamaktadır.

Bu itibarla yapılan tahakkuk işleminin hukuka uygun olduğu ve bu nedenle de temyiz isteminin reddi gerektiği düşüncesiyle aksi yönde oluşan Dairemiz çoğunluk görüşüne katılmıyorum.”

Konu: Arama kararı olmadan el konulan yasal defterin boş olması nedeniyle yapılan vergi incelemesi sonucu Kdv indirimlerinin reddedilmesi hakkında.

Karar Veren İdare: Danıştay 4. Daire

Kararı Tarihi: 28.01.2021

Esas No: 2016/13570

Karar No: 2021/541

“İstemin Konusu : ... Vergi Mahkemesinin ... tarih ve E:..., K:... sayılı kararının temyizen incelenerek bozulması istenilmektedir.

Yargılama Süreci :

Dava konusu istem: Davacı şirket adına, 2013 dönemi yasal defterlerine kayıt yapılmadığından bahisle, hakkında düzenlenen vergi inceleme raporuna istinaden katma değer vergisi indirimle-

rinin reddi suretiyle re’sen tarh edilen 2013/1 ile 12 dönemleri vergi ziyai cezalı katma değer vergisinin kaldırılması istenilmiştir.

İlk Derece Mahkemesi kararının özeti: Vergi Mahkemesince verilen kararda; davacının mali müşavirinin iş yerinde yapılan aramada defterlerine el konulduğu, davacı ve mali müşavir hakkında arama kararının olmadığı, buna göre, hakkında arama kararı olmayan mükellefin defter ve belgelerine el konulmak suretiyle vergi incelemesi yapılamayacağından, öncelikle el konulan defter ve belgelerin mükellefe iade edilmek suretiyle, vergi incelemesi için defter ve vesikaların 15 günlük süre verilerek inceleme için istenilmesi gerekirken, mükellef tarafından ibraz edilmeyen, arama neticesinde el konulan ve vergi idaresinde bulunan defterlerin boş olduğu, kayıt yapılmadığından bahisle re’sen tarh edilen cezalı tarhiyatta hukuka uyarlık bulunmadığı sonucuna varılmıştır. Belirtilen gerekçelerle davanın kabulüne karar verilmiştir.

Karar veren Danıştay Dördüncü Dairesince, Tetkik Hâkiminin açıklamaları dinlendikten ve dosyadaki belgeler incelendikten sonra gereği görüldü:

İnceleme ve Gerekçe :

3065 sayılı Katma Değer Vergisi Kanunu’nun 29/1. maddesinin (a) bendinde, mükelleflerin yaptıkları vergiye tabi işlemleri üzerinden hesaplanan katma değer vergisinden, kanununda aksine hüküm olmadıkça faaliyetlerine ilişkin olarak kendilerine yapılan teslim ve hizmetler dolayısıyla hesaplanarak, düzenlenen fatura ve benzeri vesikalarda gösterilen katma değer vergisini indirebilecekleri; 34/1. maddesinde, yurt içinden sağlanan veya ithal olunan mal ve hizmetlere ait katma değer vergisinin, alış faturası veya benzeri vesikalar ve gümrük makbuzu üzerinde ayrıca gösterilmek ve bu vesikalar yasal defterlere kaydedilmek koşuluyla indirilebileceği kurala bağlanmıştır. Bu düzenlemeler nedeniyle emtia veya hizmet alışını temsil eden fatura veya yerine

geçen belgenin yasal defterlere usulüne uygun olarak kaydedilmesi ve bu belgelerde katma değer vergisinin ayrıca gösterilmesi, katma değer vergisi indirimi yapılabilmesinin ön koşuludur. Bu ön koşulların varlığının, sözü edilen defter ve belgelerin ibrazı ve incelenmesiyle saptanabileceği açıktır.

Anılan hükümler karşısında, katma değer vergisinin indirim konusu yapılabilmesi için, indirim konusu yapılacak verginin fatura veya benzeri belgeler ile gümrük makbuzu üzerinde gösterilmesi ve söz konusu belgelerin usulüne uygun bir biçimde tutulması zorunlu defterlere kanunda belirtilen süreler içinde kaydının yapılmış olması gerekmektedir.

213 sayılı Vergi Usul Kanun'unun 3. maddesinde vergilendirmede vergiyi doğuran olay ve bu olaya ilişkin muamelelerin gerçek mahiyetinin esas olduğu belirtilmiştir; 30. maddesinin birinci fıkrasında re'sen vergi tarhi, vergi matrahının tamamen veya kısmen defter, kayıt ve belgelere veya kanuni ölçülere dayanılarak tespitine imkan bulunmayan hallerde takdir komisyonları tarafından takdir edilen veya vergi incelemesi yapmaya yetkili olanlarca düzenlenmiş vergi inceleme raporlarında belirtilen matrah veya matrah kısmı üzerinden vergi tarh olunması olarak belirlenmiş, inceleme raporunda bu maddeye göre belirlenen matrah veya matrah farkının re'sen takdir olunmuş sayılacağı düzenleme altına alınmış; anılan maddenin 2. fıkrasının 4. bendinde de, defter kayıtları ve bunlarla ilgili vesikaların vergi matrahının doğru ve kesin olarak saptanmasına olanak vermeyecek derecede noksan, usulsüz ve karışık olması nedeniyle ihticaca salih bulunmaması halinin re'sen vergi tarhi sebeplerinden olduğu hükme bağlanmış; 134. maddesinde vergi incelemesinden maksadın ödenmesi gereken vergilerin doğruluğunu araştırmak, tespit etmek ve sağlamak olduğu düzenlemesine yer verilmiştir.

Kanunun 172. maddesinde, bu maddede belirtilen gerçek ve tüzel kişilerin defter tutmaya

mecbur oldukları belirtilmiş; 171. maddesinde, vergi uygulaması bakımından yasal defterlerin, mükelleflerin vergi ile ilgili servet sermaye ve hesap durumlarıyla, vergi ile ilgili faaliyet ve hesap neticelerini saptamak vergi ile ilgili işlemleri belirlemek, mükelleflerin vergi karşısındaki durumunu hesap üzerinden denetlemek ve incelemek, bu hesap ve kayıtlar yardımıyla üçüncü şahısların vergi karşısındaki durumunu denetlemek ve incelemek amacını sağlayacak şekilde tutulması öngörülmüş ve 219. maddesinin birinci fıkrasında, "Muameleler defterlere zamanında kaydedilir. Şöyleki: a) Muamelelerin işin hacmine ve icabına uygun olarak muhasebenin intizam ve vuzuhunu bozmayacak bir zaman zarfında kaydedilmesi şarttır. Bu gibi kayıtların on günden fazla geciktirilmesi caiz değildir. c) Günlük kasa, günlük, perakende satış ve hasılat defterleri ile serbest meslek kazanç defterine muameleler günü gününe kaydedilir." hükmüne yer verilmiştir.

213 sayılı Kanunun 134. maddesinde verilen yetki ve görev kapsamında, beyan esasına dayanan vergi sistemimizde, vergi idaresince, mükelleflerin beyanlarının doğruluğunu araştırmak, kontrol etmek ve tespit etmek için yoklama, arama, fiili envanter ve bilgi toplama; Kanunun 142 ve 147. maddelerinde düzenlenen aramalı inceleme yöntemine başvurulabilmektedir. Sözü edilen yasa kurallarına göre, mükellef veya kaçakçılıkla ilgisi görülen diğer şahıslar nezdinde ve bunların üzerinde iki durumda arama yapılabilir. Bunlar; mükelleflerin vergi kaçırdığına ilişkin dilekçe ile bir ihbarın yapılmış olması ya da vergi incelemesi sırasında mükellefin vergi kaçırdığına dair emareler bulunması halleridir. Ancak bu şartlar tek başına yeterli değildir. İnceleme elemanınca bu hususlar değerlendirilip, gerekli görülürse sulh yargısından arama kararı istenerek aramalı inceleme yapılabilir. İlhara dayanılarak yapılacak aramada muhbirin isim ve hüviyetinin tespit edilmesi şart olup, ihbar nedeniyle başlatılan incelemelerde incelemenin mutlaka aramalı yapılması gerekmemektedir.

Dosyanın incelenmesinden, davacı şirket hakkında düzenlenen ... tarih ve ... sayılı Vergi İnceleme Raporu'nun incelenmesinden, davacının mali müşaviri İsmail İmamoğlu'nun işyerinde yapılan incelemeler neticesinde davacı şirketinde aralarında bulunduğu bazı mükelleflere ait yasal defterlerine el konulduğu, elkonulan şirkete ait olan yasal defterlerin Marmara Küçük ve Orta Ölçekli Mükellefler Grup Başkanlığının ... tarih ve ... nolu iş emri ile inceleme elemanına tevdi edilmesiyle yapılan incelemede, şirketin hesap dönemine ait yasal defterlerinin boş olduğu ve kayıtların işlenmediğinin tespiti üzerine katma değer vergisi indirimlerinin reddi ile dava konusu cezalı tarhiyatlardan yapıldığı anlaşılmaktadır.

