

**HAZIRLAYAN****Çağlar DOĞAN**

Vergi Müfettişi

Hazine ve Maliye Bakanlığı

**VERGİ MEVZUATINDA  
GÜNCEL GELİŞMELER****● 7341 Sayılı Türkiye İhracatçılar Meclisi ile İhracatçı Birliklerinin Kuruluş ve Görevleri Hakkında Kanun ile Bazı Kanunlarda Değişiklik Yapılmasına Dair Kanun**

06.11.2021 tarih ve 31651 sayılı Resmi Gazete’de yayımlanan 7341 Sayılı Türkiye İhracatçılar Meclisi ile İhracatçı Birliklerinin Kuruluş ve Görevleri Hakkında Kanun ile Bazı Kanunlarda Değişiklik Yapılmasına Dair Kanun ile vergi kanunlarında ve diğer kanunlarda değişiklikler yapılmıştır. Yapılan değişikliklere aşağıda yer verilmiştir.

**- Kurumlar Vergisi Kanununda Yapılan Düzenleme**

13/6/2006 tarihli ve 5520 sayılı Kurumlar Vergisi Kanununun 4 üncü maddesinin birinci fıkrasına aşağıdaki bent eklenmiştir. **(Madde 12)**

“p) 18/6/2009 tarihli ve 5910 sayılı Türkiye İhracatçılar Meclisi ile İhracatçı Birliklerinin Kuruluş ve Görevleri Hakkında Kanunun 18 inci maddesi kapsamında ihracatçılar lehine münhasıran ihracat kredileri için kefalet vermek amacıyla kurulan kurumlar.”

Yapılan değişiklik sonrası 5520 sayılı Kurumlar Vergisi Kanununun muafiyetleri düzenleyen 4 üncü maddesinde değişiklik yapılarak ihracatçı-

lara ihracat kredilerinde kefalet kurumu olarak hizmet etmek üzere kurulan İhracatçı Geliştirme A.Ş.’ye kurumlar vergisi muafiyeti tanınmıştır.

**- Gelir Vergisi Kanununda Yapılan Değişiklik**

31/12/1960 tarihli ve 193 sayılı Gelir Vergisi Kanununun geçici 67 nci maddesinin (5) numaralı fıkrasında yer alan “(l) bendi” ibaresi “(l) ve (p) bentleri” şeklinde değiştirilmiştir. **(Madde 3)**

Değişiklik sonrasında madde aşağıdaki gibi olmuştur.

“5) Gelir sahibinin gerçek veya tüzel kişi ya da dar veya tam mükellef olması, vergi mükellefiyeti bulunup bulunmaması, vergiden muaf olup olmaması ve elde edilen kazancın vergiden istisna olup olmaması (1), (2), (3) ve (4) numaralı fıkra hükümleri uyarınca yapılacak tevkifatı etkilemez (Diğer kanunlarda yer alan istisna veya muafiyet hükümlerinin açık olarak kesinti suretiyle ödenen vergileri de kapsama almadığı durumlar dahil). Şu kadar ki, 5520 sayılı Kurumlar Vergisi Kanununun 4 üncü maddesinin birinci fıkrasının (l) ve (p) bentleri kapsamına giren kurumlar ile Sermaye Piyasası Kanununa göre kurulan borsa yatırım fonları ve emeklilik yatırım fonlarının elde ettikleri kazançlar üzerinden (1) ve (4) numaralı fıkralar uyarınca tevkifat yapılmaz.”

Yapılan değişiklik ile ihracatçılara sadece ihracat kredilerinde kefalet kurumu olarak hizmet etmek üzere kurulan İhracatı Geliştirme A.Ş.'ye Gelir Vergisi Kanununun geçici 67 nci maddesinde muafiyet tanınmıştır.

#### **- Katma Değer Vergisi Kanununda Yapılan Değişiklik**

25/10/1984 tarihli ve 3065 sayılı Katma Değer Vergisi Kanununun 17 nci maddesinin (4) numaralı fıkrasının (e) bendinde yer alan "Kurumlar Vergisi Kanununun 7 nci maddesinin (24) numaralı bendinde" ibaresi "5520 sayılı Kanunun 4 üncü maddesinin birinci fıkrasının (l) ve (p) bentlerinde" şeklinde değiştirilmiştir. **(Madde 6)**

Yapılan değişiklik ile ihracatçılara sadece ihracat kredilerinde kefalet kurumu olarak hizmet etmek üzere kurulan İhracatı Geliştirme A.Ş.'ye Katma Değer Vergisi Kanununda muafiyet tanınmıştır.

#### **- Damga Vergisi Kanununda Yapılan Değişiklik**

1/7/1964 tarihli ve 488 sayılı Damga Vergisi Kanununa ekli (2) sayılı tablonun "V-Kurumlarla ilgili kağıtlar" başlıklı bölümünün (22) numaralı fıkrasında yer alan "Kurumlar Vergisi Kanununun 7 nci maddesinin 24 numaralı bendinde" ibaresi "13/6/2006 tarihli ve 5520 sayılı Kurumlar Vergisi Kanununun 4 üncü maddesinin birinci fıkrasının (l) ve (p) bentlerinde" şeklinde değiştirilmiştir. **(Madde 4)**

Yapılan değişiklik ile ihracatçılara sadece ihracat kredilerinde kefalet kurumu olarak hizmet etmek üzere kurulan İhracatı Geliştirme A.Ş.'ye Damga Vergisi Kanununda muafiyet tanınmıştır.

#### **- Harçlar Kanununda Yapılan Değişiklik**

2/7/1964 tarihli ve 492 sayılı Harçlar Kanununun 123 üncü maddesinin üçüncü fıkrasında yer alan "Kredi Garanti Fonu İşletme ve Araştırma Anonim Şirketi" ibaresi "Kredi Garanti Fonu

Anonim Şirketi ve 13/6/2006 tarihli ve 5520 sayılı Kurumlar Vergisi Kanununun 4 üncü maddesinin birinci fıkrasının (p) bendinde belirtilen kurumlar" şeklinde değiştirilmiştir. **(Madde 5)**

Yapılan değişiklik ile ihracatçılara sadece ihracat kredilerinde kefalet kurumu olarak hizmet etmek üzere kurulan İhracatı Geliştirme A.Ş.'ye Harçlar Kanununda muafiyet tanınmıştır.

#### **- Serbest Bölgeler Kanununda Yapılan Düzenleme**

6/6/1985 tarihli ve 3218 sayılı Serbest Bölgeler Kanununa aşağıdaki ek madde eklenmiştir.

"Ek Madde 4 - Bu maddenin yürürlüğe girdiği tarihten sonra geçici 2 nci madde uyarınca ilk kez faaliyete geçecek serbest bölgelerde, işleticilerin serbest bölgelerin işletilmesi ile ilgili faaliyetlerden elde ettikleri kazançları, 30 yılı geçmemek ve Ticaret Bakanlığınca kendilerine verilecek ilk faaliyet ruhsatında belirtilen süre ile sınırlı olmak üzere gelir veya kurumlar vergisinden müstesnadır. Bu istisna, münhasıran alım satım veya depo işletmeciliği faaliyet ruhsatı sahibi kullanıcılardan elde edilen kazançlar ile 31/12/1960 tarihli ve 193 sayılı Gelir Vergisi Kanunu ile 13/6/2006 tarihli ve 5520 sayılı Kurumlar Vergisi Kanunu uyarınca yapılacak vergi kesintilerini kapsamaz. Bu maddenin uygulanmasına ilişkin usul ve esasları belirlemeye Hazine ve Maliye Bakanlığı yetkilidir." **(Madde 7)**

Yapılan düzenleme ile yeni serbest bölgelerin kuruluşunda alt ve üst yapı yatırım taahhüdü altına giren bölge kurucu ve işletici şirketlerin üstlendiği finansal risklerin hafifletilmesi için yatırım dönüş hızının artırılması ve iç verim oranının yükseltilmesinin sağlanabilmesi yönünden bölge kurucu ve işletici şirketlerin serbest bölgelerin kurulması ve işletilmesi ile ilgili faaliyetlerden elde ettikleri kazançlarının 30 yılı geçmemek üzere gelir veya kurumlar vergisinden istisna edilmiştir.



# ÖZELGE VE YARGI KARARI ÖZETLERİ



## ÖZELGE ve YARGI KARARI ÖZETLERİ

### Özelge Özetleri

**Konu:** İş kazası geçiren işçiye yapılan para yardımının vergilendirilmesi hk.

**Özelgeyi Veren İdare:** İstanbul Vergi Dairesi Başkanlığı

**Özelgenin Tarih ve Sayısı:** 03.06.2021-62030549-120[94-2020/140]-434540

“İlgide kayıtlı özelge talep formunda; işyerinizde 07/01/2020 tarihinde meydana gelen kazada yaralanan işçinin hastaneden iş göremezlik raporu aldığı, söz konusu rapora istinaden uzun süre çalışmayacağı, çalışmadığı süre boyunca yasal olarak iş göremezlik ödeneği alacağı, ilgili kurum tarafından ödenen iş göremezlik ödeneğinin işçinin almış olduğu ücretten daha az olması nedeniyle, tarafınızca da ayrıca para yardımında bulunduğu belirtilerek, yapmış olduğunuz bu ödemenin vergi kanunları açısından nasıl değerlendirileceği hususunda Başkanlığımız görüşü talep edilmektedir.

### I- GELİR VERGİSİ KANUNU AÇISINDAN

193 sayılı Gelir Vergisi Kanununun;

25 inci maddesinde; “Aşağıda yazılı tazminat ve yardımlar Gelir Vergisi’nden müstesnadır:

1. Ölüm, engellilik ve hastalık sebebiyle ve-

rilen tazminat ve yardımlar ile 25/8/1999 tarihli ve 4447 sayılı İşsizlik Sigortası Kanunu uyarınca ödenen işsizlik ödeneği ve 22/5/2003 tarihli ve 4857 sayılı İş Kanununa göre ödenen işe başlatmama tazminatı;

...

6. Sosyal sigorta kurumları tarafından sigortalılara yapılan ödemeler;”

40 ncı maddesinde; “Safi kazancın tespit edilmesi için, aşağıdaki giderlerin indirilmesi kabul edilir:

1. Ticari kazancın elde edilmesi ve idame ettirilmesi için yapılan genel giderler;...”

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 olmak şartı ile kazancın belli bir yüzdesi şeklinde tayin edilmiş bulunması onun mahiyetini değiştirmez....”

hükümleri yer almaktadır.

Öte yandan, 5510 sayılı Sosyal Sigortalar ve Genel Sağlık Sigortası Kanununun “İş kazası, meslek hastalığı, hastalık ve analık sigortasından sağlanan haklar” başlıklı 16 ncı maddesinde, sigortalıya, geçici iş göremezlik süresince günlük geçici iş göremezlik ödeneği verileceği hükmüne yer verilmiştir.

Bu hükümlere göre, iş kazası geçiren işçinize, -Taraflınızca ödenen yardımın Gelir Vergisi Kanununun 25 inci maddesinin birinci fıkrasının (1) numaralı bendi kapsamında,

- 5510 sayılı Kanun kapsamında ödenen iş göremezlik ödeneğinin, Gelir Vergisi Kanununun 25 inci maddesinin birinci fıkrasının (6) numaralı bendi kapsamında,

gelir vergisinden istisna edilmesi mümkün bulunmaktadır.

Öte yandan, iş kazası geçiren işçinize tarafınızca yapılan ödemenin Gelir Vergisi Kanununun 40 ncı maddesinin birinci fıkrasının (1) numaralı bendi gereğince ticari kazancın tespitinde gider olarak dikkate alınabileceği tabiidir.

## **II- VERGİ USUL KANUNU AÇISINDAN**

213 sayılı Vergi Usul Kanununun 227 nci maddesinin birinci fıkrasında “Bu kanunda aksine hüküm olmadıkça bu kanuna göre tutulan ve üçüncü şahıslarla olan münasebet ve muamelelere ait olan kayıtların tevsiki mecburidir.” hükmü yer almakta olup, söz konusu kayıtların aynı Kanununun 229 ve müteakip maddelerinde belirtilen belgeler ile tevsik edilmesi esastır.

Bu kapsamda, mezkur Kanunun 238 inci maddesinde, “İşverenler her ay ödedikleri ücretler için (Ücret bordrosu) tutmaya mecburdurlar. Gelir Vergisi Kanununa göre vergiden muaf olan ücretlerle diğer ücret üzerinden vergiye tabi hizmet erbabına yapılan ücret ödemeleri için bordro tutulmaz.” hükmü almaktadır.

Buna göre, işveren olarak iş kazası geçiren işçinize, 5510 sayılı Kanunun 16 ncı maddesi uyarınca ilgili kurum tarafından ödenen iş göremez-

lik ödeneğinin işçinizin almış olduğu ücretten daha az alması nedeniyle, yardım amaçlı yaptığınız para ödemesi için Vergi Usul Kanununun 238 inci maddesi gereğince ücret bordrosu düzenlenmesi icap etmektedir.

## **III- DAMGA VERGİSİ KANUNU AÇISINDAN**

488 sayılı Damga Vergisi Kanununun 1 inci maddesinde, bu Kanuna ekli (1) sayılı tabloda yazılı kağıtların damga vergisine tabi olduğu, bu Kanundaki kağıtlar teriminin yazılıp imzalanmak veya imza yerine geçen bir işaret konmak suretiyle düzenlenen ve herhangi bir hususu ispat veya belli etmek için ibraz edilebilecek olan belgeler ile elektronik imza kullanılmak suretiyle manyetik ortamda ve elektronik veri şeklinde oluşturulan belgeleri ifade edeceği; 3 üncü maddesinde, damga vergisinin mükellefinin kağıtları imza edenler olduğu; 9 uncu maddesinde, bu Kanuna ekli (2) sayılı tabloda yazılı kağıtların damga vergisinden müstesna olduğu hükmüne yer verilmiştir.

Kanuna ekli (1) sayılı tablonun “Makbuzlar ve diğer kağıtlar” başlıklı bölümünün IV/1-b fıkrasında, maaş, ücret, gündelik, huzur hakkı, aidat, ihtisas zammı, ikramiye, yemek ve mesken bedeli, harcırah, tazminat ve benzeri her ne adla olursa olsun hizmet karşılığı alınan paralar (avans olarak ödenenler dahil) için verilen makbuzlar ile bu paraların nakden ödenmeyerek kişiler adına açılmış veya açılacak cari hesaplara nakledildiği veya emir ve havalelerine tediye olunduğu takdirde nakli veya tediye temin eden kağıtların binde 7,59 nispetinde damga vergisine tabi tutulacağı; Kanuna ekli (2) sayılı tablonun “IV Ticari ve medeni işlerle ilgili kağıtlar” başlıklı bölümünün 34 numaralı fıkrasında ise, Gelir Vergisi Kanununun 23 üncü maddesinde belirtilen ücretlere ilişkin kağıtların damga vergisinden istisna olduğu hükme bağlanmıştır.

Yukarıda yapılan açıklamalar çerçevesinde, iş

kazası geçiren işçinize yaptığınız para yardımına ilişkin düzenlenen kağıtların damga vergisinden müstesna tutulacağına dair Damga Vergisi Kanununda bir hüküm bulunmayıp, işçinize yapılan bu ödemelere ilişkin düzenlenen kağıtların Damga Vergisi Kanununa ekli (1) sayılı tablonun IV/1-b fıkrasına göre damga vergisine tabi tutulması gerekmektedir.”

**Konu:** Kredi borcunun ödenmemesi nedeniyle bankaya devredilen taşınmazın düzenlenen protokol gereği ekspertiz değerinin üzerinde bir bedelle satışında aşan tutarın KDV'ye tabi olup olmadığı.

**Özelgeyi Veren İdare:** İstanbul Vergi Dairesi Başkanlığı

**Özelgenin Tarih ve Sayısı:** 25.01.2021 - 39044742-130[Özelge]-62717

“İlgide kayıtlı özelge talep formunuzda, Şirketiniz ile ... A.Ş. (Banka) arasında imzalanan protokole istinaden kredi borçlarınıza mahsuben protokolde belirtilen taşınmazların vefa akdi ile bankaya devrinde, taşınmazların ortalama ekspertiz değerinin üzerinde bir bedelle satılması halinde protokol uyarınca aşan tutarın Şirketinizin kullanımına bırakılacağı belirtilerek, kredi borcunu aşan tutarın katma değer vergisine (KDV) tabi olup olmadığı sorulmaktadır.

3065 sayılı KDV Kanununun;

1/1 maddesinde, Türkiye’de ticari, sınai, zirai faaliyet ve serbest meslek faaliyeti çerçevesinde yapılan teslim ve hizmetlerin KDV'ye tabi olduğu,

2/1 maddesinde, teslimin bir mal üzerindeki tasarruf hakkının malik veya onun adına hareket edenlerce, alıcıya veya adına hareket edenlere devredilmesi olduğu,

17/4-r maddesinde, bankalara, finansal kiralama ve finansman şirketlerine borçlu olanların ve kefillerinin borçlarına karşılık taşınmaz ve iştirak hisselerinin (müzayede mahallerinde yapılan satışlar dahil) bankalara, finansal kiralama

ve finansman şirketlerine devir ve teslimlerinin KDV'den istisna olduğu,

24/c maddesinde, vade farkı, fiyat farkı, kur farkı, faiz, prim gibi çeşitli gelirler ile servis ve benzer adlar altında sağlanan her türlü menfaat, hizmet ve değerlerin KDV matrahına dahil olduğu hüküm altına alınmıştır.

KDV Genel Uygulama Tebliğinin “Bankalara, Finansal Kiralama ve Finansman Şirketlerine Borçlu Olanların ve Keffillerinin Borçlarına Karşılık Yapılan Teslimlere İlişkin İstisna Uygulaması” başlıklı (II/F-4.16.3.) bölümünde;

“Bankalara, finansal kiralama ve finansman şirketlerine borçlu olanlar ile kefillerinin borçlarına karşılık taşınmaz ve iştirak hisselerinin (müzayede mahallerinde yapılan satışlar dahil) bankalara, finansal kiralama ve finansman şirketlerine devir ve teslimleri ile bu taşınmaz ve iştirak hisselerinin finansal kiralama ve finansman şirketleri tarafından devir ve teslimi KDV'den istisnadır. Bu istisnanın uygulanabilmesi için iştirak hisseleri ile taşınmazların iki yıl aktifte bulundurulması gerekmez.

İstisna sadece bankalara, finansal kiralama ve finansman şirketlerine olan borca karşılık, banka, finansal kiralama ve finansman şirketlerine yapılacak devir ve teslimler ile bu taşınmaz ve iştirak hisselerinin finansal kiralama ve finansman şirketleri tarafından devir ve tesliminde uygulanır. Borca karşılık banka, finansal kiralama ve finansman şirketleri dışında üçüncü kişilere yapılan satışlar, istisna kapsamında değerlendirilmez.

...

İstisna uygulanabilmesi için, devir ve teslim konu taşınmaz ve iştirak hisselerinin bankaya, finansal kiralama ve finansman şirketlerine borçlu olanlara veya bu borca kefil olanlara ait olması gerekir.

İstisna, satış yoluyla gerçekleştirilen devir ve teslimlere uygulanır. Bağış, hibe şeklindeki devir ve teslimler istisna kapsamı dışındadır.

Öte yandan, söz konusu istisna uygulamasında, borçlu olanlar, kefiller ile finansal kiralama ve finansman şirketlerinin, taşınmaz ve iştirak hiselerini ticaretini yapmak amacıyla aktiflerinde bulundurup bulundurmadıkları dikkate alınmaz.” açıklamaları yer almaktadır.

Buna göre, Banka ile imzalanan protokol gereği, taşınmazların Banka tarafından satışında ekspertiz değerini aşan ve Şirketinize ödenen tutar fiyat farkı mahiyetinde olduğundan KDV matrahına dahildir.

Taşınmazların bankalara devir ve tesliminde 3065 sayılı Kanunun (17/4-r) maddesi kapsamında istisna uygulanabilmesi için, devir ve teslim konu taşınmazların bankalara borçlu olanlara veya bu borca kefil olanlara ait olması ve devir ve teslim borca karşılık olarak bankalara yapılması gerekmektedir.

Öte yandan, Şirketiniz ile Banka arasında imzalanan protokolün “B-Vefa Hakkı Kullanım Koşulları” bölümünde yer alan 5 inci ve 6 ncı maddelerde, protokol kapsamındaki taşınmazların ortalama ekspertiz değerinin üzerinde bir bedel ile satılması halinde aşan tutarın Şirketinizin kullanımına bırakılacağı, Şirketiniz tarafından talep edilmesi halinde aşan tutarın bir kısmının veya tamamının mevcut kredi risklerinin (anapara ve/veya faiz) geri ödemesinde kullanılabileceği ifade edilmektedir.

Bu çerçevede, Şirketiniz ile Banka arasında imzalanan protokole istinaden kredi borçlarınıza mahsuben protokole belirtilen taşınmazların ortalama ekspertiz değerine göre Bankaya devri 3065 sayılı Kanunun (17/4-r) maddesine göre KDV'den istisna olacaktır. Ancak, söz konusu protokol gereği taşınmazların ortalama ekspertiz değerinin üzerinde bir bedelle Banka tarafından satılması halinde aşan tutarın bir kısmının veya tamamının Şirketinizin kullanımına bırakılması durumunda 3065 sayılı Kanunun (17/-r) maddesinde yer alan borca karşılık olma şartı sağlanmadığından, Şirketinizin kullanımına

bırakılan tutar üzerinden genel hükümler çerçevesinde KDV hesaplanması gerekecektir.”

**Konu:** Kur Farkında KDV Uygulaması Hk.

**Özelgeyi Veren İdare:** Ankara Vergi Dairesi Başkanlığı

**Özelgenin Tarih ve Sayısı:** 12.06.2020 - 84974990-130[KDV/5-İ-24-2018/02]-E.154268

“İlgide kayıtlı özelge talep formunda; 12/3/2012 tarihinde verilen makine siparişi için döviz cinsinden avans ödemesi yapıldığı, yıl sonlarında ve geçici vergi dönemlerinde verilen sipariş avansına kur değerlemesi yapıldığı, 28/2/2018 tarihinde de makinenin tarafınıza teslim edildiği ve teslim tarihindeki döviz kuru üzerinden adınıza fatura düzenlendiği belirtilerek, lehinize oluşan kur farkı dolayısıyla hangi tarihteki döviz kurunun esas alınacağına ilişkin Başkanlığımız görüşü talep edilmektedir.

3065 sayılı Katma Değer Vergisi (KDV) Kanununun;

-10 uncu maddesinde, vergiyi doğuran olayın, mal teslimi ve hizmet ifası hallerinde, malın teslimi veya hizmetin yapılması ile, malın tesliminden veya hizmetin yapılmasından önce fatura veya benzeri belgeler verilmesi halinde bu belgelerin düzenlenmesi ile meydana geldiği,

-24/c maddesinde, vade farkı, fiyat farkı, (7161 sayılı Kanunun 18 inci maddesiyle eklenen ibare; Yürürlük: 18/1/2019) kur farkı, faiz, prim gibi çeşitli gelirler ile servis ve benzer adlarda sağlanan her türlü menfaat, hizmet ve değerlerin matraha dahil olduğu,

-26 ncı maddesinde ise bedelin döviz ile hesaplanması halinde dövizin vergiyi doğuran olayın meydana geldiği andaki cari kur üzerinden Türk parasına çevrileceği

hükme bağlanmıştır.

KDV Genel Uygulama Tebliğinin “Kur Farkları” başlıklı (III/A-5.3.) bölümünde;

“Bedelin döviz cinsinden veya dövize endekslenerek ifade edildiği işlemlerde, bedelin kısmen



veya tamamen vergiyi doğuran olayın vuku bulunduğu tarihten sonra ödenmesi halinde, satıcı lehine ortaya çıkan kur farkları KDV matrahına dahildir. Buna göre, matraha dahil olacak kur farklarının hesabında, mal ve hizmet bedeline isabet eden kur farkları dikkate alınır, hesaplanan KDV'ye ilişkin ortaya çıkan kur farkları matraha dahil edilmez.

Örnek: (A) Ltd. Şti., (B) A.Ş.'ye mal tesliminde bulunmuş, bu teslimine ilişkin 1.000 Dolar üzerinden 180 Dolar KDV hesaplamıştır. Teslim tarihinde döviz kuru 4 TL iken 6 ay sonra yapılan ödeme sırasında döviz kuru 4,40 TL olmuştur.

Buna göre, teslimine konu malın bedeli 1.000 Dolar üzerinden ortaya çıkan kur farkı 400 TL  $[(4,40-4) \times 1.000]$  olup, bu fark üzerinden 72 TL KDV hesaplanacaktır.

(A) Ltd. Şti. tarafından, (B) A.Ş.'ye düzenlenecek kur farkı faturasında; matrah 400 TL, hesaplanan KDV ise 72 TL olacaktır.

Buna göre, teslim veya hizmetin yapıldığı tarih ile bedelin tahsil edildiği tarih arasında ortaya çıkan lehte kur farkı için satıcı tarafından fatura düzenlenmek ve faturada gösterilen kur farkına, teslim veya hizmetin yapıldığı tarihte bu işlemler için geçerli olan oran uygulanmak suretiyle KDV hesaplanır.

Bedelin tahsil edildiği tarihte alıcı lehine kur farkı oluşması halinde, kur farkı tutarı üzerinden alıcı tarafından satıcıya bir fatura düzenlenerek, teslim ve hizmetin yapıldığı tarihteki oran üzerinden KDV hesaplanması gerekmektedir.

Yılsonlarında ve geçici vergi dönemlerinde, Vergi Usul Kanunu uyarınca yapılan değerlendirmeler sonucu oluşan kur farkları üzerinden KDV hesaplanmaz.»

açıklamaları yer almaktadır.

Avans mahiyetindeki ödemeler bir teslim ve-

ya hizmetin karşılığı olarak ortaya çıkmadığından KDV'nin konusuna girmemektedir. Avans karşılığının döviz cinsinden alınması veya ödenmesi ve bu avansların belli dönemlerde yeniden değerlemeye tabi tutulması bu durumu değiştirmektedir.

Bu hüküm ve açıklamalara göre; avans ödemesinin yapıldığı tarihte tarafınıza fatura düzenlenmemiş olduğu, mal tesliminin gerçekleştiği 28/2/2018 tarihinde faturanın düzenlendiği hususları birlikte dikkate alındığında vergiyi doğuran olayın bu tarihte gerçekleştiği değerlendirildiğinden, bedelin vergiyi doğuran olayın gerçekleştiği tarihteki döviz kuru dikkate alınarak belirlenmesi gerekmektedir.

Dolayısıyla, özelge talep formuna konu olayda, avans niteliğinde yapılan 12/3/2012 tarihli ödemenin bir teslim ve hizmetin karşılığı olmadığı ve bahse konu makinenin 28/2/2018 tarihinde tarafınıza teslim edilip aynı tarihteki döviz kuru üzerinden fatura düzenlendiği göz önüne alındığında, kur farkına ilişkin KDV açısından yapılacak herhangi bir işlem bulunmamaktadır.”

### Yargı Kararı Özetleri\*

**Konu:** Usulüne uygun e tebligat yapılmasına karşın sms veya mail gönderilmemesinin tebligat süresini ve geçerliliğini etkilemeyeceği hk. (Bölge İdare Mahkemesi kararları arasındaki aykırılığın giderilmesi istemi)

**Karar Veren İdare:** Danıştay Vergi Dava Daireleri Kurulu

**Kararı Tarihi:** 22.09.2021

**Esas No:** 2021/2

**Karar No:** 2021/4

\*Karar 18.11.2021 tarih ve 31663 sayılı Resmî Gazetede yayımlanmıştır.