Olayda, davacının belgelerinin defterlerine işlenmediği sabit olup, katma değer vergisi indiriminin şartı olan yasal defter ve belgelere kayıt koşulu gerçekleşmemiştir. Ancak davacı şirket hakkında vergi inceleme talebi bulunup bulunmadığını, vergi inceleme görevinin mahiyetini ve incelemenin başlama tarihini gösteren bilgi ve belgelerin, işyerinde davacı şirketin defterleri elde edilen mali müşaviri İsmail İmamoğlu hakkında arama kararı ve inceleme talebi bulunup bulunmadığını, vergi inceleme elemanının defter ve belgeleri mali müşavirden hangi gerekçeyle ve nasıl teslim aldığını gösteren bilgi ve belgelerin temin edilmesi suretiyle araştırılarak yapılacak inceleme ve değerlendirme sonucuna göre karar verilmesi gerekirken, aksi yöndeki gerekçeyle verilen Vergi Mahkemesi kararında hukuka uygunluk görülmemiştir.

Karar Sonucu :

Açıklanan nedenlerle;

1. Temyiz isteminin kabulüne,
2. Temyize konu ... Vergi Mahkemesinin ... tarih ve E:..., K:... sayılı kararının BOZULMASINA,
3. Yeniden bir karar verilmek üzere dosyanın anılan Vergi Mahkemesine gönderilmesine,
4. 2577 sayılı İdari Yargılama Usulü Kanunu'nun (Geçici 8. maddesi uyarınca uygulanma-

sına devam edilen) 54. maddesinin 1. fıkrası uyarınca bu kararın tebliğ tarihini izleyen onbeş (15) gün içinde kararın düzeltilmesi yolu açık olmak üzere, 28.01.2021 tarihinde oybirliğiyle karar verildi."

Konu: Takdir komisyonu kararına istinaden re'sen tarh edilen vergi ziyai cezalı katma değer vergisi hakkında.

Karar Veren İdare: Danıştay 4. Daire

Kararı Tarihi: 18.01.2021

Esas No: 2016/11356

Karar No: 2021/284

"Dava Konusu İstem: Davacı adına, takdir komisyonu kararına istinaden re'sen tarh edilen 2009/9 ila 12 dönemleri vergi ziyai cezalı katma değer vergisinin kaldırılması istenilmektedir.

İlk Derece Mahkemesi Kararının Özeti: Vergi Mahkemesince verilen kararda; davacının katma değer vergisi beyanlarında indirim konusu yaptığı bir kısım faturaların sahte olduğundan bahisle ilgili dönem matrahlarının tespiti amacıyla sevk edildiği takdir komisyonunca, kendilerine matrah tespiti ile ilgili olarak kanunen her türlü inceleme ve araştırma yapma yetkisi tanınmış olmasına rağmen, bu yönde bir inceleme yapılmadığı, kaldı ki, takdir komisyonu kararlarının not kısmında da, vergi dairesi tarafından gönderilen verilerde, (mükellefin, matrahı oluşturan mal teslim ettiğine, hizmet ifasında bulunduğu dair) matrah farkı oluşturacak bir tespit bulunmadığı, KDV indiriminin reddinin komisyonların görev ve yetkisinde olmadığı bilgisi doğrultusunda, beyan olunan matrahın aynen takdir edildiği, bu durumda, sahte fatura kullanımından dolayı takdir komisyonuna sevk edilen davacının beyanlarının aynen takdiri suretiyle yapılan cezalı tarhiyatlarda hukuka uygunluk bulunmadığı sonucuna varılmıştır. Belirtilen gerekçelerle davanın kabulüne karar verilmiştir.

Temyiz Edenin İddiaları: Davacının 2009 yılında bir kısım sahte belgeyi defterlerine kay-

dederek KDV beyannamelerinde indirim konusu yaptığının tespiti üzerine, ilgili dönem matrahının belirlenmesi için takdire sevkinin yerinde olduğu, mükellefin takdir komisyonu tarafından, hakkındaki düzenlenen vergi tekniği raporundaki veriler esas alınarak takdir edilen matraha istinaden yapılan cezalı tarhiyatların hukuka uygun olduğu ileri sürülmektedir.

İnceleme ve Gerekçe :

213 sayılı Vergi Usul Kanunun 3. maddesinin (B) bendinde; vergilendirmede vergiyi doğuran olay ve bu olaya ilişkin muamelelerin gerçek mahiyetinin esas olduğu, vergiyi doğuran olay ve bu olaya ilişkin muamelelerin gerçek mahiyetinin yemin hariç her türlü delille ispatlanabileceği, şu kadarki vergiyi doğuran olayla ilgisi tabii ve açık bulunmayan şahit ifadesinin ispatlama vasıtası olarak kullanılamayacağı, 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 olacağı hüküm altına alınmıştır.

2577 sayılı İdari Yargılama Usulü Kanunu'nun 20/1. maddesinde Danıştay, bölge idare mahkemeleri ile idare ve vergi mahkemelerinin, bakmakta oldukları davalara ait her türlü incelemeyi kendiliğinden yapacağı, mahkemelerin belirlenen süre içinde lüzum gördükleri evrakın gönderilmesini ve her türlü bilgilerin verilmesini taraflardan ve ilgili diğer yerlerden isteyebileceği, bu husustaki kararların, ilgililerce, süresi içinde yerine getirilmesinin mecburi olduğu düzenlemesine yer verilmiştir.

Dosyanın incelenmesinden, uyuşmazlığın davacı hakkında sahte fatura kullandığından bahisle takdir komisyonu kararına istinaden re'sen tarh edilen 2009/9 ila 12 dönemleri vergi ziyai cezalı katma değer vergisine ilişkin olduğu anlaşılmaktadır.

Olayda Vergi Mahkemesi tarafından takdir komisyonlarına matrah tespiti ile ilgili olarak kanunen her türlü inceleme ve araştırma yapma

yetkisi tanınmış olmasına rağmen, bu yönde bir inceleme yapılmadığı, beyan olunan matrahın aynen takdir edildiği gerekçesiyle cezalı tarhiyatın kaldırılmasına karar verilmiş ise de, dosya muhtevassından davacının ...Tanıtım ve Teknoloji Tic Ltd. Şti. 'den alışlarının eleştiri konusu edildiği, adı geçen firmadan alımlarına ilişkin olarak katma değer vergisi indirimlerinin kabul edilmemesi suretiyle matrah takdir edilerek cezalı tarhiyatın yapıldığı anlaşıldığından uyuşmazlığın çözümünün ...Tanıtım ve Teknoloji Tic. Ltd. Şti. 'den alınan faturaların gerçeği yansıtır yansıtmadığına ilişkin olduğu sonucuna varılmıştır.

Bu durumda, yukarıda bahsedilen mevzuat hükümleri uyarınca ...Tanıtım ve Teknoloji Tic Ltd. Şti. hakkındaki konu ile ilgili rapor ve eki bilgi belgeler incelenerek, sonucuna göre bir karar verilmesi gerekirken, yazılı gerekçe ile cezalı tarhiyatı kaldıran Vergi Mahkemesi kararında hukuki isabet bulunmamaktadır.

Karar Sonucu :

Açıklanan nedenlerle;

- 1.Temyiz isteminin kabulüne,
- 2.Temyize konu ... Vergi Mahkemesinin ... tarih ve E:..., K:... sayılı kararının BOZULMASINA,
- 3.Yeniden bir karar verilmek üzere dosyanın anılan Vergi Mahkemesine gönderilmesine,
- 4.2577 sayılı İdari Yargılama Usulü Kanunu'nun (Geçici 8. maddesi uyarınca uygulanmasına devam edilen) 54. maddesinin 1. fıkrası uyarınca bu kararın tebliğ tarihini izleyen onbeş (15) gün içinde kararın düzeltilmesi yolu açık olmak üzere, 18.01.2021 tarihinde oyçokluğuyla karar verildi.

(X) Karşı Oy :

Temyiz dilekçesinde öne sürülen hususlar, temyize konu mahkeme kararının bozulmasını sağlayacak nitelikte bulunmadığından temyiz isteminin reddi gerektiği görüşüyle Dairemiz kararına katılmıyorum.

(XX) Karşı Oy :

213 sayılı Kanunun 30/1. maddesinde re'sen

vergi tarhı, vergi matrahının tamamen veya kısmen defter, kayıt ve belgelere veya kanunî ölçülere dayanılarak tespitine imkân bulunmayan hallerde takdir komisyonları tarafından takdir edilen veya vergi incelemesi yapmaya yetkili olanlarca düzenlenmiş vergi inceleme raporlarında belirtilen matrah veya matrah kısmı üzerinden vergi tarh olunması şeklinde tanımlandıktan sonra inceleme raporunda bu maddeye göre belirlenen matrah veya matrah farkının resen takdir olunmuş sayılacağı belirtilmiş, 31. maddesinin 1. fıkrasında, takdir komisyonunca belli edilen matrah veya matrah kısmının takdir kararına bağlanacağı; 74. maddesinde, takdir komisyonlarının görevleri sayılmış; 75. maddesinin 1. fıkrasında, takdir komisyonunun 74. maddedeki görevleri dolayısıyla bu Kanunda yazılı inceleme yetkisine haiz olduğu belirtilmiş; aynı Kanunun 134. maddesinin 1. fıkrasında da, vergi incelemesinden amacın, ödenmesi gereken vergilerin doğruluğunu araştırarak, tespit etmek ve sağlamak olduğu açıklanmıştır.