\* Yargı kararlarının özetleri [www.corpus.com.tr](http://www.corpus.com.tr) adresinden alınmıştır.

## **“BÖLGE İDARE MAHKEMESİ KARARLARI ARASINDAKİ AYKIRILIĞIN GİDERİLMESİ İSTEMİ HAKKINDA KARAR**

### **I- AYKIRILIĞIN GİDERİLMESİ**

İSTEMİNDE BULUNAN: Gaziantep Bölge İdare Mahkemesi Başkanlar Kurulu

**II- İSTEMİN ÖZETİ:** Gaziantep Bölge İdare Mahkemesi 2. Vergi Dava Dairesinin 19/10/2020 tarih ve E:2020/787, K:2020/1122 sayılı kararı ile Ankara Bölge İdare Mahkemesi 3. Vergi Dava Dairesinin 08/04/2020 tarih ve E:2020/33, K:2020/236 sayılı kararı arasındaki aykırılığın, 2576 sayılı Bölge idare Mahkemeleri, İdare Mahkemeleri ve Vergi Mahkemelerinin Kuruluşu ve Görevleri Hakkında Kanun'un 3/C maddesinin 4 numaralı fıkrasının (c) bendi uyarınca giderilmesi, istinaf yoluna başvurma hakkı bulunanın bu yöndeki istemini uygun gören Gaziantep Bölge idare Mahkemesi Başkanlar Kurulunun 18/03/2021 tarih ve E:2021/11, K:2021/11 sayılı kararıyla istenmiştir.

### **III- ÖN İNCELEME :**

Gaziantep Bölge idare Mahkemesi Başkanlar Kurulunun 18/03/2021 tarih ve E:2021/12, K:2021/12 sayılı başvurusunun aynı konuda olduğu ve aynı istem sonucunu içerdiği görüldüğünden usul ekonomisi açısından bu başvuruya ilişkin Danıştay Vergi Dava Daireleri Kurulunun E:2021/3 sayılı dosyasının işbu dosya (E:2021/2) ile birleştirilmesine karar verildi.

### **IV- AYKIRILIĞIN GİDERİLMESİ İSTEMİNE KONU BÖLGE İDARE MAHKEMESİ KARARLARI:**

A- Gaziantep Bölge İdare Mahkemesi 2. Vergi Dava Dairesinin 19/10/2020 tarih ve E:2020/787, K:2020/1122 sayılı dosyasına konu yargılama süreci:

Dava konusu istemin özeti: Davacı adına 2014 yılına ilişkin olarak düzenlenen vergi inceleme raporuna istinaden aynı yıl için re'sen tarh olunan elektrik üretim lisans harcı ile harcın bir katı tutarında kesilen vergi ziyaı cezasının iptali

istemiyle dava açılmıştır.

Malatya Vergi Mahkemesinin 27/04/2020 tarih ve E:2020/206, K:2020/173 sayılı kararı:

Hidroelektrik santralleri üzerinden elektrik enerjisi üretimi faaliyetinde bulunan davacı şirketin 2014 hesap dönemine ait hesap ve işlemlerinin incelenmesi sonucunda hakkında düzenlenen vergi inceleme raporuna istinaden, davacı adına aynı yıl için re'sen elektrik üretim lisans harcı tam edilmiş ve tarh edilen harcın bir katı tutarında vergi ziyaı cezası kesilmiştir.

Dava konusu harç ve cezaya ilişkin olarak düzenlenen 10/12/2019 tarih ve 2019/4 sayılı vergi/ceza ihbarnamesi davacı şirketin e-tebligat sisteminde kayıtlı adresine

17/12/2019 tarihinde tebliğ edilmiştir.

Davacı tarafından, dava konusu harç ve cezaya ilişkin düzenlenen vergi/ceza ihbarnamesinin elektronik ortamda tebliğinin usule aykırı olduğu, tebliğe dair kendilerine SMS ve e-mail yoluyla bilgilendirme yapılmadığı, başka bir konuyu görüşmek üzere Gelir İdaresi Başkanlığına gidildiğinde ihbarnameden haberdar olduğu iddia edildiğinden; söz konusu ihbarnamenin e-tebligat yoluyla usulüne uygun şekilde tebliğ edilip edilmediği, elektronik ortamda tebliğ yapıldığına dair muhatabın SMS veya e-posta aracılığı ile ayrıca bilgilendirilmesi gerekip gerekmediği hususunun açıklığa kavuşturulması zorunlu bulunmaktadır,

Yasa koyucu tarafından günümüzdeki gelişmelere paralel olarak zaman ve emek kaybının önüne geçmek amacıyla, vergilendirme ile ilgili hüküm ifade eden belgelerin elektronik ortamda tebliğ edilebilmesine imkan tanıyacak yasal düzenleme yapılmış ve buna ilişkin usul ve esasları belirlemek üzere Maliye Bakanlığına yetki verilmiştir.

Maliye Bakanlığı tarafından yayımlanan Genel Tebliğde elektronik ortamda yapılacak tebliğlere ilişkin bir kısım düzenlemeler getirilmiş olmakla birlikte, muhataba elektronik ortamda tebligat

yapıldığına ilişkin kısa mesaj ve/veya e-posta yolu ile bilgilendirme yapılması hususunda herhangi bir düzenleme getirilmemiştir.

Bu durumda belirtilen şekilde bir bildirim yapılması gerekip gerekmediği konusunda 7201 sayılı Tebligat Kanunu'nun 51. maddesi gereği Tebligat Kanunu ve ilgili Yönetmelik hükümlerinin uygulanması gerekmektedir.

Uyuşmazlıkta, davacı şirket 28/12/2015 tarihinde Cumhuriyet Vergi Dairesi Müdürlüğüne "Elektronik Tebligat Talep Bildirimi" formuyla talepte bulunmuş, belirtilen talep formunda kısa mesaj ve e-posta ile bilgilendirilmek istediğini belirtmiş, dava konusu harç ve cezaya dair ihbarname davacının e-tebligat hesabına tebliğ edilmiştir.

213 sayılı Vergi Usul Kanunu'nun 107/A ve 7201 sayılı Tebligat Kanunu'nun 51. maddeleri ile Elektronik Tebligat Yönetmeliğinin 10. maddede hükümleri birlikte değerlendirildiğinde, vergi dairesi müdürlüklerince elektronik ortamda yapılan bir tebligatın geçerliliği açısından muhataba kısa mesaj (SMS) ve/veya e-posta yolu ile bir bilgilendirme yapılmasının gerekli olmadığı, kısa mesaj ve e-postanın asıl tebligat işlemi haber vermek adına sadece muhataba hatırlatmada bulunmak amacıyla sunulan bir hizmet olduğu sonucuna varılmıştır.

Bu durumda, usulüne uygun biçimde belirlenen elektronik tebliğat adresine 17/12/2019 tarihinde usulüne uygun olarak tebliğ edilen ihbarname ile bildirilen harç ve cezanın kaldırılması istemiyle dava açma süresinin son günü olan 16/01/2020 tarihine kadar dava açılması gerekirken, bu tarih geçirdikten sonra 05/03/2020 tarihinde açılan işbu davada süre aşımı bulunmaktadır.

Mahkeme, bu gerekçeyle davanın süre aşımı nedeniyle reddine karar vermiştir.

Davacının istinaf istemini inceleyen Gaziantep Bölge İdare Mahkemesi 2. Vergi Dava Dairesinin 19/10/2020 tarih ve E:2020/7871, K:2020/1122 sayılı kararı:

Vergi Dava Dairesi kaldırılması istenilen mahfeme kararının hukuka uygun bulunduğu gerekçesiyle istinaf başvurusunu kesin olarak reddetmiştir.

B- Ankara Bölge İdare Mahkemesi 3. Vergi Dava Dairesinin 08/04/2020 tarih ve E:2020/33, K:2020/236 sayılı dosyasına konu yargılama süreci:

Dava konusu istemin özeti: Davacı tarafından, asıl borçlu şirketin 2013 ila 2016 yıllarının muhtelif dönemlerine ait vadesinde ödenmeyen ve tahsili mümkün olmayan vergi borçlarının tahsili amacıyla, kanuni temsilci sıfatıyla adına düzenlenen 15/03/2019 tarih ve 2019/7, 8, 9, 10, 11 ve 12 sayılı ödeme emirlerinin iptali istemiyle dava açılmıştır.

Ankara 7. Vergi Mahkemesinin 08/10/2019 tarih ve 5:2019/507, K:2019/895 sayılı kararı:

Davacı adına kanuni temsilci sıfatıyla düzenlenen 2019/11 sayılı ödeme emrinin 6 ve 12 sıra numaralı kalemleri ve 2019/8 sayılı ödeme emrinin 12 sıra numaralı kalemi hakkında yapılan inceleme:

Öncelikte asıl borçlu olan şirket hakkında usulüne uygun olarak tebliğ edilen ödeme emri ile başlatılmış bir takip ve tahsil sürecinin olması gerektiği dikkate alındığında, davacı hakkında ödeme emri düzenlendikten sonra asıl borçlu şirket hakkında düzenlenen ödeme emirleriyle usulüne uygun bir takip ve tahsil sürecinin işletildiğinden söz edilemeyeceğinden dava konusu 2019/11 sayılı ödeme emrinin 6 ve 12 sıra numaralı kalemlerinde hukuka uygunluk bulunmamaktadır.

Dava konusu 2019/8 sayılı ödeme emrinin 12 sıra numaralı kaleminde tahsili talep edilen özel usulsüzlük cezasına ilişkin olarak, Mahkemece verilen ara karar üzerine, davalı idarece, asıl borçlu şirket adına düzenlenen ödeme emrinin tebliğine ilişkin tebliğ alındısına takip dosyasında rastlanılmadığı belirtilmiştir. Bu nedenle asıl borçlu şirket hakkında usulüne uygun bir takip

ve tahsil sürecinin işletildiği davalı idarece ispatlanamadığından, 2019/8 sayılı ödeme emrinin 12 sıra numaralı kaleminde de hukuka uygunluk bulunmamaktadır.

2019/7 sayılı ödeme emri, 2019/11 ödeme emrinin kalan kısımları ve 2019/8 sayılı ödeme emrinin 1, 2, 3, 19, 20, 31, 32 sıra numaralı kalemleri ve 2019/12 sayılı ödeme emrinin 10,11, 12,10, 17 sıra numaralı kalemleri hakkında yapılan inceleme:

Asıl borçlu şirket hakkında düzenlenen ödeme emirlerinin bir kısmı bizzat davacıya, bir kısmı ise asıl borçlu şirkete elektronik ortamda usulüne uygun olarak tebliğ edilmesine rağmen vergi borçlarının ödenmemesi ve şirketin malvarlığına uygulanan haciz işlemlerine rağmen amme alacağının tahsil edilemeyeceğinin anlaşılması üzerine kesinleşen amme alacağının tahsili için davacı adına düzenlenen dava konusu 2019/7 sayılı ödeme emri, 2019/11 ödeme emrinin kalan kısımları ve 2019/8 sayılı ödeme emrinin 1, 2,3,19, 20,31, 32 sıra numaralı kalemleri ve 2019/12 sayılı ödeme emrinin 10,11,12, 16,17 sıra numaralı kalemlerinde hukuka aykırılık bulunmamaktadır.

2019/9,10 sayılı ödeme emirlerinin tamamı ile 2019/8,12 sayılı ödeme emirlerinin kalan kısımları hakkında yapılan inceleme:

Davalı idarece, asıl borçlu şirket tarafından yapılan ödemeler nedeniyle dava konusu ödeme emirlerinin bu kısımlarının takipten kaldırıldığı belirtildiğinden bu kısımlar bakımından davanın konusuz kaldığı anlaşılmaktadır.

Mahkeme, bu gerekçeyle 2019/11 sayılı ödeme emrinin 6 ve 12 sıra numaralı kalemleri ve 2019/8 sayılı ödeme emrinin 12 sıra numaralı kalem yönünden davanın kabulüne, 2019/7 sayılı ödeme emri, 2019/11 ödeme emrinin kalan kısımları ve 2019/8 sayılı ödeme emrinin 1,2, 3,19, 20,31, 32 sıra numaralı kalemleri ve 2019/12 sayılı ödeme emrinin 10, 11, 12, 18, 17 sıra numaralı kalemleri yönünden davanın reddine; 2019/9,10 sayılı ödeme emirlerinin tamamı ile

2019/8, 12 sayılı ödeme emirlerinin kalan kısımları yönünden İse davanın esası hakkında karar verilmesine yer olmadığına karar vermiştir.

Tarafların istinaf İstemlerini inceleyen Ankara Bölge İdare Mahkemesi 3. Vergi Dava Dairesinin 08/04/2020 tarih ve E:2020/33s K:2020/236 sayılı fer»

Davalının istinaf istemi yönünden;

2019/11 sayılı ödeme emrinin 6 ve 12 sıra numaralı kalemlerinin tahsili amacıyla asıl borçluya düzenlenen ödeme emri e-tebligat sistemindeki davacı adresine tebliğ edilmişse de konuya ilişkin düzenlemelere uygun olarak bu tebliğin yapıldığına dair kısa mesaj veya e-mail yoluyla bilgilendirmenin yapıp yapılmadığı ara karada davalı idareden sorulmuştur.

Gönderilen bilgi ve belgelerin incelenmesinden, söz konusu bilgilendirmenin yapıldığı belirtilmesine rağmen bu husus belge üzerinde ispatlanamamıştır. Bu durumda, amme alacağının asıl borçlu şirketten tahsiline ilişkin işlemler usulüne uygun olarak tamamlanmadan davacının takip edilmesinde hukuka uygunluk bulunmadığından sonucu itibarıyla Mahkeme kararı yerinde görülmüştür.

2009/8 sayılı ödeme emrinin 12 sıra numaralı kalemi yönünden, Mahkemece verilen kararda hukuka aykırılık görülmediğinden istinaf isteminin reddi gerekmektedir.

Davacının istinaf istemine gelince;

2009/7 sayılı ödeme emri, 2009/11 sayılı ödeme emrinin telan kısımları, 2009/8 sayılı ödeme emrinin 1,2, 3,19, 20,31,32 sıra numaralı kalemleri ve 2009/12 sayılı ödeme emrinin 10, 11, 12, 16, 17 sıra numaralı kalemlerinin tahsili amacıyla asıl borçluya düzenlenen ve e-tebligat sistemindeki adresine tebliğ edilen ödeme emirlerine ilişkin olarak, bu tebligatların yapıldığının kısa mesaj veya e-mail yoluyla bilgilendirmesinin yapıp yapılmadığı ara kararla sorulmuş, davalı tarafından bilgilendirmenin yapıldığı belirtilmesine rağmen bu husus belge üzerinde ispatlanamamıştır.

Bu itibarla, amme alacağının asıl borçlu şirketten tahsiline ilişkin işlemler usulüne uygun olarak tamamlanmadan davacının takip edilmesinde hukuka uygunluk bulunmadığından bu ödeme emirlerinin anılan kalemlerine ilişkin Mahkeme kararında da hukuka uygunluk görülmemiştir.

Vergi Dava Dairesi, bu gerekçeyle davalının istinaf isteminin kısmen reddine, kısmen gerekçeli reddine; davacının istinaf isteminin kısmen reddine, 2009/7 sayılı ödeme emri, 2009/11 sayılı ödeme emrinin kalan tasımları, 2009/8 sayılı ödeme emrinin 1,2, 3,19, 20, 31, 32 sıra numaralı kalemleri ve 1'2 sayılı ödeme emrinin 10, 11, 12, 16, 17 sıra numaralı kalemleri için asıl borçluya düzenlenen 2017/103, 2018/106 ve 2018/907 sayılı ödeme emirlerine karşılık gelen kısımları yönünden kabulüne, kararın bu kısmının kaldırılmasına, bu kısım yönünden davanın kabulü ile ödeme emirlerinin İlgili kısımlarının iptaline kesin olarak karar vermiştir.

#### **V- GAZİANTEP BÖLGE İDARE MAHKEMESİ BAŞKANLAR KURULUNUN GÖRÜŞÜ:**

Başkanlar Kurulu, aykırılığın Gaziantep Bölge İdare Mahkemesi 2. Vergi Dava Dairesinin 19/10/2020 tarih ve E:2020/787, K:2020/1122 sayılı kararında işaret edilen hukuksal nedenler ve gerekçe doğrultusunda giderilmesine oybirliğiyle karar vermiştir.

#### **VI- İNCELEME VE GEREKÇE:**

##### **MADDİ OLAY:**

Bölge idare mahkemesi kararları arasındaki aykırılığın giderilmesi istemiyle ilgili kararlara konu uyuşmazlıklarda, davalı İdarelerce vergilendirmeye ilişkin olup tebliği gereken evraklar 213 sayılı Vergi Usul Kanunu'nun 107/A maddesi uyarınca muhatapların elektronik tebligat sisteminde kayıtlı olan e-tebligat adreslerine tebliğ edilmiştir. Ancak yapılan tebligatlara ilişkin olarak elektronik tebligat sistemine başvuru sırasında veya daha sonra bildirilen mobil telefon

numarasına ve/veya e-posta adresine bilgilendirme mesajı gönderilmemiştir.

Aykırılığın giderilmesi istemine- konu olan husus, Vergi Usul Kanunu'nun 107/A maddesi uyarınca muhatapın elektronik tebligat sisteminde kayıtlı olan e-tebligat adresine yapılan tebligata ilişkin olarak elektronik tebligat sistemine başvuru sırasında veya daha sonra bildirilen mobil telefon numarasına ve/veya e-posta adresine bilgilendirme mesajı gönderilmemesinin tebligatın geçerliliğini etkileyen bir unsur olup olmadığına ilişkindir.

##### **İLGİLİ MEVZUAT:**

1- 7201 sayılı Tebligat Kanunu'nun "Diğer mali tebligat" başlıklı 51. maddesi:

"Mali tebliğler, kendi kanunlarında sarahat bulunmayan hallerde, bu kanunun umumi hükümlerine tevfikan yapılır."

2- 213 sayılı Vergi Usul Kanunu'nun 6009 sayılı Kanun'un 7. maddesiyle eklenen ve 23/07/2010 tarihinde yürürlüğe "Elektronik ortamda tebliğ" başlıklı 107/A maddesi:

"Bu Kanun hükümlerine göre tebliğ yapılacak kimselere, 93 üncü maddede sayılan usullerle bağlı kalınmaksızın, tebliğe elverişli elektronik bir adres vasıtasıyla elektronik ortamda tebliğ yapılabilir

(Ek fıkra: 7/4/2015-6637/5 md.) Elektronik ortamda tebligat, muhatapın elektronik adresine ulaştığı tarihi izleyen beşinci günün sonunda yapılmış sayılır.

Maliye Bakanlığı, elektronik ortamda yapılacak tebliğe ilgili her türlü teknik altyapıyı kurmaya veya kurulmuş olanları kullanmaya, tebliğe elverişli elektronik adres kullanma zorunluluğu getirmeye ve kendisine elektronik ortamda tebliğ yapılacakları ve elektronik tebliğe ilişkin diğer usul ve esasları belirlemeye yetkilidir.\*

3- 7201 sayılı Tebligat Kanunu'na 11/01/2011 tarih ve 6899 sayılı Kanun'un 2. maddesiyle eklenen, 28/02/2018 tarih ve 7101 sayılı Kanun'un 48. maddesiyle değişik "Elektronik tebligat" başlıklı 7/a maddesinin beşinci ve altıncı fıkraları:

“Bu Kanun uyarınca yapılan elektronik tebligat işlemleri, Posta ve Telgraf Teşkilatı Anonim Şirketi tarafından kurulan ve işletilen Ulusal Elektronik Tebligat Sistemi üzerinden yürütülür. Posta ve Telgraf Teşkilatı Anonim Şirketi, sistemin güvenliğini ve bu sistemde kayıtlı verilerin muhafazasını sağlayacak her türlü tedbiri alır.

Bu maddenin uygulanmasına ilişkin usul ve esaslar yönetmelikte belirlenir.”

4- 06/12/2018 tarihinde yayımlanan Elektronik Tebligat Yönetmeliği'nin 31. maddesi ile yürürlükten kaldırılan 19/01/2013 tarihli (mülga) Elektronik Tebligat Yönetmeliği'nin 10. maddesi:

“Muhatap tarafından hizmet sağlayıcıya iletişim için diğer bir elektronik posta adresi bildirilmişse, elektronik tebligatın ulaştığı anda bu adrese, bilgilendirme mesajı gönderilir.

Muhatap tarafından hizmet sağlayıcıya iletişim için kısa mesaj alma özelliği olan telefon numarası bildirilmişse, talep halinde ve ücreti muhataba ait olmak üzere bu telefon numarasına hizmet sağlayıcı tarafından elektronik tebligat bilgilendirme mesajı gönderilir.

Bu madde kapsamındaki bilgilendirmelerin herhangi bir nedenle yapılamamış olması, tebligat süresini ve geçerliliğini etkilemez, hizmet sağlayıcının da ikinci fıkra gereğince muhaptan alacağı ücretin iadesi dışında bu madde kapsamında herhangi bir sorumluluğunu gerektirmez.

Muhatabın bu madde kapsamında bilgilendirilmesine ilişkin olay kayıtlı hizmet sağlayıcı tarafından tutulur.”

5. Tebligat Kanunu'nun 7/a maddesinin verdiği yetkiye dayanılarak yayımlanan 06/12/2018 tarihli Elektronik Tebligat Yönetmeliğinin 10. maddesi:

“Elektronik tebligat adresine elektronik tebligat mesajı ulaştığı konusunda bilgilendirilmek isteyen muhatap, elektronik posta adresini veya kısa mesaj alma özelliği olan bir telefon numarasını PTT'ye bildirir.

Elektronik tebligat, muhatabın adresine ulaştığı anda PTT tarafından muhataba bilgilendirme

mesajı iletilir. Bu mesaj kısa mesaj alma özelliği olan telefona ücreti mukabilinde,, elektronik posta adresine ise ücretsiz olarak iletilir.

Bu madde kapsamındaki bilgilendirmelerin herhangi bir nedenle yapılamamış veya geç yapılmış olması, tebligatın geçerliliğini etkilemez.

Muhatabın bu madde kapsamında bilgilendirilmesine ilişkin işlem kayıtları UETS tarafından tutulur/”

6- Vergi Usul Kanunu'nun 107/A maddesinin 3. fıkrası uyarınca verilen yetkiye dayanılarak 27/08/2015 tarihinde yayımlanan 456 Sıra No'lu Vergi Usul Kanunu Genel Tebliği'nin “Tanımlar” başlıklı 3. maddesinin ç, d, e, g, h, ı bentleri:

”ç) Elektronik Tebligat: 213 sayılı Kanun hükümlerine göre tebliği gereken evrakın Elektronik Tebligat Sistemi ile muhatapların elektronik adreslerine tebliğ edilmesini,

d) Elektronik Tebligat Adresi: Gelir İdaresi Başkanlığı tarafından internet vergi dairesi bünyesinde oluşturulacak tebliğe elverişli elektronik ortamı,

e) Elektronik Tebligat Sistemi: Bilişim sistemleri vasıtasıyla muhatabın elektronik tebligat adresine iletilmek üzere, tebliğ evrakının gönderildiği ve elektronik ortamda demlendirilerek tesliminin sağlandığı sistemi,...

...g) İşlem Zaman Bilgisi: Bir elektronik verinin, üretildiği, değiştirildiği, gönderildiği, alındığı ve/veya kaydedildiği zaman -bilgisini,...

...h) Muhatap: Elektronik ortamda tebligat yapılacak olanları,

ı) Olay Kaydı: Elektronik tebligat hizmetinin verilmesi esnasında meydana gelen tüm bilişim sistemi işlem kayıtlarım, ifade eder/

7- 456 Sıra No'lu Vergi Usul Kanunu Genel Tebliği'nin “İnternet Vergi Dairesi Kullanıcı Kodu, Parola ve Şifresi Edinme” başlıklı 5.4. maddesinin birinci fıkrası:

“Elektronik tebligat sistemini kullanmak üzere, Tebliğ ekinde yer alan Elektronik Tebligat Talep Bildirimine bildirimde bulunan mükelleflere vergi dairesince, müracaat anında sistemden

üretilecek internet vergi dairesi kullanıcı kodu, parola ve şifreyi İhtiva eden kapalı bir zarf verilecektir.”

8- 456 Sıra No'lu Vergi Usul Kanunu Genel Tebliği'nin “Elektronik Tebligatın Gönderilmesi ve Muhatabına İletilmesi” başlıklı 6. maddesi:

“213 sayılı Kanun hükümlerine göre tebliği gereken evrak, elektronik imza ile imzalanacak ve (Değişik ibare:RG-19/10/2019\*30923) tebligatı yapan birim adına Başkanlık tarafından tebliğ yapılacak muhatabın elektronik tebligat adresine iletilecektir.

Elektronik tebligat sistemine İnternet vergi dairesi üzerinden erişilecektir. İnternet vergi dairesi kullanıcı kodu, parola ve şifresine sahip olan gerçek ve tüzel kişiler şifreleriyle elektronik tebligat -adreslerine ulaşacaklardır. İnternet vergi dairesi kullanıcı kodu, parola ve şifresi olmayan gerçek kişiler ise sisteme her girişte yapılan kimlik doğrulaması He elektronik tebligat adresleme erişeceklerdir.

Kanunun 107/A maddesi gereğince, elektronik imzalı tebliğ evrakı, muhatabın elektronik ortamdaki adresine ulaştığı tarihi izleyen beşinci günün sonunda tebliğ edilmiş sayılacaktır.

Olay kayıtları, İşlem Zaman Bilgisi eklenerek, erişilebilir şekilde arşivlerde otuz yıl süreyle saklanacaktır. Hesaba erişim bilgilerinin iletimi ile sisteme erişimin güvenli bir şekilde yapılması için gerekli tedbirler Başkanlık tarafından alınacak olup talep halinde elektronik tebligata ilişkin delil kayıtları ilgisine veya yetkili mercilere sunulacaktır.”

(511 Sıra No'lu Vergi Usul Kanunu Genel Tebliğin 3. maddesiyle eklenen ve 19/10/2019 tarihinde yürürlüğe giren fıkra) “Kendisine elektronik ortamda tebligat yapılacak muhatap tarafından elektronik tebligat sistemine başvuru sırasında veya daha sonra bildirilen mobil telefon numarasına ve/veya e-posta adresine, kendisine gönderilen tebligata ilişkin bilgilendirme mesajı gönderilebilir. Bilgilendirme mesajının herhangi

bir nedenle muhataba ulaşmamış olması tebligat süresini ve geçerliliğini etkilemez.”

#### HUKUKİ DEĞERLENDİRME

Vergilendirmeyle ilgili tebligat hükümleri Vergi Usul Kanunu'nda düzenlenmiştir. Vergi Usul Kanunu'nda tebligata ilişkin olarak açık hüküm bulunmayan halterde ise Tebligat Kanunu'nun 51. maddesi uyarınca Tebligat Kanunu hükümlerinin uygulanması gerekmektedir,

Kanun koyucu tarafından Vergi Usul Kanunu'nun 107/A maddesi ile elektronik ortamda tebligat yapılabilmesine imkan tanıyacak düzenlemeler yapılmış ve bu madde uyarınca verilen yetkiye dayanılarak yayımlanan 456 Sıra No'lu Vergi Usul Kanunu Genel Tebliği uyarınca Gelir İdaresi Başkanlığı tarafından Elektronik Tebligat Sistemi kurularak faaliyete geçirilmiştir.