Görüldüğü üzere, matrah takdir edilmek üzere Takdir komisyonuna sevk işleminin gerçekleşmesi için mezkur mevzuatta yer verilen takdir nedenlerinden en az birisinin bulunması gerekmektedir. Bir başka ifade ile ancak, vergi tarhını gerektiren durumların varlığı halinde, vergi dairesince olay takdir komisyonuna intikal ettirilebilecek olay hakkında takdir komisyonunca resen saptanan matrah veya matrah kısmı üzerinden tarhiyat yapılması mümkündür. Bu anlamda, resen tarhiyat sebeplerinin gerçekleştiğinin bir karineye dayanılarak değil, açık ve kesin olarak ortaya konulması zorunlu bulunmaktadır.

Öte yandan, 213 sayılı Kanunun 113. maddesinde; süresinin geçmesi nedeniyle vergi alacağı'nın kalkması olarak tanımlanan zamanaşımının, mükellefin bu hususta müracaatı olup olmadığına bakılmaksızın hüküm ifade edeceği düzenlemesine yer verilmiş, 114. maddesinde de, vergi alacağının doğduğu takvim yılını takip eden yılın

başından başlayarak beş yıl olarak ifade edilen tarh zamanaşımı süresinin ancak, matrah takdiri için takdir komisyona başvurulması ile duracağı belirtilmiş, aynı maddenin 2. fıkrasında yer alan, «Şu kadar ki, vergi dairesince matrah takdiri için takdir komisyonuna başvurulması, zamanaşımını durdurur. Duran zamanaşımı, mezkur komisyon kararının vergi dairesine tevdiini takip eden günden itibaren kaldığı yerden işlemeye devam eder.» şeklindeki ifade; Anayasa Mahkemesinin 15/10/2009 gün ve E:2006/124, K:2009/146 sayılı kararıyla iptal edilmiş, iptal kararı üzerine 6009 sayılı Kanunla, 114. maddenin 2. fıkrası, «Ancak işlemeyen süre her hal ve takdirde bir yıldan fazla olamaz» ibaresinin eklenmesiyle yeniden düzenlenmiştir.

Vergi İncelemesi, re'sen takdir yetkisi bulunan inceleme elemanı tarafından yürütülen bir mükellefin; sırf zamanaşımını durdurmak amacıyla, gerçek bir re'sen takdir nedeni saptanmaksızın, şeklen, takdire sevk sebeplerinden biri dayanak gösterilerek matrah takdiri için takdir komisyonuna sevk edilmesi, bu süre zarfında vergi inceleme raporu ve/veya vergi tekniği raporu düzenlenmesi; takdir komisyonunun haiz olduğu yetki uyarınca, inceleme elemanından bağımsız yürütmesi gereken inceleme ve araştırmalar sonucu elde edeceği verileri değerlendirmek yerine, sözü edilen raporlarda belirtilen miktarın aynısını matrah olarak takdir etmesi, 213 sayılı Kanunun zamanaşımı ile incelemeye ilişkin düzenlemelerinin öngörülen amacına aykırı düştüğü gibi takdir komisyonuna başvuru yolunun zamanaşımını hükmünü aşmak amacıyla bir yöntem olarak kullanılması, Anayasa Mahkemesi kararında da işaret edildiği üzere "yasallık" ve "hukuki güvenlik" ilkeleriyle de bağdaşmamaktadır.

Dosyanın incelenmesinden; davacı şirket adına, 2009 yılına ait defter ve kayıtlarının incelenmesi sonucunda, ilgili dönemlerde bir kısım mal ve hizmet alışlarını sahte faturalarla belgelendirip yasal defterlerine kaydederek indirim konusu

yaptığının tespit edilmesi üzerine matrah takdiri için 24/11/2014 tarihinde takdir komisyonuna başvurulduğu, aynı dönemde davacının 2009 yılı hesap ve işlemlerinin incelendiği ve bu inceleme sonucunda ... tarih ve ... sayılı Vergi Tekniği Raporu düzenlendiği, rapordaki bu öneri doğrultusunda 01/04/2015 tarihli takdir komisyonu kararı ile, belirlenen matrah üzerinden, davacı adına tesis edilen tarh ve ceza kesme işlemlerine ilişkin ihbarnamenin 06/05/2015 tarihinde davacıya tebliğ edildiği anlaşılmıştır.

Olayda, defter ve beyannamelerin gerçek durumu yansıtmadığından dolayı sadece tarh zamanaşımını durdurmak amacıyla takdire sevk edilerek, takdir komisyonunca herhangi bir inceleme yapılmadan vergi inceleme raporunda

belirtilen ve yasaca re'sen takdir edilmiş sayılan matrahın tekrardan takdiri sonucunu doğuracak şekilde ve yasaca belirlenen beş yıllık tarh zamanaşımının durdurulması amacıyla yapıldığı belirlenen 24/11/2014 tarihli takdire sevk işleminin tarh zamanaşımını durdurmasına hukuken olanak bulunmaması karşısında, davacı adına tarh edilen ve zamanaşımı süresi dolduktan sonra 06/05/2015 tarihinde tebliğ edilen dava konusu vergi ziyai cezalı katma değer vergisinde hukuka uyarlık bulunmadığından, davanın kabulü yönündeki Vergi Mahkemesi kararında sonucu itibariyle hukuka aykırılık bulunmadığından kararın belirtilen gerekçe ile onanması gerektiği görüşüyle Dairemiz kararına katılmıyorum.”



PRATİK BİLGİLER

Şubat

9 Şubat 2023	16-31 Ocak 2023 Dönemine Ait Noterlerce Yapılan Makbuz Karşılığı Ödemelere Ait Beyannamenin Verilmesi ve Ödemesi
10 Şubat 2023	16-31 Ocak 2023 Dönemine Ait Petrol ve Doğalgaz Ürünlerine İlişkin Özel Tüketim Vergisinin Beyanı ve Ödemesi
15 Şubat 2023	Ocak 2023 Dönemine Ait Alkollü İçecekler, Alkolsüz İçecekler, Tütün Mamulleri ve Makaronlara İlişkin Özel Tüketim Vergisinin Beyanı ve Ödemesi
	Ocak 2023 Dönemine Ait Dayanıklı Tüketim ve Diğer Mallara İlişkin Özel Tüketim Vergisinin Beyanı ve Ödemesi
	Ocak 2023 Dönemine Ait Motorlu Taşıt Araçlarına İlişkin Özel Tüketim Vergisinin (Tescile Tabi Olmayanlar) Beyanı ve Ödemesi
	Ocak 2023 Dönemine Ait Özel İletişim Vergisinin Beyanı ve Ödemesi
	Ocak 2023 Dönemine Ait Banka ve Sigorta Muameleleri Vergisinin Beyanı ve Ödemesi
	Ocak 2023 Dönemine Ait Kaynak Kullanımını Destekleme Fonu Kesintisi Bildirimi ve Ödemesi
	Ocak 2023 Dönemine Ait Ticaret Sicili Harçları Bildirimi Verilmesi ve Ödemesi
	Varlık Barışı Kapsamında Ocak 2023 Dönemine Ait Sorumlu Bankalar ve Aracı Kurumlar Tarafından Yurt Dışında Sahip Olunan Varlıklara İlişkin Vergi Beyannamesinin Verilmesi ve Ödemesi
20 Şubat 2023	Ocak 2023 Dönemine Ait Şans Oyunları Vergisinin Beyanı ve Ödemesi
	Ocak 2023 Dönemine Ait 5602 Sayılı Kanunda Tanımlanan Şans Oyunlarıyla İlgili Veraset ve İntikal Vergisinin Beyanı ve Ödemesi
	Ocak 2023 Dönemine Ait İlan ve Reklam Vergisinin Beyanı ve Ödemesi
	Ocak 2023 Dönemine Ait Müşterek Bahislere İlişkin Eğlence Vergisinin Beyanı ve Ödemesi ile Diğer Eğlence Vergilerine İlişkin Eğlence Vergisinin Ödemesi
	Ocak 2023 Dönemine Ait Elektrik ve Havagazı Tüketim Vergisinin Beyanı ve Ödemesi
	Ocak 2023 Dönemine Ait Yangın Sigortası Vergisinin Beyanı ve Ödemesi
	2023 Yılına İlişkin Değerli Konut Vergisinin Beyanı
24 Şubat 2023	1-15 Şubat 2023 Dönemine Ait Noterlerce Yapılan Makbuz Karşılığı Ödemelere Ait Beyannamenin Verilmesi ve Ödemesi
27 Şubat 2023	1-15 Şubat 2023 Dönemine Ait Petrol ve Doğalgaz Ürünlerine İlişkin Özel Tüketim Vergisinin Beyanı ve Ödemesi
	Ocak 2023 Dönemine Ait Konaklama Vergisinin Beyanı ve Ödemesi
	Ocak 2023 Dönemine Ait GVK 94. Madde ile KVK 15. ve 30. Maddelerine Göre Yapılan Tevkifatların Muhtasar ve Prim Hizmet Beyannamesi ile Beyanı ve Ödemesi
	Ocak 2023 Dönemine Ait İstihkaktan Kesinti Suretiyle Tahsil Edilen Damga Vergisi ile Sürekli Mükellefiyeti Bulunanlar İçin Makbuz Karşılığı Ödenmesi Gereken Damga Vergisinin Beyanı ve Ödemesi