Elektronik tebligat, vergilendirme ile ilgili evrakın Gelir İdaresi Başkanlığı tarafından e-imzalı olarak muhatabın elektronik tebligat adresine gönderilmesi işlemidir.

Vergi Usul Kanunu'nun 107/A maddesinin ikinci fıkrası uyarınca tebliğ evrakı muhatabın elektronik ortamdaki adresine ulaştığı tarihi izleyen beşinci günün sonunda tebliğ edilmiş sayılacaktır.

Bununla birlikte, Elektronik Tebligat Sistemini kullanmak üzere, mükellefler tarafından edinilen internet vergi dairesi kullanıcı kodu, parola ve şifre, Genel Tebliğ ekinde yer alan “Elektronik Tebligat Talep Bildirimi” ile bildirimde bulunmak suretiyle edinilmekte ve Gelir İdaresi Başkanlığı tarafından düzenlenen bu bildirim formlarında mükelleflere “Bilgilendirme Tercihleri” bölümünde yer alan “Kısa Mesaj Servisi” ve “E-posta” tercihleri ile e-posta ve/veya kısa mesaj ile bilgilendirilmek İsteyip istemedikleri sorulmaktadır. Böylece idare tarafından muhatabın talebi doğrultusunda, elektronik tebligat adresine yapılan tebligat hakkında ayrıca bildirilen mobil telefon numarasına veya e-posta adresine bilgilendirme mesajı gönderilebilmektedir.

Vergi Usul Kanununda elektronik ortamda yapılan tebligata ilişkin olarak yukarıda açıklanan unsurlara ilave olarak ayrıca muhatabın elektronik tebligat sistemine başvuru sırasında veya daha sonra bildirilen telefon numarasına ve/veya e-posta adresine bilgilendirme mesajı gönderilmesi gerektiğine ilişkin olarak herhangi bir düzenleme bulunmamaktadır.

Anılan Kanun'un 107/A maddesinin ikinci fıkrasına eklenen, elektronik ortamda yapılan tebligatın muhatabın elektronik adresine ulaştığı tarihi izleyen beşinci günün sonunda yapılmış sayılacağına ilişkin düzenlemede de, beş günlük sürenin başlangıcı olarak SMS ve/veya e-posta ile bilgilendirilme tarihi değil, tebliğe konu evrakın muhatabın elektronik adresine ulaştığı tarih esas alınmış, ayrıca tebligatın yapılmış sayılması için elektronik adrese ulaştığı tarihten itibaren beş günlük bir süre öngörülmüştür.

Öte yandan; belirtilen hükmün ikinci fıkrasının iptali istemiyle Anayasa Mahkemesine yapılan başvuru neticesinde Mahkeme, muhatabın elektronik ortamda tarafına iletilen tebligattan haberdar olabilmesinin internet vergi dairesi aracılığıyla kendi elektronik adresine erişim sağlanmasına ve dolayısıyla elektronik adresini kontrol etmesine bağlı olduğunu, bu bakımdan itiraz konusu kuralın, muhataplara öncelikte elektronik posta adreslerini belirli aralıklarla kontrol etme yükümlülüğü yüklediğini, anılan yükümlülüğe beşer günlük aralıklarla uyulduğu takdirde hukuki yollara başvuru süresi yönünden herhangi bir hak kaybının olmayacağını ifade etmiştir. (AYM, E:2018/144, K:2019/72,19/09/2019).

456 Sıra No'lu Vergi Usul Kanunu Genel Tebliği'nde değişiklik yapan 511 Sıra Nolu Genel Tebliğin yayımlandığı 19/10/2019 tarihine kadar Genel Tebliğ'de, muhatabın elektronik tebligat adresine yapılan tebligata ilişkin olarak ayrıca bildirilen mobil telefon numarası ve/veya e-posta adresine bilgilendirme mesajı gönderilmesi gerektiğine ilişkin açık bir düzenleme bulunmamakta-

dır. Bahsi geçen değişiklik ile Genel Tebliğin 6. maddesine eklenen beşinci fıkra ile, kendisine elektronik ortamda tebligat yapılacak muhatabın bildirilen mobil telefon numarasına ve/veya e-posta adresine, gönderilen tebligata ilişkin bilgilendirme mesajı gönderilebileceği ancak bilgilendirme mesajının herhangi bir nedenle muhataba ulaşmamış olmasının tebligat süresini ve geçerliliğini etkilemeyeceği Elektronik Tebligat Yönetmeliği'ne paralel bir şekilde Genel Tebliğ'de de düzenlenmiştir.

Genel Tebliğ'e ekli "Elektronik Tebligat Talep Bildirimi" formlarının "Bilgilendirme Tercihleri" bölümünde yer alan SMS ve/veya e-posta yoluyla bilgilendirilme taleplerine ilişkin seçenekleri işaretleyen mükelleflerin elektronik tebligata ilişkin ayrıca SMS veya e-posta ile bilgilendirileceği yönünde haklı beklentisinin oluşacağı yönünde mahkeme karartan bulunmakta ise de; Vergi Usul Kanunu'nda açık hüküm bulunmayan halterde Tebligat Kanunu hükümlerinin uygulanacağını düzenleyen Tebligat Kanunu'nun 51. maddesi ile Tebligat Kanunu'nun 7/a maddesine istinaden yayımlanan ve uyuşmazlık konusu dönemde yürürlükte bulunan Elektronik Tebligat Yönetmeliğinin 10. maddesinde elektronik tebligat adresine yapılan tebligat hakkında bildirilen telefon numarasına ve/veya e-posta adresine bilgilendirme mesajı gönderilmemesinin tebligatın geçerliliğini etkilemeyeceğinin açıkça düzenlenmiş olması karşısında mükelleflerin haklı beklentisinden söz edilemeyecektir.

Bu nedenle; Vergi Usul Kanunu'nun 107/A maddesi uyarınca muhatabın elektronik tebligat sisteminde kayıtlı olan e-tebligat adresine yapılan tebligata ilişkin olarak elektronik tebligat sistemine başvuru sırasında veya daha sonra bildirilen telefon numarasına ve/veya e-posta adresine bilgilendirme mesajı gönderilmemesi yapılan tebligatın süresini ve geçerliliğini etkilemeyecektir,



**VII- SONUÇ:**

Açıklanan hukuksal nedenler ve gerekçeyle, aykırılığın, Vergi Usul Kanunu'nun 107/A maddesi uyarınca yapılan elektronik tebligata ilişkin olarak muhatabın elektronik tebligat sistemine başvuru sırasında veya daha sonra bildirilen telefon numarasına ve/veya e-posta adresine bilgilendirme mesajı gönderilmemesinin tebligatın süresini ve geçerliliğini etkilemeyeceği yönünde giderilmesine. 22.09.2021 tarihinde oyçokluğuyla kesin olarak karar verildi.

**X- KARŞI OY:**

213 sayılı Kanun'a 6009 sayılı Kanun'un 7. maddesiyle eklenen 107/A maddesinin 3. fıkrası uyarınca verilen yetkiye dayanılarak hazırlanan ve 27/08/2015 tarihinde yayımlanan 456 Sıra No'lu Vergi Usul Kanunu Genel Tebliği ekinde yer alan "Elektronik Tebligat Talep Bildirimi Formu"nun muhatapları tarafından doldurulması suretiyle idareye başvuruda bulunulması durumunda internet vergi dairesi bünyesinde tebliğe elverişli elektronik ortam oluşturularak, internet vergi dairesi kullanıcı kodu, parola ve şifre verilecek olup tebligatın yeni bir türü olan söz konusu uygulamanın nasıl işleyeceği, muhatabın yükümlülükleri Gelir İdaresi Başkanlığı tarafından izah edilirken üzerinde durulan bir husus da elektronik ortama tebligat gönderildiği takdirde muhatabın SMS veya e-posta ile bilgilendirileceği durumudur.

"Elektronik Tebligat Talep Bildirimi" formundaki "Bilgilendirme Tercihleri" bölümünde yer alan "Kısa Mesaj Servisi" ve "E-postan seçeneklerinden birini veya her ikisini seçen muhataplara elektronik ortamda tebligat yapılması durumunda Gelir İdaresi Başkanlığı tarafından yapılan açıklamalar doğrultusunda tarafına SMS veya e-posta ile bilgilendirme yapılacağına dair haklı beklentiye girilmesi kaçınılmazdır.

Anayasa Mahkemesinin 17/04/2008 tarih ve E:2005/5, K:2008/93 sayılı kararında belirttiği üzere; Anayasa'nın 2. maddesinde yer alan hukuk

devletinin temel ilkelerinden biri "belirlilik"tir. Bu ilkeye göre, yasal düzenlemelerin hem kişiler hem de idare yönünden herhangi bir duraksamaya ve kuşkuya yer vermeyecek şekilde açık, net, anlaşılır, uygulanabilir ve nesnel olması, ayrıca kamu otoritelerinin keyfi uygulamalarına karşı koruyucu önlem içermesi de gereklidir. Belirlilik ilkesi, hukuksal güvenle bağlantılı olup birey, yasadaki belirli bir kesinlik içinde, hangi somut eylem ve olguya hangi hukuksal yaptırımın veya sonucun bağlandığını, bunların idareye hangi müdahale yetkisini doğurduğunu bilmelidir. Ancak bu durumda kendisine düşen yükümlülükten öngörebilir ve davranışlarını ayarlayabilir. Hukuk güvenliği, normların öngörülebilir olmasını, bireylerin tüm eylem ve işlemlerinde devlete güven duyabilmesini, devletin de yasal düzenlemelerde bu güven duygusunu zedeleyici yöntemlerden kaçınmasını gerekli kılmaktadır.

456 Sıra No'lu Vergi Usul Kanunu Genel Tebliği'nde değişiklik yapan 511 Sıra No'lu Genel Tebliğin yayımlandığı ve yürürlüğe girdiği 19/10/2019 tarihine kadar muhatabına elektronik ortamda tebligat yapıldığında mükelleflere SMS veya e-posta ile bilgilendirilip bilgilendirilmeyeceğine dair bir düzenleme bulunmamakta olup bahsi geçen değişiklik ile bilgilendirme mesajının herhangi bir nedenle muhatabına ulaşmamış olmasının tebligat süresini ve geçerliliğini etkilemeyeceği belirtilerek söz konusu durum açıklığa kavuşturulmuştur.

Bu durumda, 19/10/2019 tarihine kadar vergilendirme işlemiyle ilgili tarafına elektronik tebligat yapılan ve "Bilgilendirme Tercihleri" bölümünde yer alan "Kısa Mesaj Servisi" ve "E-posta" seçeneklerinden birini veya her ikisini seçen muhataplara SMS veya e-posta ile bilgilendirme mesajı da gönderilmesi icap ettiğinden, bu tarihe kadar yapılmış olan tebligatlarda, Vergi Usul Kanunu'nun 107/A maddesi uyarınca muhatabın elektronik tebligat sisteminde kayıtlı olan e-tebligat adresine yapılan tebligata ilişkin olarak,

elektronik tebligat sistemine başvuru sırasında veya daha sonra bildirilen telefon numarasına ve/veya e-posta adresine bilgilendirme mesajı gönderilmemesinin tebligatın geçerliliğini etkileyen bir unsur olarak kabulü zorunlu olup, aykırılığın bu doğrultuda giderilmesinin gerektiği gerekçeyle kararın 19/10/2019 tarihine kadar yapılan elektronik tebligatlara ilişkin kısmına katılmıyruz.”

**Konu:** İncelemenin sonuçlandığı tarihte tarh zamanaşımının sona ermesine üç aydan az bir zaman kalması halinde mükellefe uzlaşma talebinde bulunup bulunmadığı sorulmaz ve uzlaşma talebinde bulunmaya davet edilmez hükmünün iptali hakkında.

**Karar Veren İdare:** Danıştay 4. Daire

**Kararı Tarihi:** 30.09.2021

**Esas No:** 2018/459

**Karar No:** 2021/4770

#### “ MADDİ OLAY VE HUKUKİ SÜREÇ :

Davacının 2012 hesap döneminin 15/10/2014 tarihinde incelenmeye başlandığı, 13/10/2017 tarihinde vergi inceleme tutanağı düzenlendiği, aynı tarihte KDV yönünden 2017-A-869/9 sayılı Vergi İnceleme Raporunun düzenlendiği, davacı tarafından Maliye Bakanlığı Vergi Denetim Kurulu Başkanlığı'na bila tarihli dilekçe ile söz konusu inceleme raporu gereğince davacı hakkında tarh edilmesi önerilen vergiler ile ilgili olmak üzere tarhiyat öncesi uzlaşma talebinde bulunduğu, idare tarafından 11/01/2018 tarih ve 1174 sayılı işlem ile davacı hakkında 2012 hesap dönemine ilişkin incelemenin 13/10/2017 tarihinde sonuçlandığı, 31/10/2011 gün ve 28101 sayılı Resmi Gazete'de yayımlanan Tarhiyat Öncesi Uzlaşma Yönetmeliği'nin 9. maddesinin 3. fıkrasında yer alan “... İncelemenin sonuçlandığı tarihte tarh zamanaşımının sona ermesine üç aydan az bir zaman kalması halinde mükellefe uzlaşma tale-

binde bulunup bulunmadığı sorulmaz ve uzlaşma talebinde bulunmaya davet edilmez.” şeklinde yapılan düzenleme gereğince tarhiyat öncesi uzlaşma talebinin olup olmadığı hususunun sorulmadığı şeklinde bilgi verildiği, dolayısıyla uzlaşma talebinin kabul edilmediği, bunun üzerine davacı tarafından söz konusu düzenleme ile tarhiyat öncesi uzlaşma talebinin reddine ilişkin 11/01/2018 gün ve 1174 sayılı işlemin iptali iste miyle bakılmakta olan dava açılmıştır.

#### İNCELEME VE GEREKÇE :

##### USUL YÖNÜNDEN:

Dava dilekçesinin, 2577 sayılı İdari Yargılama Usulü Kanunu'nun 5. maddesine aykırılık teşkil etmeyeceğine Başkan Enver Kaya'nın karşı oyu ile oyçokluğuyla karar verilmiştir.