28 Şubat 2023	Ocak 2023 Dönemine Ait Katma Değer Vergisinin Beyanı ve Ödemesi Ocak 2023 Dönemine Ait Kurumlar Vergisi Mükellefleri İçin Turizm Payının Beyanı ve Ödemesi Ocak 2023 Dönemine Ait Haberleşme Vergisinin Beyanı ve Ödemesi Ocak 2023 Dönemine Ait Mal ve Hizmet Alımlarına İlişkin Bildirim Formu (Form Ba) Ocak 2023 Dönemine Ait Mal ve Hizmet Satışlarına İlişkin Bildirim Formu (Form Bs) Ocak 2023 Dönemine Ait Dijital Hizmet Vergisinin Beyanı ve Ödemesi 2023 Yılı Değerli Konut Vergisinin 1. Taksit Ödemesi Varlık Barışı Kapsamında Ocak 2023 Dönemine Ait Yurt İçinde Sahip Olunan Varlıklara İlişkin Vergi Beyannamesi Üzerinden Hesaplanan Verginin Ödemesi Ocak 2023 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 Ocak 2023 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 Aylık Yükleme Tercihinde Bulunmuş Mükelleflerin, Kasım 2022 Dönemine Ait Elektronik Defter Beratlarının Yüklenmesi
---------------	---

YILLAR İTİBARIYLA KURUMLAR VERGİSİ ORANLARI		
YILLAR	ORAN	DAYANAĞI
2022	%23	K.V.K Mad. Geç.13
2021	%25	K.V.K Mad. Geç.13
2020	%22	K.V.K Mad. Geç.10
2019	%22	K.V.K Mad. Geç.10
2018	%22	K.V.K Mad. Geç.10
2017	%20	K.V.K Mad. 32

GELİR VERGİSİ TARİFESİ (G.V.K. MADDE 103) 2023 TAKVİM YILI GELİR VERGİSİ TARİFESİ (ÜCRET GELİRLERİ DAHİL)		
70.000 Türk Lirasına kadar		% 15
150.000 TL'nin 70.000 TL'si için 10.500 TL, fazlası		% 20
370.000 TL'nin 150.000 TL'si için 26.500 TL (ücret gelirlerinde 550.000 TL'nin 150.000 TL'si için 26.500 TL), fazlası		% 27
1.900.000 TL'nin 370.000 TL'si için 85.900 TL (ücret gelirlerinde 1.900.000 TL'nin 550.000 TL'si için 134.500 TL), fazlası		% 35
1.900.000 TL'den fazlasının 1.900.000 TL'si için 621.400 TL (ücret gelirlerinde 1.900.000 TL'den fazlasının 1.900.000 TL'si için 607.000 TL), fazlası		% 40

GELİR VERGİSİ TARİFESİ (G.V.K. MADDE 103) 2022 TAKVİM YILI GELİR VERGİSİ TARİFESİ (ÜCRET GELİRLERİ DAHİL)		
32.000 Türk Lirasına kadar		% 15
72.000 Türk Lirasının 32.000 TL'si için 4.800 TL, fazlası için		% 20
170.000 Türk Lirasının 70.000 TL'si için 12.400 TL, fazlası için (Ücret gelirlerinde 250.000 TL'nin 70.000 TL'si için 12.400 TL) fazlası		% 27
880.000 Türk Lirasının 170.000 TL'si için 39.400 TL, fazlası için (Ücret gelirlerinde 880.000 TL'nin 250.000 TL'si için 61.000 TL), fazlası		% 35
880.000 Türk Lirasından fazlasının 880.000 TL'si için 287.900 TL,fazlası (Ücret gelirlerinde 880.000 TL'den fazlasının 880.000 TL'si için 281.500 TL) fazlası		% 40

GELİR VERGİSİ TARİFESİ (G.V.K. MADDE 103) 2021 TAKVİM YILI GELİR VERGİSİ TARİFESİ (ÜCRET GELİRLERİ DAHİL)		
24.000 Türk Lirasına kadar		% 15
53.000 Türk Lirasının 24.000 TL'si için 3.600 TL, fazlası için		% 20
130.000 Türk Lirasının 53.000 TL'si için 9.400 TL, fazlası için (Ücret gelirlerinde 190.000 TL'nin 53.000 TL'si için 9.400 TL) fazlası		% 27
650.000 Türk Lirasının 130.000 TL'si için 30.190 TL, fazlası için (Ücret gelirlerinde 650.000 TL'nin 190.000 TL'si için 46.390 TL), fazlası		% 35
650.000 Türk Lirasından fazlasının 650.000 TL'si için 212.190 TL,fazlası (Ücret gelirlerinde 650.000 TL'den fazlasının 650.000 TL'si için 207.390 TL) fazlası		% 40

GELİR VERGİSİ TARİFESİ (G.V.K. MADDE 103) 2020 TAKVİM YILI GELİR VERGİSİ TARİFESİ (ÜCRET GELİRLERİ DAHİL)		
22.000 Türk Lirasına kadar		% 15
49.000 Türk Lirasının 22.000 TL'si için 3.300 TL, fazlası için		% 20
120.000 Türk Lirasının 49.000 TL'si için 8.700 TL, fazlası için (Ücret gelirlerinde 180.000 TL'nin 49.000 TL'si için 8.700 TL) fazlası		% 27
600.000 Türk Lirasının 120.000 TL'si için 27.870 TL, fazlası için (Ücret gelirlerinde 180.000 TL'nin 44.070 TL'si için 8.700 TL) fazlası		% 35
600.000 Türk Lirasından fazlasının 600.000 TL'si için 195.870 TL,fazlası (Ücret gelirlerinde 600.000 TL'den fazlasını 600.000 TL'si için 191.270 TL) fazlası		% 40

GELİR VERGİSİ TARİFESİ (G.V.K. MADDE 103) 2019 TAKVİM YILI GELİR VERGİSİ TARİFESİ (ÜCRET GELİRLERİ DAHİL)		
18.000 Türk Lirasına kadar		% 15
40.000 Türk Lirasının 18.000 TL'si için 2.700 TL, fazlası için		% 20
98.000 Türk Lirasının 40.000 TL'si için 7.100 TL, fazlası için (Ücret gelirlerinde 148.000 TL'nin 40.000 TL'si için 7.100 TL) fazlası		% 27
98.000 Türk Lirasından fazlasının 98.000 TL'si için 22.760 TL,fazlası (Ücret gelirlerinde 148.000 TL'den fazlasını 148.000 TL'si için 36.260 TL) fazlası		% 35

GELİR VERGİSİ TARİFESİ (G.V.K. MADDE 103) 2018 TAKVİM YILI GELİR VERGİSİ TARİFESİ (ÜCRET GELİRLERİ DAHİL)		
14.800 Türk Lirasına kadar		% 15
34.000 Türk Lirasının 14.800 TL'si için 2.200 TL, fazlası için		% 20
80.000 Türk Lirasının 34.000 TL'si için 6.060 TL, fazlası için (Ücret gelirlerinde 110.000 TL'nin 30.000 TL'si için 5.350 TL) fazlası		% 27
80.000 Türk Lirasından fazlasının 80.000 TL'si için 18.480 TL,fazlası (Ücret gelirlerinde 120.000 TL'den fazlasını 120.000 TL'si için 22.280 TL) fazlası		% 35

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

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

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

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

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

YILI	MİKTARI
2023	21.000,00 TL
2022	9.500,00 TL
2021	7.000,00 TL
2020	6.600,00 TL
2019	5.400,00 TL
2018	4.400,00 TL

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

Yıllar	İstisna Tutarları
2023	110,00 TL
2022	34,00 TL
2021	25,00 TL
2020	23,00 TL
2019	19,00 TL
2018	16,00 TL

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

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

BİNEK OTOMOBİL GİDER KISITLAMASI

Aylık Kira Bedeli (G.V.K. Madde 40/1)

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

Gider Yazılabilecek KDV ve ÖTV (G.V.K. Madde 40/1)

Yıllar	Gider Yazılabilecek Üst Sınır
2023	440.000,00 TL
2022	200.000,00 TL
2021	150.000,00 TL
2020	140.000,00 TL
2019	115.000,00 TL

İndirim Konusu Yapılabilecek Gider (G.V.K. Madde 40/5)	
Yıllar	Gider Yazılabilecek Oran
2023,2022,2021,2020,2019	% 70
Gider Yazılabilecek Amortisman Tutarı(G.V.K. Madde 40/7)	
KDV ve ÖTV'nin Maliyete Eklendiği Durum	
Yıllar	Amortismanın Uygulanacağı Üst Sınır
2023	500.000,00 TL
2022	230.000,00 TL
2021	170.000,00 TL
2020	160.000,00 TL
2019	135.000,00 TL
KDV ve ÖTV'nin Maliyete Eklendiği Durum	
Yıllar	Amortismanın Uygulanacağı Üst Sınır
2023	950.000,00 TL
2022	430.000,00 TL
2021	320.000,00 TL
2020	300.000,00 TL
2019	250.000,00 TL

MENKUL SERMAYE İRADININ BEYANINDA İNDİRİM ORANI (G.V.K. MÜLGA MADDE 76)	
Yılı (İlgili Yıl Kazancına Uygulanır)	İndirim Oranı
2020	% 85,10
2019	% 113,35
2018	% 140,41
2017	% 129,43
2016	% 38,19