2577 sayılı İdari Yargılama Usulü Kanunu'nun 22. maddesinin (2) numaralı fıkrasındaki 15. maddede sayılan sebeplerden biri ile veya yargılama usulüne ilişkin meselelerde azınlıkta kalanların işin esası hakkında da oylarını kullanacaklarına ilişkin kural uyarınca usuli mesele yönünden karşı oyda kalan esas yönünden oylamaya katılmıştır.

##### ESAS YÖNÜNDEN:

213 sayılı Vergi Usul Kanunu'nun “Uzlaşma” başlıklı 3 üncü Bölümünün “Uzlaşmanın konusu, kapsamı, komisyonlar ve şekli” başlıklı Ek 1 nci maddesinde, mükellef tarafından, ikmalen, re'sen veya İdarece tarh edilen vergilerle bunlarla ilgili vergi ziyayı cezalarının, 359 uncu maddede yazılı fiillerle vergi ziyasına sebebiyet verilmemesi halinde tarh edilen vergi ve kesilen ceza ile bu fiillere iştirak edenlere kesilen ceza hariç, tahakkuk edecek miktarları konusunda vergi ziyasına sebebiyet verilmesinin kanun hükümlerine yeterince nüfuz edememekten ya da 369 uncu maddede yazılı yanılmadan kaynaklandığının veya bu Kanunun 116, 117 ve 118 nci maddelerinde yazılı vergi hataları ile bunun dışında her türlü maddi hata bulunduğu veya yargı kararları ile İda-

renin ihtilaf konusu olayda görüş farklılığının olduğunun ileri sürülmesi durumunda, İdarenin bu bölümde yer alan hükümler çerçevesinde mükellef ile uzlaşabileceği, Ek 11 nci maddesinde ise, Maliye Bakanlığının, vergi incelemesine dayanılarak tarh edilecek vergilerle, kesilecek cezalarda, 359 uncu maddede yazılı fiillerle vergi ziyana sebebiyet verilmesi halinde tarh edilecek vergi ve kesilecek ceza ile bu fiillere iştirak edenlere kesilecek ceza hariç tarhiyat öncesi uzlaşma yapılmasına izin verebileceği, son fıkrada da, tarhiyat öncesi uzlaşmaya ilişkin esas ve usullerin Yönetmelikte belirtileceği hüküm altına alınmıştır.

213 sayılı Vergi Usul Kanunu'nun Ek 11 inci maddesinin son fıkrasıyla verilen yetki kapsamında 31/10/2011 gün ve 28101 sayılı Resmi Gazetede yayımlanarak yürürlüğe giren Tarhiyat Öncesi Uzlaşma Yönetmeliği'nin "Uzlaşma Talep Süresi" ne ilişkin açıklamalar yapılan 9 uncu maddesinin son fıkrasında, incelemenin sonuçlandığı tarihte tarh zamanaşımının sona ermesine üç aydan az bir zaman kalması halinde mükellefe uzlaşma talebinde bulunup bulunulmadığının sorulmayacağı ve tarhiyat öncesi uzlaşma talebinde bulunmaya davet edilmeyeceği düzenlenmiştir.

Anayasanın 124 üncü maddesinde, kanunların ve tüzüklerin uygulanmasını sağlamak üzere ve bunlara aykırı olmamak şartıyla yönetmelik çıkarılabileceği hükme bağlanmıştır. 5.2.1992 gün ve 21133 sayılı Resmi Gazete'de yayımlanan 15/10/1991 gün ve E:1990/29, K:1991/37 sayılı Anayasa Mahkemesi kararında belirtildiği üzere, yürütmenin tüzük ve yönetmelik çıkarmak şeklindeki düzenleme yetkisi, idarenin yasallığı ilkesi içerisinde sınırlı ve tamamlayıcı bir yetkidir. Bazı istisnalar dışında, yasalarla düzenlenmemiş bir alanda idarenin kural koyma yetkisi bulunmamaktadır. Ancak, ilkeler yasa ile belirlendikten sonra uzmanlık ve yönetim tekniğine ilişkin hususların düzenlemesinin yürütmeye bırakılması mümkündür.

Türk vergi sisteminde uzlaşma müessesesi mükelleflerle idare arasındaki doğmuş ya da doğacak uyuşmazlıkların yargı yoluna başvurulmadan çözümlenmesini sağlamaktadır. Vergi Usul Kanunu'nun Ek 1 nci maddesinde düzenlenen tarhiyat sonrası uzlaşmada, ikmalen, re'sen ve idarece verginin tarh edilmesinden ve/veya vergiye ilişkin olarak cezanın kesilmesinden sonra ihbarnamenin tebliğinden itibaren 30 gün içinde uzlaşma yoluna başvurulabileceği düzenlenmiş, Ek 11 nci maddede düzenlenen tarhiyat öncesi uzlaşmada ise, sınırlama getirilmemiş usulsüzlük ve özel usulsüzlük cezaları da dahil verginin tarhi ve cezanın kesilmesinden önce uzlaşma yapılmasına olanak tanındığı gibi, uzlaşma süresine ilişkin bir sınırlama da öngörülmemiştir. Başka bir ifadeyle, vergi incelemesine dayandırılan tarh edilecek vergi ve kesilecek cezalarda mükelleflerin verginin tarh edilmesi ya da cezanın kesilmesinden önce; incelemenin başladığı tarihten, inceleme ile ilgili son tutanağın düzenlendiği tarihe kadar uzlaşma talebinde bulunmaları mümkündür.

Bu durumda, 213 sayılı Vergi Usul Kanunu'nun Ek 11 inci maddesinin son fıkrasıyla Maliye Bakanlığı'na verilen yetki çerçevesinde çıkarılan, Kanun'da yer alan hükümleri açıklayan ve ayrıntıları düzenleyen Tarhiyat Öncesi Uzlaşma Yönetmeliği'nin iptali istenen 9 uncu maddesinin son fıkrasıyla, tarhiyat öncesi uzlaşmada, tarh zamanaşımının sona ermesine üç aydan az süre kalması halinde, mükelleflerin bu haktan yararlanmalarının engellenmesi kanunda öngörülmemeyen bir sınırlamanın tebliğle yapılması sonucunu doğurur ki bu da kuvvetler ayrılığı ilkesine ters düştüğü gibi fonksiyon gasbına da yol açtığından yapılan düzenlemede hukuka uygunluk bulunmamaktadır.

Davanın; davacının tarhiyat öncesi uzlaşma talebinin reddine dair 11/01/2018 gün ve 1174 sayılı işlemin iptaline ilişkin kısmına gelince:

213 sayılı Vergi Usul Kanunu'nun Ek 11 inci maddesinde, Maliye Bakanlığı'nın, vergi incelemesine dayanılarak tarh edilen vergilerle, kesilecek cezalarda tarhiyat öncesi uzlaşma yapılmasına izin verilebileceği düzenlenmiştir.

İncelenen dosyadan, davacının 2012 hesap döneminin 15/10/2014 tarihinde vergi incelemesine başlandığı, 13/10/2017 tarihinde vergi inceleme tutanağı düzenlendiği, KDV yönünden 13/10/2017 tarih ve 2017-A-869/9 sayılı raporunun düzenlendiği, davacı tarafından bila tarihli dilekçeyle tarhiyat öncesi uzlaşma talebinde bulunulduğu ancak İdarece istemin kanunda öngörülme-yen süre sınırlaması getiren Tarhiyat Öncesi Uzlaşma Yönetmeliği'nin 9 uncu maddesinin son fıkrasına istinaden 11/01/2018 tarih ve 1174 sayılı işlemle reddedildiği anlaşılmaktadır.

Bu durumda, yürürlükte bulunan Kanun hükümlerine göre adına kesilecek olan özel usulsüzlük cezasında sadece tarhiyat öncesi uzlaşma hakkı bulunan davacının, bu haktan zamanaşımının dolmasına üç aydan az süre kalması nedeniyle ilgili yasal düzenlemede öngörülme-yen şekilde yararlandırılmamasında ve tarhiyat öncesi uzlaşma isteminin reddine ilişkin 11/01/2018 tarih ve 1174 sayılı işlemde hukuka uygunluk bulunmamaktadır.

#### **KARAR SONUCU :**

Açıklanan nedenlerle;

1. Dava konusu 31/10/2011 gün ve 28101 sayılı Resmi Gazete'de yayımlanan Tarhiyat Öncesi Uzlaşma Yönetmeliği'nin 9. maddesinin 3. fıkrasında yer alan "İncelemenin sonuçlandığı tarihte tarh zamanaşımının sona ermesine üç aydan az bir zaman kalması halinde mükellefe uzlaşma talebinde bulunup bulunmadığı sorulmaz ve uzlaşma talebinde bulunmaya davet edilmez." şeklindeki cümlesinin İPTALİNE,

2. Davacının tarhiyat öncesi uzlaşma talebinin reddine dair 11/01/2018 gün ve 1174 sayılı işlemin İPTALİNE,

3. Ayrıntısı aşağıda gösterilen toplam 368,50 TL yargılama giderinin davalı idareden alınarak davacıya verilmesine,

4. Davacıdan alınması gereken 123,60 TL maktu karar harcından daha önce tahsil edilen 74,80 TL'nin mahsup edilerek eksik kalan 48,80 TL maktu karar harcının alınmasına,

5. Karar tarihinde yürürlükte bulunan Avukatlık Asgari Ücret Tarifesi uyarınca 3.600 TL vekâlet ücretinin davalı idareden alınarak davacıya verilmesine,

6. Posta giderleri avansından artan tutarın kararın kesinleşmesinden sonra davacıya iadesine,

7. Bu kararın tebliğ tarihini izleyen otuz (30) gün içinde Danıştay Vergi Dava Daireleri Kurulu nezdinde temyiz yolu açık olmak üzere, 30.09.2021 tarihinde oyçokluğuyla karar verildi.

#### **(X) KARŞI OY :**

2577 sayılı İdari Yargılama Usulü Kanununun "Dava açma süresi" başlıklı 7. maddesinin 4. fıkrasında; ilanı gereken düzenleyici işlemlerde dava süresinin, ilan tarihini izleyen günden itibaren başlayacağı ancak, bu işlemlerin uygulanması üzerine ilgililerin, düzenleyici işlem veya uygulanan işlem yahut her ikisi aleyhine birden dava açabilecekleri; 5. maddesinin 1. fıkrasında ise aralarında maddi veya hukuki yönden bağıllık ya da sebep - sonuç ilişkisi bulunması halinde birden fazla idari işlemin bir dilekçe ile idari davaya konu edilebileceği belirtildikten sonra, 14 maddesinin 3. fıkrasının (g) bendinde, dilekçelerin 3 ve 5. maddelere uygun olup olmadıkları yönünden inceleneceği; 15. maddesinin birinci fıkrasının (d) bendinde de 14. maddesinin 3. fıkrasının (g) bendinde yazılı halde; 3 ve 5. maddelere uygun şekilde düzenlenmek veya noksanları tamamlanmak suretiyle otuz gün içinde dava açılmak üzere dilekçenin reddine karar verileceği hükme bağlanmıştır.

Anılan Kanun'un 7. maddesinin 4. fıkrası ile

aynı dilekçe ile dava açılacak hallerin düzenlendiği 5. maddenin birlikte değerlendirilmesinden, ilgililerin düzenleyici işlemle uygulama işleminin her ikisi aleyhine birden dava açabileceğinin belirtilmiş olmasının, her iki işleme karşı aynı dilekçeyle ve aynı idari yargı yerinde dava açılacağı anlamına gelmediği sonucuna varıldığı, kamu düzeninden görev kuralı ve Anayasa'nın 37. maddesinde öngörülen "kanuni hakim ilkesi" ve bu davalarda verilecek kararların kanun yollarının farklı oluşu nedeniyle, düzenleyici işlemin Danıştay'da, uygulama işleminin ise, derece mahkemelerinde idari davaya konu edilmelerinin uygun olacağı açıktır.

Bu bakımdan; 2575 sayılı Danıştay Kanununun 24. maddesinin 1. fıkrası uyarınca, ilk derece mahkemesi olarak Danıştayın görevine giren, 31/10/2011 gün ve 28101 sayılı Resmi Gazete'de yayımlanan Tarhiyat Öncesi Uzlaşma Yönetmeliği'nin 9. maddesinin 3. fıkrasında yer alan "İncelemenin sonuçlandığı tarihte tarh zaman aşımının sona ermesine üç aydan az bir zaman kalması halinde mükellefe uzlaşma talebinde bulunup bulunmadığı sorulmaz ve uzlaşma talebinde bulunmaya davet edilmez. " hükmüne ilişkin düzenleme ile 2576 sayılı Bölge İdare Mahkemeleri, İdare ve Vergi Mahkemelerinin Kuruluşu ve Görevleri Hakkında Kanununun 6. maddesi uyarınca vergi mahkemelerinin görevine giren davacının tarhiyat öncesi uzlaşma talebinin reddine dair 11/01/2018 gün ve 1174 sayılı işlemin, belirtilen mevzuat hükümlerine uygun olarak tesis edilmediği hususunun ayrı ayrı incelenmesi zorunlu olduğundan, aynı dilekçe ile Danıştayda idari dava açılmasına olanak bulunmamaktadır.

Açıklanan nedenlerle, dilekçenin, 2577 sayılı İdari Yargılama Usulü Kanununun 15. maddesinin 1. fıkrasının (d) bendi uyarınca, her işleme karşı süresi içinde, görevli ve yetkili yargı mercileri de gözetilerek, ayrı dava açmakta serbest olmak üzere reddi gerektiği görüşüyle karara usul yönünden katılmıyorum.