DEĞER ARTIŞ KAZANCI İSTİSNA TUTARI (G.V.K. MÜK. MADDE:80)	
Yılı	İstisna Tutarı
2023	55.000 TL
2022	25.000 TL
2021	19.000 TL
2020	18.000 TL
2019	14.800 TL
2018	12.000 TL

ARIZİ KAZANÇ İSTİSNA TUTARI (G.V.K. MADDE:82)	
Yılı	İstisna Tutarı
2023	129.000 TL
2022	58.000 TL
2021	43.000 TL
2020	40.000 TL
2019	33.000 TL
2018	27.000 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
2023	8.400 TL
2022	3.800 TL
2021	2.800 TL
2020	2.600 TL
2019	2.200 TL
2018	1.800 TL

**BASİT USULDE KAZANÇ İNDİRİMİ
(G.V.K. MADDE:89/15)**

Yılı	İndirim Tutarı
2021	14.000 TL
2020	13.000 TL
2019	11.000 TL
2018	9.000 TL
2017	8.000 TL

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

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

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

Mesleki faaliyet icra eden veya basit usulde vergilendirilenlerden tüccar ve ücretli durumuna girmeksizin yapılan imalat, tamirat ve küçük sanat işleriyle uğraşan engellilerin gelir vergisi matrahına esas kazançlarına, bu Kanunun 31'inci maddesinin 2 numaralı bendinde yer alan esaslara göre hesaplanan yıllık indirim uygulanır. Bu indirim, bakmakla yükümlü olduğu engelli kişi bulunan serbest meslek erbabı ve ücret geliri elde edenler için de uygulanır.

İndirim, hizmet erbabının tevkifat matrahına uygulanır.

Engellilik derecelerinin tespit şekli ile uygulamaya ilişkin esas ve usuller Maliye, Sağlık ve Çalışma ve Sosyal Güvenlik bakanlıklarınca bu konuda müştereken hazırlanacak bir yönetmelik ile belirlenir.

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

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

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

Yıllar	Üst Sınır
2023	4.400.000 TL
2022	2.000.000 TL
2021	1.500.000 TL
2020	1.400.000 TL
2019	1.200.000 TL
2018	1.000.000 TL

BRÜT ASGARİ ÜCRET MİKTARLARI			
UYGULAMA SÜRESİ	16 YAŞINDAN BÜYÜKLER İÇİN	16 YAŞINDAN KÜÇÜKLER İÇİN	DAYANAĞI
01.01.2023-31.12.2023	8.506,80 TL	8.506,80 TL	
01.01.2022-31.12.2022	5.004,00 TL	5.004,00 TL	
01.01.2021-31.12.2021	3.577,50 TL	3.577,50 TL	
01.01.2020-31.12.2020	2.943,00 TL	2.943,00 TL	
01.01.2019-31.12.2019	2.558,40 TL	2.558,40 TL	
01.01.2017-31.12.2018	2.029,50 TL	2.029,50 TL	
01.01.2017-31.12.2017	1.777,50 TL	1.777,50 TL	29.12.2016-29934 RESMİ G.
01.01.2016-31.12.2016	1.647,00 TL	1.647,00 TL	31.12.2015-29579 RESMİ G.

DÖNEMLER İTİBARI İLE SİGORTA PRİMİNE ESAS ÜCRET SINIRLARI (S.S.K. Primi Hesabında Tavan ve Taban Ücret)			
SGK (SSK) TABANI	SGK (SSK) TAVANI		
01.01.2023'den itibaren	8.506,80 TL	01.01.2023'den itibaren	75.060,00
01.01.2022'den itibaren	5.004,00 TL	01.01.2022'den itibaren	37.530,00
01.01.2021'den itibaren	3.577,50 TL	01.01.2021'den itibaren	26.831,40
01.01.2020'den itibaren	2.943,00 TL	01.01.2019'den itibaren	22.072,50
01.01.2019'den itibaren	2.558,40 TL	01.01.2019'den itibaren	19.188,00
01.01.2018'den itibaren	2.029,50 TL	01.01.2018'den itibaren	15.221,40 TL
01.01.2017'den itibaren	1.777,50 TL	01.01.2017'den itibaren	13.331,40 TL
01.01.2016'dan itibaren	1.647,00 TL	01.01.2016'dan itibaren	10.705,50 TL
01.07.2015'den itibaren	1.273,50 TL	01.07.2015'den itibaren	8.277,90 TL
01.01.2015'den itibaren	1.201,50 TL	01.01.2015'den itibaren	7.809,90 TL

YILLIK KIDEM TAZMİNATI TAVANI		
2023	01.01.2023-30.06.2023	17.904,62 TL
2022	01.01.2022-30.06.2022	10.848,59 TL
2021	01.07.2021-31.12.2021	8.284,51 TL
2021	01.01.2021-30.06.2021	8.651,62 TL
2020	01.07.2020-31.12.2020	7.117,17 TL
2020	01.01.2020-30.06.2020	6.730,15 TL
2019	01.07.2019-31.12.2019	6.379,86 TL
2019	01.01.2019-30.06.2019	6.017,60 TL
2018	01.07.2018-31.12.2018	5.434,42 TL
2018	01.01.2018-30.06.2018	5.001,76 TL

FATURA DÜZENLEME MECBURİYETİ (VUK. MADDE 232)		
UYGULAMA DÖNEMİ	MİKTAR	DAYANAĞI OLAN VUK GENEL TEBLİĞİ
2023	4.400,00 TL	544
2022	2.000,00 TL	534
2021	1.500,00 TL	522
2020	1.400,00 TL	513
2019	1.200,00 TL	504
2018	1.000,00 TL	490

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

USULSÜZLÜK CEZALARI (V.U.K. MADDE 352)													
YILI	ŞER MAYE ŞİRKETLERİ		SERMAYE ŞİRKETLERİ DIŞINDA KALAN 1. SINIF TÜCCAR VE SERBEST MESLEK ERBABI		2. SINIF TÜCCARLAR		YUKARIDAKİLER DIŞINDA KALIP BEYANNAME USULÜYLE GELİR VERGİSİNE TABİ OLANLAR		KAZANCI BASİT USULDE TESPİT EDİLENLER		GELİR VERGİSİNDEN MUAF ESNAF		DAYANAĞI OLAN VUK GENEL TEBLİĞİ
	1.DERECE	2.DERECE	1.DERECE	2.DERECE	1.DERECE	2.DERECE	1.DERECE	2.DERECE	1.DERECE	2.DERECE	1.DERECE	2.DERECE	
2023	700,00 TL	370,00 TL	420,00 TL	210,00 TL	210,00 TL	95,00 TL	95,00 TL	55,00 TL	55,00 TL	26,00 TL	26,00 TL	15,00 TL	544
2022	320,00 TL	170,00 TL	190,00 TL	95,00 TL	95,00 TL	43,00 TL	43,00 TL	25,00 TL	25,00 TL	12,00 TL	12,00 TL	6,80 TL	534
2021	240,00 TL	130,00 TL	140,00 TL	70,00 TL	70,00 TL	32,00 TL	32,00 TL	19,00 TL	19,00 TL	9,00 TL	9,00 TL	5,00 TL	522
2020	220,00 TL	120,00 TL	130,00 TL	67,00 TL	67,00 TL	30,00 TL	30,00 TL	18,00 TL	18,00 TL	8,50 TL	8,50 TL	4,70 TL	513
2019	180,00 TL	98,00 TL	110,00 TL	55,00 TL	55,00 TL	25,00 TL	25,00 TL	14,80 TL	14,80 TL	7,00 TL	7,00 TL	3,90 TL	504
2018	148,00 TL	80,00 TL	90,00 TL	45,00 TL	45,00 TL	21,00 TL	21,00 TL	12,00 TL	12,00 TL	5,70 TL	5,70 TL	3,20 TL	490

ÖZEL USULSÜZLÜK CEZALARI (V.U.K. MADDE 353)											DAYANAĞI OLAN VUK GENEL TEBLİĞİ
DÖNEMİ	353/1		353/2	353/3	353/4	353/6	353/7	353/8	353/9	353/10	
	Asgari	Azami									
2023	2.200	1.100.000	2.200 (1.100.00)	-	1.100	26.000	1.300	4.200 (840.000)	5.500	4.200	544
2022	500	250.000	500 (250.000)	-	500	12.000	600	1.900 (380.000)	2.500	1.900	534
2021	380	190.000	380 (190.000)	-	380	9.000	450	1.400 (280.000)	1.900	1.400	522
2020	350	180.000	350 (180.000)	-	350	8.500	420	1.300 (260.000)	1.800	1.300	513
2019	290	148.000	290 (148.000)	-	290	7.000	350	1.100 (220.000)	1.480	1.100	504
2018	240	120.00	240 (120.000)	-	240	5.700	290	900 (180.000)	1.200	900	490

BİLGİ VERMEKTEN ÇEKİNEMLERE KESİLECEK OLAN CEZALAR (VUK. MÜK. MADDE 355)				
UYGULAMA DÖNEMİ	1.SINIF TÜCCARLAR VE SERBEST MESLEK ERBABI	2.SINIF TÜCCARLAR DEFTER TUTAN ÇİFTÇİLER VE KAZANCI BASİT USULE TABİ OLANLAR	BUNLARIN DIŞINDA KALANLAR	DAYANAĞI
2023	7.500,00 TL	3.700,00 TL	1.900,00 TL	VUK 544 SIRA NOLU GENEL TEBLİĞİ
2022	3.400,00 TL	1.700,00 TL	880,00 TL	VUK 534 SIRA NOLU GENEL TEBLİĞİ
2021	2.500,00 TL	1.300,00 TL	650,00 TL	VUK 522 SIRA NOLU GENEL TEBLİĞİ
2020	2.300,00 TL	1.200,00 TL	600,00 TL	VUK 513 SIRA NOLU GENEL TEBLİĞİ
2019	1.900,00 TL	980,00 TL	490,00 TL	VUK 504 SIRA NOLU GENEL TEBLİĞİ
2018	1.600,00 TL	800,00 TL	400,00 TL	VUK 490 SIRA NOLU GENEL TEBLİĞİ

107/A MADDESİ UYARINCA GETİRİLEN ZORUNLULUKLARA UYMAYANLAR				
UYGULAMA DÖNEMİ	1.SINIF TÜCCARLAR VE SERBEST MESLEK ERBABI	2.SINIF TÜCCARLAR DEFTER TUTAN ÇİFTÇİLER VE KAZANCI BASİT USULE TABİ OLANLAR	BUNLARIN DIŞINDA KALANLAR	DAYANAĞI
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 PEŞTEMALLIK TUTARI (VUK. MADDE 313)		
UYGULAMA DÖNEMİ	MİKTAR	DAYANAĞI OLAN VUK GENEL TEBLİĞİ
2023	4.400,00 TL	544
2022	2.000,00 TL	534
2021	1.500,00 TL	522
2020	1.400,00 TL	513
2019	1.200,00 TL	504
2018	1.000,00 TL	490

VERGİ USUL KANUNUNA GÖRE YENİDEN DEĞERLEME ORANLARI		
YILI	ORANI (%)	DAYANAĞI OLAN VUK TEBLİĞİ
2023	122,9	544
2022	36,20	533
2021	9,11	522
2020	22,58	513
2019	23,73	503
2018	14,47	490

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

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

BENDİ	2023 YILI VUK 544*	2022 YILI VUK 534*	2021 YILI VUK 522*	2020 YILI VUK 513*	2019 YILI VUK 504*	2018 YILI VUK 490*
YILLIK MAL ALIŞLARI TOPLAMI	890.000 TL	400.000 TL	300.000 TL	280.000 TL	230.000 TL	190.000 TL
YILLIK MAL SATIŞLARI TOPLAMI	1.270.000 TL	570.000 TL	420.000 TL	390.000 TL	320.000 TL	260.000 TL
YILLIK GAYRİ SAFİ İŞ HASILATI	440.000 TL	200.000 TL	150.000 TL	140.000 TL	120.000 TL	100.000 TL
İŞ HASILATININ 5 KATI İLE YILLIK SATIŞ TUTARININ TOPLAMI	890.000 TL	400.000 TL	300.000 TL	280.000 TL	230.000 TL	190.000 TL

(*) Seri Nolu Genel Tebliği

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

DEFTER TASDİK ZAMANI (VUK. MADDE : 221)*

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

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

*Dayanak:VUK. 221. MADDESİ VE İŞLEM YÖNERGESİ

VERGİ USUL KANUNUNDA YER ALAN VE 01/01/2023 TARİHİNDEN GEÇERLİ OLMAK ÜZERE UYGULANACAK OLAN HAD VE TUTARLAR

Madde No	Konusu	2022 Yılında Uygulanacak Tutar
MADDE 104-	İlanın şekli	
	1- İlanın vergi dairesinde yapılması	10.900 TL
	3- İlanın;	
	- Vergi dairesinin bulunduğu yerde yayımlanan bir veya daha fazla gazetede yapılması	10.900 TL 1.090.000 TL
	- Türkiye genelinde yayımlanan gazetelerden birinde ayrıca yapılması	
MÜKERRER		
MADDE 115-	Tahakkuktan vazgeçme	129 TL
MADDE 153/A-	Teminat tutarı	440.000,00 TL
MADDE 252-	Muhtarların karne tasdikinde aldığı harç	12,90 TL
MADDE 343-	En az ceza haddi	
	- Damga vergisinde	55,00 TL
	- Diğer vergilerde	110,00 TL
MADDE 355-	b) Damga Vergisinde	
	- Her bir kağıt için kesilecek özel usulsüzlük cezası	9
MADDE 370	İzaha Davet	320.000 TL

REESKONT VE AVANS İŞLEMLERİNDE UYGULANAN İSKONTO VE FAİZ ORANLARI		
Vadelerine En Çok Üç Ay Kalan Senetler Karşılığında	Reeskont İşlemlerinde	Avans İşlemlerinde
31.12.2022	%9,75	%10,75
31.12.2021	%14,75	%15,75
19.12.2020	%15,75	%16,75
13.06.2020	%9,00	%10,00
21.12.2019	%12,75	%13,75
11.10.2019	%17,25	%18,25
29.06.2018	%18,50	%19,50
31.12.2016	%8,75	%9,75
14.12.2014	%9	%10,50
27.12.2013	%10,25	%11,75
21.06.2013	%9,50	%11
20.12.2012	%13,50	%13,75
19.06.2012	%16	%16,50
Not: Ticari işletmelerin alacak ve borç senetlerinin reeskont işlemlerinde esas alacakları oran, "Avans İşlemleri" için belirlenen orandır.		

GECİKME ZAMMI ORANLARI(6183 SAYILI KANUN MADDE:51)			
UYGULAMA DÖNEMİ	AYLIK ORAN	YILLIK ORAN	DAYANAĞI OLAN BAKANLAR KURULU KARARI
21.07.2022 tarihinden itibaren	%2,5	%24	5801 sayılı Cumhurbaşkanı Kararı
30/12/2019 tarihinden itibaren	%1,6	%19,2	1947 sayılı Cumhurbaşkanlığı Kararı
02/10/2019 tarihinden itibaren	%2	%24	1592 sayılı Cumhurbaşkanlığı Kararı
01/07/2019 tarihinden itibaren	%2,5	%30	1266 sayılı Cumhurbaşkanlığı Kararı
05/09/2018 Tarihinden itibaren	%2	%24	62 Sayılı Cumhurbaşkanlığı Kararı
19/10/2010 Tarihinden itibaren	%1,40	%16,8	2010/965
19/11/2009	%1,95	%23,4	2009/15565
21/04/2006 Tarihinden itibaren	%2,5	%30	2006/10302

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

* GECİKME ZAMMI 1 TL DEN AZ OLAMAZ.

TECİL FAİZİ ORANLARI (6183 SAYILI KANUN MADDE:48)

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

KISMİ TEVKİFAT UYGULANACAK İŞLEMLER

KISMİ TEVKİFAT UYGULANACAK HİZMETLER	Tevkifat Oranı
Yapım İşleri İle Bu İşlerle Birlikte İfa Edilen Mühendislik - Mimarlık ve Etüt Proje Hizmetleri	4/10
Etüt, Plan - Proje, Danışmanlık, Denetim ve Benzeri Hizmetler	9/10
Makine, Teçhizat, Demirbaş, ve Taşıtlara Ait Tadil, Bakım ve Onarım Hizmetleri	7/10
Yemek Servis ve Organizasyon Hizmetleri	5/10
İşgücü Temin Hizmetleri	9/10
Yapı Denetim Hizmetleri	9/10
Fason Olarak Yaptırılan Tekstil ve Konfeksiyon İşleri, Çanta ve Ayakkabı Dikim İşleri ve Bu İşlere Aracılık Hizmetleri	7/10
Turistik Mağazalara Verilen Müşteri Bulma / Götürme Hizmetleri	9/10
Profesyonel Spor Kulüplerinin Yayın, Reklam ve İsim Hakkı Gelirlerine Konu İşlemleri	9/10
Temizlik, Çevre ve Bahçe Bakım Hizmetleri	9/10
Taşımacılık Hizmetleri (Yük Taşımacılığı Hizmeti)	2/10
Taşımacılık Hizmetleri (Servis Taşımacılığı Hizmeti)	5/10
Her Türlü Baskı ve Basım Hizmetleri	7/10
Diğer Hizmet Alımları	5/10
Diğer Hizmet Alımları Kamu Özel İş Birliği Modeli ile Yaptırılan Sağlık Tesislerine İlişkin İşletme Döneminde Sunulan Hizmetler	
Yapım İşleri	4/10
Temizlik, Çevre ve Bahçe Bakım Hizmetleri	9/10
Diğer Hizmetler	5/10
Ticari Reklam Hizmetleri	3/10
KISMİ TEVKİFAT UYGULANACAK TESLİMLER	
Külçe Metal Teslimleri	7/10
Bakır, Çinko ve Alüminyum Ürünlerinin Teslimi	7/10
Hurda ve Atık Teslimi	7/10
Metal, Plastik, Lastik, Kauçuk, Kağıt, ve Cam Hurda ve Atıklardan Elde Edilen Hammadde Teslimi	9/10
Pamuk, Tiftik, Yün, ve Yapağı İle Ham Post ve Deri Teslimleri	9/10
Ağaç ve Orman Ürünleri Teslimi	5/10
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
2023	57.300,00 TL
2022	25.700,00 TL
2021	18.900,00 TL
2020	17.300,00 TL
2019	14.100,00 TL
2018	11.400,00 TL