#### (XX) KARŞI OY :

Davacının 2012 hesap döneminin incelemesi neticesinde hakkında 13/10/2017 tarihli ve 2017-A-869/9 sayılı Vergi İnceleme Raporunun düzenlendiği, raporda şirket adına kesilmesi önerilen öze! usulsüzlük cezası için tarhiyat öncesi uzlaşma talep edip etmeyeceğinin sorulmadığı ve raporun tarhiyat öncesi uzlaşma bölümünde "Kapsam dışı" ibaresine yer verilmesi üzerine, davacı tarafca Vergi Denetim Kurulu Başkanlığına verdiği dilekçenin 11/02/2018 tarihli ve 1174 sayılı yazı ile reddi işleminin iptali ve 31/10/2011 tarih ve 28101 sayılı Resmi Gazete'de yayımlanan Tarhiyat Öncesi Uzlaşma Yönetmeliğinin "Uzlaşma talep süresi" başlıklı 9 uncu maddesinin 3 üncü fıkrasının iptali istemiyle görülmekte olan dava açılmıştır.

Tarhiyat. vergi alacağının kanunlarında gösterilen matrah ve nispetler üzerinden vergi dairesi tarafından hesaplanarak bu alacağı miktar itibarıyla tespit eden idari bir işlem olup, bu işlemin dayanağını zaman zaman da bir vergi inceleme raporu oluşturmaktadır. Tarh edilen vergi ve kesilen cezalara karşı mükelleflerin, dava yoluna başvurma, ceza İndirimi talep etme veya uzlaşma talebinde bulunma hakları vardır. Tahakkuk da mükellefin kendisine tanınmış olan bu hakları kullanmasına göre gerçekleşmektedir.

Uzlaşma müessesesi, henüz tarhiyat aşamasında olan ve tutar itibarıyla kesinleşmemiş bulunan vergi ve cezaların idari yoldan çözüme kavuşturulması amacıyla getirilmiş yasal bir müessesedir. Vergi Usul Kanununun Ek 1-12 nci maddelerinde düzenlenmiş olan uzlaşma müessesesinin amacı ise yapılan tarhiyatın ve kesilen cezaların dava yoluna başvurulmaksızın vergi idaresi ile mükelleflerin anlaşması suretiyle vergi alacağının bir an önce Hazineye intikal etmesini sağlamaktır.

Diğer taraftan, uzlaşma müessesesi, 213 sayılı Vergi Usul Kanununun Ek 1-12 nci maddelerinde tarhiyat öncesi ve tarhiyat sonrası ayrımı

gözetilerek düzenlenmiş olup, tarhiyat öncesi uzlaşma müessesesine ilişkin hükümlere Kanunun Ek 11 inci maddesinde yer verilmiştir. Buna göre,

“Maliye Bakanlığı, vergi incelemesine dayanılarak tarh edilecek vergiler ile bunlara ilişkin kesilecek vergi ziyai cezalarında (359 uncu maddede yazılı fiillerle vergi ziyasına sebebiyet verilmesi halinde tarh edilecek vergi ve kesilecek ceza ile bu fiillere iştirak edenlere kesilecek ceza hariç) tarhiyat öncesi uzlaşma yapılmasına izin verebilir.

Tarhiyattan önce uzlaşmaya varılması halinde tutanakla tespit edilen bu husus hakkında dava açılmaz ve hiçbir mercie şikâyetle bulunulamaz. Uzlaşılan vergi miktarı üzerinden, bu Kanunun 112’nci maddesine göre gecikme faizi hesaplanır.

Tarhiyat öncesi uzlaşmanın temin edilememiş veya uzlaşma müzakeresinde uzlaşmaya varılamamış olması halinde mükellefler veya ceza muhatabı olanlar verginin tarhından ve cezanın kesilmesinden sonra uzlaşma talep edemezler.

Tarhiyat öncesi uzlaşmaya ilişkin esas ve usuller Yönetmelikte belirtilir. “ hükmü amirdir.

Yukarıda metnine yer verilen Kanunun Ek 11 inci maddesinde -sadece Vergi Usul Kanununun 359 uncu maddesinde yazılı fiillerle vergi ziyama sebebiyet verilmesi halinde tarhiyat öncesi uzlaşma yapılamayacağı konusundaki kısıtlama dışında- herhangi bir konuda kısıtlama yapılmaksızın tarhiyat öncesi uzlaşma yapılmasına izin vermeye ve gereken esas ve usuller hakkında düzenleme yapmaya Maliye ve Hazine Bakanlığı yetkili kılınmış, izin verilip verilmemesi, hangi sürede tarhiyat öncesi uzlaşma talep edileceği, bu talebin şeklinin nasıl olacağı gibi konularda yönetmelik ile düzenleme yapmak üzere Maliye ve Hazine Bakanlığına takdir yetkisi verilmiştir.

Dolayısıyla Kanunda, tarhiyat öncesi uzlaşma her mükellef için doğrudan uygulanacak bir müessese olarak öngörülmemiş; aksine, Maliye

ve Hazine Bakanlığı’nın izni halinde Yönetmelikle yapılan belirlemeler çerçevesinde yararlanılması olanaklı bir müessese olarak düzenlenmiştir.

Anılan maddedeki yetki uyarınca Maliye ve Hazine Bakanlığı tarafından 31/10/2011 tarih ve 28101 sayılı Resmi Gazete’de yayımlanan Tarhiyat Öncesi Uzlaşma Yönetmeliği çıkarılmıştır.

213 sayılı Vergi Usul Kanununda yer alan tarhiyat öncesi uzlaşmaya ilişkin usul ve esasları belirlemek amacıyla düzenlenen Tarhiyat Öncesi Uzlaşma Yönetmeliğinin “Uzlaşma talep süresi” başlıklı 9 uncu maddesinin son fıkra hükmü gereğince, incelemenin sonuçlandığı tarihte tarh zamanaşımı süresinin sona ermesine üç aydan az bir zaman bulunması halinde, vergi inceleme elemanı tarafından mükellefe tarhiyat öncesi uzlaşma talebinde bulunup bulunmadığı sorulmayacak ve tarhiyat öncesi uzlaşma talebinde bulunmaya davet edilmeyecektir. Bu hükmün getirilmesinin amacı ise kamu alacağının zamanaşımına uğramasını engellemektir. Zira tarhiyat öncesi uzlaşmaya esas raporun düzenlenmesi idari bir işlem olup henüz ortada bir tarhiyat ve/veya kesilmiş bir ceza bulunmamaktadır. Bir vergi/ceza ihbarnamesi düzenlenmiş de değildir.

İdare tarafından Yönetmelik ile yapılan dava konusu düzenlemede ise, mükellef hakkında vergi inceleme raporu düzenlenmesi tarh zamanaşımı süresini durdurmadiğinden, vergi alacağının zamanaşımına uğramasını önleyecek şekilde tüm mükellefler için geçerli olan şartları objektif, süreye bağlı rasyonel bir kural öngörülmektedir. Ayrıca söz konusu düzenleme mükellefin tarhiyat sonrası uzlaşma hakkını ortadan kaldırmamakta ve herhangi bir hak kaybına sebebiyet verilmemektedir.

Dolayısıyla, dava konusu düzenlemenin yetki sınırları içinde, zamanaşımını önlemek amacıyla yapıldığı, bu nedenle hukuka aykırılık bulunmadığı görüşüyle düzenleyici işlemin ilgili maddesi ile bu madde gereğince yapılan 11/01/2018 tarih ve

1174 sayılı red işleminin iptali yönündeki çoğunluk kararına katılmıyorum.”

**Konu:** Davacı şirketin aktifinde bulunan bağlı ortaklığına ait iştirak hisselerinin anılan şirketin tasfiyesi nedeniyle karşılıksız kalması sonucu oluşan zararının kurum kazancının tespitinde gider olarak dikkate alınmasında hukuka aykırılık bulunmadığı hakkında.

**Karar Veren İdare:** Danıştay 9. Daire

**Kararı Tarihi:** 16.12.2019

**Esas No:** 2016/20721

**Karar No:** 2019/6986

#### “YARGILAMA SÜRECİ:

Dava Konusu İstem: Davacı şirketin iştirak payının bulunduğu ... Tekstil San. ve Tic. Ltd. Şti.’nin tasfiyesinin zararlar sonuçlanması nedeniyle bedelsiz hale gelen ve elden çıkan iştirak tutarı olan 3.395.000 TL ile tasfiye olan şirketten cari hesap sonucu alacaklı olunan 10.346.761,27 TL’nin dönem kazancında gider olarak dikkate alınması gerektiği yönünde ihtirazi kayıtla verilen kurumlar vergisi beyannamesine istinaden 2014 yılı kurumlar vergisi tahakkukunun iptali istemine ilişkindir.

İlk Derece Mahkemesi Kararının Özeti: İşletmelerin esas faaliyet konusunun menkul kıymet ticareti olmadığı sürece, işletme kaynakları kullanılarak bir başka kuruma iştirak edilmesi ile ilgili olarak yapılan harcamaların mali duran varlık niteliğinde bir iktisadi kıymet edinimi olup elden çıkarılması veya iştirak bünyesindeki gelişmelerden kaynaklanan sebeplerle oluşan bunlara ilişkin zararların sermayede meydana gelen azalma hükmünde sayıldığından gider yazılamayacağı veya zarar mahsubuna konu edilemeyeceği, tasfiye sonucunda iştirak hisselerinin karşılıksız hale gelmesine ilişkin durumun; iştirak amaçlı yürütülen faaliyetler için tahsis edilen sermayede meydana gelen bir kayıp olup doğrudan iştirak faaliyetlerinin neticesinde oluşan ve kanunen kabul edilmeyen gider niteliğine haiz bir zarar niteliğinde olduğu, bu durumun Vergi Hukuku açısından indirilebilir zarar durumu olmayıp işletme faaliyeti ile ilgili olmayan mali duran varlıklara ilişkin yatırılan sermayede (iktisap bedeli) vukua gelen bir eksilme hali olduğu, bu açıdan, iştirak hisselerinin elden çıkarılma biçiminin (satılması, bir ivaz karşılığında devir ve temlik, trampa edilmesi, takası, kamulaştırılması, devletleştirilmesi, ticaret şirketlerine sermaye olarak konulması gibi) veya karşılıksız hale gelme veya değerlerinin düşmesi biçimlerinin (tasfiye, iflas, sermaye kaybı, ivazsız olarak devri gibi) herhangi bir önemi bulunmadığı, bu sebeple dava konusu maddi olaya uygulanması gerek Kanun hükümlerinin 5520 sayılı Kurumlar Vergisi Kanunu’nun 5/1-a ve 5/3 maddelerinin olduğu, tasfiye sonucunda oluşan zararın tümüyle iştirak edilen kurumda ortaya çıkan ve sermaye kaybı olarak nitelendirilen bir durumun iştirak eden ortağa yansımaları olup istisna dışı kurum kazançlarından indirilme imkanı bulunmadığı, bu durumda davalı idarece, davacı tarafından verilen ihtirazi kayıt dikkate alınmaksızın yapılan tahakkukta hukuka aykırılık görülmediği gerekçesiyle dava reddedilmiştir.

Temyiz Edenin İddiaları: İştirakler hesabında yer alan hisse senetlerinin aktiften çıkarılması sonucu ortaya çıkan zararın, kurum kazancının tespitinde gider olarak değerlendirilmesi gerektiği, iştirak edilen şirkete ait hisse senetlerinin tasfiye sonucunda alınamamasının, yani değerlerini tamamen yitirmeleri nedeniyle şirket öz sermayesinin azaldığı, bu durumun zarar olarak nitelendirilmesi gerektiği, özvarlığın azalmasına yol açan her türlü işlem veya faaliyetten doğan zararın kurumlar vergisi matrahını etkilediği, iştirak eden firmada oluşan zararın gelir veya kurumlar vergisi matrahından indirilmemesini öngören bir yasa hükmünün bulunmadığı iddialarıyla kararın bozulması istenilmektedir.

#### İNCELEME VE GEREKÇE :

##### MADDİ OLAY:

Davacı şirketin iştirak payının bulunduğu ... Tekstil San. ve Tic. Ltd. Şti.'nin tasfiyesinin zararlarla sonuçlanması nedeniyle bedelsiz hale gelen ve elden çıkan iştirak tutarı olan 3.395.000 TL ile tasfiye olan şirketten cari hesap sonucu alacaklı olunan 10.346.761,27 TL'nin dönem kazancında gider olarak dikkate alınması gerektiği yönünde ihtirazi kayıtla verilen kurumlar vergisi beyannamesine istinaden 2014 yılı kurumlar vergisi tahakkukunun iptali istenilmektedir.

##### İLGİLİ MEVZUAT:

5520 sayılı Kurumlar Vergisi Kanunu'nun 6. maddesinde; kurumlar vergisinin, birinci maddede yazılı mükelleflerin bir hesap dönemi içinde elde ettikleri safi kurum kazancı üzerinden hesaplanacağı, safi kurum kazancının tespitinde Gelir Vergisi Kanununun ticari kazanç hakkındaki hükümlerinin uygulanacağı, Gelir Vergisi Kanunu'nun 37. maddesinde; her türlü ticari ve sınai faaliyetlerden doğan kazançların ticari kazanç olduğu, 38. maddesinde; bilanço esasına göre ticari kazancın, teşebbüsteki öz sermayenin hesap dönemi sonunda ve başındaki değerleri arasındaki müspet fark olduğu, bu dönem zarfında sahip veya sahiplerce, işletmeye ilave olunan değerlerin bu farktan indirileceği, işletmeden çekilen değerlerin ise farka ilave olunacağı, ticari kazancın bu suretle tespit edilmesi sırasında, Vergi Usul Kanununun değerlemeye ait hükümleri ile bu Kanunun 40 ve 41. maddeleri hükümlerinin uygulanacağı, 40. maddesinde ise; ticari kazancın elde edilmesi ve idame ettirilmesi için yapılan genel giderlerin yanı sıra safi kazancın tespit edilmesinde indirilecek diğer şirketlere ilişkin düzenlemelere yer verilmiştir. Kurumlar Vergisi Kanunu'nun 8. maddesinde ise kurum kazancının tespitinde hasılattan indirilebilecek giderler maddeler halinde sayılmıştır. Ayrıca Gelir Vergisi Kanunu'nun 41. ve Kurumlar Vergisi Kanununun 11. maddeleriyle indirilmeyecek giderler de açık-

lanmıştır.