Motorlu Taşıtlar Vergisi Tarifeleri

54 seri No.lu MTV Genel Tebliği ile 01.01.2022 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	70.600'ü aşmayanlar	1	2.120	1.479	826	623	219
	70.600'ü aşp 123.700'ü aşmayanlar	2	2.330	1.626	907	687	242
	123.700'ü aşanlar	3	2.545	1.773	993	750	261
1301 - 1600 cm³ e kadar	70.600'ü aşmayanlar	4	3.693	2.769	1.606	1.135	436
	70.600'ü aşp 123.700'ü aşmayanlar	5	4.064	3.047	1.768	1.245	476
	123.700'ü aşanlar	6	4.434	3.323	1.925	1.329	520
1601 - 1800 cm³ e kadar	177.000'i aşmayanlar	7	7.178	5.613	3.299	2.013	780
	177.000'i aşanlar	8	7.834	6.120	3.604	2.199	851
1801 - 2000 cm³ e kadar	177.000'i aşmayanlar	9	11.309	8.709	5.119	3.047	1.198
	177.000'i aşanlar	10	12.340	9.505	5.584	3.323	1.308
2001 - 2500 cm³ e kadar	221.000'i aşmayanlar	11	16.967	12.317	7.695	4.596	1.818
	221.000'i aşanlar	12	18.511	13.436	8.393	5.016	1.983
2501 - 3000 cm³ e kadar	442.300'ü aşmayanlar	13	23.656	20.583	12.857	6.915	2.535
	442.300'ü aşanlar	14	25.810	22.451	14.027	7.545	2.766
3001 - 3500 cm³ e kadar	442.300'üaşmayanlar	15	36.030	32.421	19.528	9.748	3.570
	442.300'üaşanlar	16	39.309	35.365	21.303	10.631	3.900
3501 - 4000 cm³ e kadar	708.000'i aşmayanlar	17	56.650	48.919	28.808	12.857	5.119
	708.000'i aşanlar	18	61.806	53.364	31.432	14.027	5.584
4001 cm³ ve yukarısı	840.700'ü aşmayanlar	19	92.725	69.530	41.179	18.507	7.178
	840.700'ü aşanlar	20	101.152	75.853	44.924	20.189	7.834
			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			395	295	218	134	51
251 - 650 cm3'e kadar			817	618	395	218	134
651 - 1200 cm3'e kadar			2.109	1.253	618	395	218
1201 cm3 ve yukarısı			5.116	3.380	2.109	1.1674	817

(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	2.535	1.674	817
2) Panel van ve motorlu karavanlar (Motor Silindir Hacmi)			
1900 cm ³ ve aşağısı	3.380	2.109	1.253
1901 cm ³ ve yukarısı	5.116	3.380	2.109
3) Otobüs ve benzerleri (Oturma Yeri)			
25 kişiye kadar	6.403	3.824	1.674
26-35 kişiye kadar	7.679	6.403	2.535
36-45 kişiye kadar	8.546	7.248	3.380
46 kişi ve yukarısı	10.252	8.546	5.116
4) Kamyonet, kamyon, çekici ve benzerleri (Azami Toplam Ağırlık)			
1.500 kg.'a kadar	2.273	1.510	739
1.501-3.500 kg'a kadar	4.604	2.667	1.510
3.501-5.000 kg'a kadar	6.917	5.757	2.273
5.001-10.000 kg'a kadar	7.679	6.521	3.057
10.001-20.000 kg'a kadar	9.229	7.679	4.604
20.001 kg ve yukarısı	11.544	9.229	5.363

(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	42.870	34.278	25.704	220.558
1.151 – 1.800 kg.'a kadar	64.317	51.439	38.577	30.859
1.801 – 3.000 kg.'a kadar	85.769	68.610	51.439	41.153
3.001 – 5.000 kg.'a kadar	107.221	85.769	64.317	51.439
5.001 – 10.000 kg.'a kadar	128.675	102.933	77.188	61.741
10.001 – 20.000 kg.'a kadar	150.125	120.091	90.055	72.024
20.001 kg. ve yukarısı	171.571	137.242	102.933	82.342

(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	2.120	1.479	826	623	219
1301-1600 cm ³ e kadar	3.693	2.769	1.606	1.135	436
1601-1800 cm ³ e kadar	6.527	5.098	3.003	1.828	707
1801-2000 cm ³ e kadar	10.284	7.918	4.654	2.769	1.091
2001-2500 cm ³ e kadar	15.423	11.196	6.996	4.178	1.652
2501-3000 cm ³ e kadar	21.508	18.709	11.687	6.283	2.306
3001-3500 cm ³ e kadar	32.755	29.473	17.752	8.859	3.249
3501-4000 cm ³ e kadar	51.503	44.472	26.190	11.687	4.654
4001 cm ³ ve yukarısı	84.294	63.211	37.435	16.821	6.527

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

* Dayanağı 2022 Yılı İçin; Damga Vergisi Kanunu Genel Tebliğ Seri No: 66

2023 TAKVİM YILI İÇİN*		
(DAYANAĞI: 54 SERİ NO'LU VERASET VE İNTİKAL VERGİSİ KANUNU GENEL TEBLİĞİ)		
MATRAH	VERASET YOLUYLA İNTİKALLERDE %	İVAZSIZ İNTİKALLERDE %
İlk 1.100.000 TL için	1	10
Sonra gelen 2.600.000 TL için	3	15
Sonra gelen 5.500.000 TL için	5	20
Sonra gelen 10.900.000 TL için	7	25
Matrahın 20.100.000 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			
	2023	2022	2021	2020
Evlatluklar dahil, fûruğ ve eşten her birine isabet eden miras hisselerinde	1.015.747 TL	455.635 TL	334.534 TL	306.603 TL
Fûruğ bulunmaması halinde eşe isabet eden miras hissesinde	2.032.742	911.830 TL	669.479 TL	613.582 TL
İvazsız suretle meydana gelen intikallerde	23.387 TL	10.491 TL	7.703 TL	7.060 TL
Para ve mal üzerine düzenlenen yarışma ve çekilişlerde kazanılan ikramiyelerde	23.387 TL	10.491 TL	7.703 TL	7.060 TL

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

EMLAK VERGİSİ ORANLARI

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

DEĞERLİ KONUT VERGİSİ TAŞINMAZ HADDİ (EMLAK VERGİSİ KANUNU MADDE 42)

YIL	Değeri
2023	9.967.000,00 TL
2022	6.173.000,00 TL
2021	5.227.000,00 TL
2020	5.000.000,00 TL

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

9.967.000 TL ile 14.951.000 TL arasında olanlar (bu tutar dahil) 9.967.000 TL'yi aşan kısmı için	Binde 3
19.936.000 TL'ye kadar olanlar (bu tutar dahil) 14.951.000 TL'si için 14.952 TL, fazlası için	Binde 6
19.936.000 TL'den fazla olanlar 19.936.000 TL'si için 44.862TL, fazlası için	Binde 10

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

MADDE NO	KONUSU	2023 Yılında Uygulanacak Tutar (TL)
MADDE 104	İlanın şekli	
	1- İlanın vergi dairesinde yapılması	10.900
	3- İlanın: - Vergi dairesinin bulunduğu yerde yayımlanan bir veya daha fazla gazetede yapılması - Türkiye Genelinde yayımlanan gazetelerden birinde ayrıca yapılması	10.900-1.090.000 1.090.000 ve üzeri
MÜKERRER MADDE 115	Tahakkuktan vazgeçme	129
MADDE 153/A	Teminat tutarı	440.000
Madde 177	Bilanço hesabı esasına göre defter tutma hadleri	
	1- Yıllık; - Alış tutarı - Satış Tutarı	890.00 1.270.000
	2- Yıllık gayrisafi iş hasılatı	440.000
	3- İş hasılatının beş katı ile yıllık satış tutarının toplamı	890.000
MADDE 232	Fatura kullanma mecburiyeti	4.400
MADDE 252	Muhtarların karne tasdikinde aldığı harç	12.90
MÜKERRER MADDE 257	Teminat Tutarı	
	Yeni işe başlayanlar	280.000.000
	Faaliyeti devam edenler	-
MADDE 313	Doğrudan gider yazılacak demirbaş ve peştemallıklar	4.400
MADDE 323	Şüpheli alacak tutarı	8.900
MADDE 343	En az ceza haddi	
	- Damga vergisinde - Diğer vergilerde	55 110
MADDE 352	Usulsüzlük dereceleri ve cezaları (Kanuna bağlı cetvel)	
	<u>1 inci derece usulsüzlükler</u>	
	1- Sermaye şirketleri	700
	2- Sermaye şirketi dışında kalan birinci sınıf tüccarlar ve serbest meslek erbabı	420
	3- İkinci sınıf tüccarlar	210
	4- Yukarıdakiler dışında kalıp beyanname usulüyle gelir vergisine tabi olanlar	95
	5- Kazancı basit usulde tespit edilenler	55
	6- Gelir vergisinden muaf esnaf	26

MADDE NO	KONUSU	2023 Yılında Uygulanacak Tutar (TL)
	<u>II nci derece usulsüzlükler</u>	
	1- Sermaye şirketleri	370
	2- Sermaye şirketi dışında kalan birinci sınıf tüccarlar ve serbest meslek erbabı	210
	3- İkinci sınıf tüccarlar	95
	4- Yukarıdakiler dışında kalıp beyanname usulüyle gelir vergisine tabi olanlar	55
	5- Kazancı basit usulde tespit edilenler	26
	6- Gelir vergisinden muaf esnaf	15
MADDE 353	Fatura ve benzeri evrak verilmemesi ve alınmaması ile diğer şekil ve usul hükümlerine uyulmaması	
	1- Elektronik belge olarak düzenlenmesi gerekenler de dâhil olmak üzere fatura, gider pusulası, müstahsil makbuzu, serbest meslek makbuzunun verilmemesi, alınmaması, bu bilgilerde gerçek meblağdan farklı meblağlara yer verilmesi, bu belgelerin elektronik belge olarak düzenlenmesi, bu belgelerin hiç düzenlenmemiş sayılması - Bir takvim yılı içinde her bir belge nevine ilişkin olarak kesilecek toplam ceza	2.200
	2- Elektronik belge olarak düzenlenmesi gerekenler de dâhil olmak üzere perakende satış fişi, ödeme kaydedici cihaz fişi, giriş ve yolcu taşıma bileti, sevk irsaliyesi, taşıma irsaliyesi, yolcu listesi, günlük müşteri listesi ile Hazine ve Maliye Bakanlığınca düzenleme zorunluluğu getirilen belgelerin düzenlenmemesi, kullanılmaması, bulundurulmaması, aslı ile örneğinde farklı meblağlara yer verilmesi, gerçeğe aykırı olarak düzenlenmesi, elektronik belge olarak düzenlenmesi gerekirken kâğıt olarak düzenlenmesi, hiç düzenlenmemiş sayılması - Her bir belge nevine ilişkin olarak her bir tespit için toplam ceza - Her bir belge nevine ilişkin bir takvim yılı içinde kesilecek toplam ceza	2.200 110.000 1.100.000
	4- Hazine v Maliye Bakanlığınca tutulma ve günü gününe kayıt edilme mecburiyeti getirilen defterlerin; bulundurulmaması, günü gününe kayıt yapılmaması, yetkililere ibraz edilmemesi ile levha bulundurma ve asma mecburiyetine uyulmaması	1.100
	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	26.000
	7- Kamu kurum ve kuruluşları ile gerçek ve tüzel kişilerce yapılacak işlemlerde kullanılma zorunluluğu getirilen vergi numarasını kullanmaksızın işlem yapanlara	1.300
	8- Belge basımı ile ilgili bildirim görevini belirlenen sürede yerine getirmeyen ya da bildirimi eksik veya hatalı yapan matbaa işletmecilerine - Bu bent uyarınca bir takvim yılı içinde kesilecek toplam özel usulsüzlük cezası	4.200 840.000

MADDE NO	KONUSU	2023 Yılında Uygulanacak Tutar (TL)
	9- 4358 sayılı Kanun uyarınca vergi kimlik numarası kullanma zorunluluğu getirilen kuruluşlardan yaptıkları işlemlere ilişkin bildirimleri, belirlenen standartlarda ve zamanda yerine getirmeyenlere	5.500
	10- 127 nci maddenin (d) bendi uyarınca Hazine ve Maliye Bakanlığının özel işaretli görevlisinin ikazına rağmen durmayan aracın sahibi adına	4.200
	11- Tasdik raporu ibraz şartı getirilen mükellef adına Alt sınır Üst sınır	150.000
		1.500.000
MADDE 355	Damga Vergisinde	
	- Her bir kâğıt için kesilecek özel usulsüzlük cezası	9
MÜKERRER MADDE 355	Bilgi vermekten çekinenler ile 107/A, mükerrer 242, 256, 257, mükerrer 257 nci madde ve Gelir Vergisi Kanununun 98/A maddesi hükmüne uymayanlar için ceza	
	- 86, 148, 149, 150, mükerrer 242, 256 ve 257 nci maddelerde yer alan zorunluluklar ile mükerrer 257 nci madde ve Gelir Vergisi Kanununun 98/A maddesi uyarınca getirilen zorunluluklara uymayanlar	
	1- Birinci sınıf tüccarlar ile serbest meslek erbabı hakkında	7.500
	2- İkinci sınıf tüccarlar, defter tutan çiftçiler ile kazancı basit usulde tespit edilenler hakkında	3.700
	3- Yukarıdaki bentlerde yazılı bulunanlar dışında kalanlar hakkında	1.900
	107/A maddesi uyarınca getirilen zorunluluklara uymayanlar	
	1- Birinci sınıf tüccarlar ile serbest meslek erbabı hakkında	4.400
	2- İkinci sınıf tüccarlar, defter tutan çiftçiler ile kazancı basit usulde tespit edilenler hakkında	2.200
	3- Yukarıdaki bentlerde yazılı bulunanlar dışında kalanlar hakkında	1.180
	- Mükerrer 257 nci maddenin birinci fıkrasının (8) numaralı bendi uyarınca getirilen zorunluluklara uymayanlara (üst sınır)	2.800.000
MADDE 370	İzaha davet	
	- Kullanılan sahte veya muhteviyatı itibarıyla yanıltıcı belge tutarı	320.000
EK MADDE 1	Tarhiyat sonrası uzlaşmaya konu edilebilecek usulsüzlük ve özel usulsüzlük cezalarında sınır	15.000 üzeri
EK MADDE 1	376 ncı maddedeki indirim oranının %50 artırımlı uygulanacağı usulsüzlük ve özel usulsüzlük cezalarında sınır	15.000 ve altı
EK MADDE 11	Tarhiyat öncesi uzlaşmaya konu edilebilecek usulsüzlük ve özel usulsüzlük cezalarında sınır	15.000 üzeri

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** **1.200.00 TL**

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

İmza

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

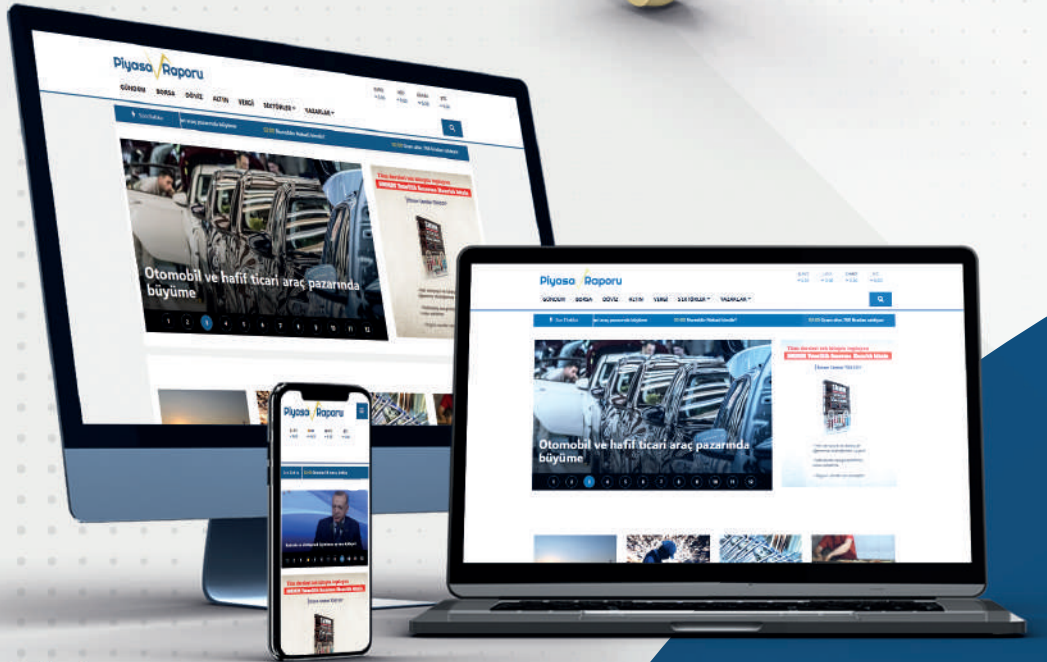
VERGİ RAPORU DERGİSİ

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

Ekonomiye Dair Her Şey

Her biri alanında uzman yazar kadrosu, güncel haber içerikleri ve
"Yenilenmiş Arayüzü İle Yayında"

Ekonomi **Ticaret** **Vergi**
Sosyal Güvenlik **Hukuk** **Gümrük**



This image shows a full page of white paper with horizontal dotted lines. The lines are evenly spaced and run across the width of the page, providing a guide for handwriting practice. There are no margins, text, or other markings on the page.

15 YIL VADE | 0,69 VADE ORANI
FIRSATLARI

İNŞAAT ALANINDA SINIR TANIMAYAN *performans*

Bordo Premium Antalya
www.bordo145.com.tr

Bordo Yaşam
www.bordo145.com.tr

Koru Beynam
www.bordo145.com.tr/korubeynam

Bordo Prestij
www.bordo145.com.tr

Bordo Modern
www.bordomodern.com

Villa Rosso
www.bordo145.com.tr/villarosso



BORDO 145 YAPI A.Ş.

📍 Dodurga Mahallesi 4986.Cadde
No:8A/8B, 06810 Çankaya/Ankara

☎ 0312 503 05 83 - 0549 503 05 83
✉ info@bordo145.com.tr



Özü sözü insan

TRT