##### HUKUKİ DEĞERLENDİRME:

Kurumlar vergisi mükellefleri açısından Kurumlar Vergisi Kanunu'nun 8. maddesinde yazılı giderlerin ve muhtelif kanunlardaki gider kaydına yönelik hükümlerin topluca dikkate alınması gerekmektedir. Buna göre bir giderin ticari kazancın tespitinde indirilip indirilmeyeceği hususu Gelir Vergisi Kanununun 40. ve Kurumlar Vergisi Kanununun 8. maddelerinde ya da özel düzenlemelerde yer almasına bağlıdır.

Tüm bu düzenlemeler uyarınca safi kazancın tespitinde indirilebileceği ya da indirilemeyeceği açıkça belirtilmemiş harcamaların gider olarak yazılıp yazılmayacağına tespiti için harcamaların maliyet unsuru ve ticari kazancın elde edilmesi ve idame ettirilmesi için yapılmış olup olmaması önem arz etmektedir. Bir harcamanın işle ilgili olmasındaki en önemli ölçüt, kurumun bu gidere katlanmış olmasıdır. Tersine, bir giderin işle ilgili olmadığına ortaya konulabilmesi için de bu giderin işletmenin faaliyet konusuyla ilgisinin olması ve kurum yetkililerinin özel amaçla yaptıkları giderler olması zorunludur.

Bilindiği üzere herhangi bir kurumun başka bir kurumun sermayesine katılma payı karşılığında elde edilen kar payına "iştirak kazancı", işletmenin bu şekilde doğrudan veya dolaylı olarak diğer şirketlerin yönetimine ve ortaklık politikalarının belirlenmesine katılmak üzere edindiği hisse senetleri veya ortaklık paylarının izlendiği hesaba ise "iştirakler" adı verilmektedir. Günümüzde şirketler arasında bu türden ilişkilere sıkça rastlanmakta olup, bu tür işlemler için yapılan harcamaların ticari faaliyetle ilgili bulunduğu açıktır.

Dava konusu olayda şirketin hukuken ortadan kalkması ve tasfiyesinin zararlarla sonuçlanması sonucu davacı şirketin iştirakler hesabında hisse senetlerinin maliyet bedelinin ve tahsil edilemeyen alacak kadar bir zarar oluşmuş, diğer bir ifade ile şirket özsermayesi bu oranda azal-



mıştır. Bunun zarar olarak nitelendirilmesi mevzuatımızdaki hükümlere uygundur.

Bu durumda; davacı şirketin aktifinde bulunan bağlı ortaklığına ait iştirak hisselerinin anılan şirketin 2014 yılında tasfiyesi nedeniyle karşılıksız kalması sonucu oluşan zararın gider olarak dikkate alınmasında hukuka aykırılık bulunmadığından, ihtirazi kayıtla verilen kurumlar vergisi beyannamesi üzerine fazladan yapılan tahakkukun kaldırılması gerekirken aksi yönde verilen Vergi Mahkemesi kararında isabet bulunmamaktadır.

**KARAR SONUCU:**

Açıklanan nedenlerle;

1. Davacının temyiz isteminin kabulüne,
2. İzmir 2. Vergi Mahkemesinin 31/03/2016 tarih ve E:2015/770, K:2016/437 sayılı kararının bozulmasına,
3. 2577 sayılı Kanun'un (Geçici 8. maddesi uyarınca uygulanmasına devam edilen) 54. maddesinin 1. fıkrası uyarınca bu kararın tebliğ tarihini izleyen günden itibaren onbeş gün içinde karar düzeltme yolu açık olmak üzere, 16.12.2019 tarihinde oybirliğiyle karar verildi.”





**PRATİK BİLGİLER**



**Aralık**

9 Aralık 2021	16-30 Kasım 2021 Dönemine Ait Noterlerce Yapılan Makbuz Karşılığı Ödemelere Ait Beyannamenin Verilmesi ve Ödemesi
10 Aralık 2021	16-30 Kasım 2021 Dönemine Ait Petrol ve Doğalgaz Ürünlerine İlişkin Özel Tüketim Vergisinin Beyanı ve Ödemesi
15 Aralık 2021	Kasım 2021 Dönemine Ait Alkollü İçecekler, Alkolsüz İçecekler, Tütün Mamulleri ve Makaronlara İlişkin Özel Tüketim Vergisinin Beyanı ve Ödemesi Kasım 2021 Dönemine Ait Dayanıklı Tüketim ve Diğer Mallara İlişkin Özel Tüketim Vergisinin Beyanı ve Ödemesi Kasım 2021 Dönemine Ait Motorlu Taşıt Araçlarına İlişkin Özel Tüketim Vergisinin (Tescile Tabi Olmayanlar) Beyanı ve Ödemesi Kasım 2021 Dönemine Ait Özel İletişim Vergisinin Beyanı ve Ödemesi Kasım 2021 Dönemine Ait Banka ve Sigorta Muameleleri Vergisinin Beyanı ve Ödemesi Kasım 2021 Dönemine Ait Kaynak Kullanımını Destekleme Fonu Kesintisi Bildirimi ve Ödemesi Kasım 2021 Dönemine Ait Ticaret Sicili Harçları Bildirimi Verilmesi ve Ödemesi
20 Aralık 2021	Kasım 2021 Dönemine Ait Şans Oyunları Vergisinin Beyanı ve Ödemesi Kasım 2021 Dönemine Ait 5602 Sayılı Kanunda Tanımlanan Şans Oyunlarıyla İlgili Veraset ve İntikal Vergisinin Beyanı ve Ödemesi Kasım 2021 Dönemine Ait İlan ve Reklam Vergisinin Beyanı ve Ödemesi Kasım 2021 Dönemine Ait Müşterek Bahislere İlişkin Eğlence Vergisinin Beyanı ve Ödemesi ile Diğer Eğlence Vergilerine İlişkin Eğlence Vergisinin Ödemesi Kasım 2021 Dönemine Ait Elektrik ve Havagazı Tüketim Vergisinin Beyanı ve Ödemesi Kasım 2021 Dönemine Ait Yangın Sigortası Vergisinin Beyanı ve Ödemesi
24 Aralık 2021	1-15 Aralık 2021 Dönemine Ait Noterlerce Yapılan Makbuz Karşılığı Ödemelere Ait Beyannamenin Verilmesi ve Ödemesi
27 Aralık 2021	1-15 Aralık 2021 Dönemine Ait Petrol ve Doğalgaz Ürünlerine İlişkin Özel Tüketim Vergisinin Beyanı ve Ödemesi Kasım 2021 Dönemine Ait Katma Değer Vergisinin Beyanı ve Ödemesi Kasım 2021 Dönemine Ait GVK 94. Madde ile KVK 15. ve 30. Maddelerine Göre Yapılan Tevkifatların Muhtasar ve Prim Hizmet Beyannamesi ile Beyanı ve Ödemesi Kasım 2021 Dönemine Ait İstihkaktan Kesinti Suretiyle Tahsil Edilen Damga Vergisi ile Sürekli Mükellefiyeti Bulunanlar İçin Makbuz Karşılığı Ödenmesi Gereken Damga Vergisinin Beyanı ve Ödemesi

31 Aralık 2021

Kasım 2021 Dönemine Ait Mal ve Hizmet Alımlarına İlişkin Bildirim Formu (Form Ba)

Kasım 2021 Dönemine Ait Mal ve Hizmet Satışlarına İlişkin Bildirim Formu (Form Bs)

Kasım 2021 Dönemine Ait Dijital Hizmet Vergisinin Beyanı ve Ödemesi

2020 Dönemi Ülke Bazlı Rapor (Ek-6)

2020 Yıllık Gelir Vergisi Beyannamelerinde, Toplam Gelir İçindeki Zirai Kazançları %75 ve Daha Yüksek Oranda Olanlar İçin 2. Taksit Ödemesi

2022 Yılında Kullanılacak Olan Yasal Defterlere İlişkin Açılış Tasdiki Kasım 2021 Dönemine Ait Kurumlar Vergisi Mükellefleri İçin Turizm Payının Beyanı ve Ödemesi

Kasım 2021 Dönemine Ait Haberleşme Vergisinin Beyanı ve Ödemesi Aylık Yükleme Tercihinde Bulunmuş Mükelleflerin, Eylül 2021 Dönemine Ait Elektronik Defter Beratlarının Yüklenmesi

YILLAR İTİBARIYLA KURUMLAR VERGİSİ ORANLARI		
YILLAR	ORAN	DAYANAĞI
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
2016	%20	K.V.K Mad. 32

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 212.190TL,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

GELİR VERGİSİ TARİFESİ (G.V.K. MADDE 103) 2017 TAKVİM YILI GELİR VERGİSİ TARİFESİ (ÜCRET GELİRLERİ DAHİL)		
13.000 Türk Lirasına kadar		% 15
30.000 Türk Lirasının 13.000 TL'si için 1.950 TL, fazlası için		% 20
70.000 Türk Lirasının 30.000 TL'si için 5.350 TL, fazlası için (Ücret gelirlerinde 110.000 TL'nin 30.000 TL'si için 5.350 TL) fazlası		% 27
70.000 Türk Lirasından fazlasının 70.000 TL'si için 16.150 TL,fazlası (Ücret gelirlerinde 110.000 TL'den fazlasını 110.000 TL'si için 26.950 TL) fazlası		% 35

GELİR VERGİSİ TARİFESİ (G.V.K. MADDE 103) 2016 TAKVİM YILI GELİR VERGİSİ TARİFESİ (ÜCRET GELİRLERİ DAHİL)		
12.600 Türk Lirasına kadar		% 15
30.000 Türk Lirasının 12.600 TL'si için 1.890 TL, fazlası için		% 20
69.000 Türk Lirasının 30.000 TL'si için 5.370 TL, fazlası için (Ücret gelirlerinde 110.000 TL'nin 30.000 TL'si için 5.370 TL) fazlası		% 27
69.000 Türk Lirasından fazlasının 69.000 TL'si için 15.900 TL,fazlası (Ücret gelirlerinde 110.000 TL'den fazlasını 110.000 TL'si için 26.970 TL) fazlası		% 35

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

Yıllar	Muafiyet Haddi
2021	240.000,00 TL
2020	220.000,00 TL

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

Yıllar	İstisna Haddi
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
2021	7.000,00 TL
2020	6.600,00 TL
2019	5.400,00 TL
2018	4.400,00 TL
2017	3.900,00 TL
2016	3.800,00 TL

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

Yıllar	İstisna Tutarları
2021	25,00 TL
2020	23,00 TL
2019	19,00 TL
2018	16,00 TL
2017	14,00 TL
2016	13,70 TL

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

Yıllar	İstisna Tutarları
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
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
2021	150.000,00 TL
2020	140.000,00 TL
2019	115.000,00 TL



<b>İndirim Konusu Yapılabilecek Gider (G.V.K. Madde 40/5)</b>	
<b>Yıllar</b>	<b>Gider Yazılabilecek Oran</b>
2021,2020,2019	% 70

  

<b>Gider Yazılabilecek Amortisman Tutarı(G.V.K. Madde 40/7)</b>	
<b>KDV ve ÖTV'nin Maliyete Eklenmediği Durum</b>	
<b>Yıllar</b>	<b>Amortismanın Uygulanacağı Üst Sınır</b>
2021	170.000,00 TL
2020	160.000,00 TL
2019	135.000,00 TL

  

<b>KDV ve ÖTV'nin Maliyete Eklendiği Durum</b>	
<b>Yıllar</b>	<b>Amortismanın Uygulanacağı Üst Sınır</b>
2021	320.000,00 TL
2020	300.000,00 TL
2019	250.000,00 TL

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

<b>DEĞER ARTIŞ KAZANCI İSTİSNA TUTARI (G.V.K. MÜK. MADDE:80)</b>	
<b>Yılı</b>	<b>İstisna Tutarı</b>
2021	19.000 TL
2020	18.000 TL
2019	14.800 TL
2018	12.000 TL
2017	11.000 TL
2016	11.000 TL

<b>ARIZİ KAZANÇ İSTİSNA TUTARI (G.V.K. MADDE:82)</b>	
<b>Yılı</b>	<b>İstisna Tutarı</b>
2021	43.000 TL
2020	40.000 TL
2019	33.000 TL
2018	27.000 TL
2017	24.000 TL
2016	24.000 TL

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

Yılı	Beyanname Verme Sınırı
2021	2.800 TL
2020	2.600 TL
2019	2.200 TL
2018	1.800 TL
2017	1.600 TL
2016	1.580 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	2021 Yılı	2020 Yılı	2019 Yılı	2018 Yılı
	Engellilik indirimi	Engellilik indirimi	Engellilik indirimi	Engellilik indirimi
Birinci derece engelliler için	1.500 TL	1.400 TL	1.200 TL	1.000 TL
İkinci derece engelliler için	860 TL	790 TL	650 TL	530 TL
Üçüncü derece engelliler için	380 TL	350 TL	290 TL	240 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 erbabi 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-c)**

Yılı	Beyan Sınırı
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
2021	1.500.000 TL
2020	1.400.000 TL
2019	1.200.000 TL
2018	1.000.000 TL

BRÜT ASGARI ÜCRET MİKTARLARI			
UYGULAMA SÜRESİ	16 YAŞINDAN BÜYÜKLER İÇİN	16 YAŞINDAN KÜÇÜKLER İÇİN	DAYANAĞI
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.
01.07.2015-31.12.2015	1.273,50 TL	1.273,50 TL	31.12.2014-29222 RESMİ G.
01.01.2015-30.06.2015	1.201,50 TL	1.201,50 TL	31.12.2014-29222 RESMİ G.
01.07.2014-31.12.2014	1.134,00 TL	1.134,00 TL	31.12.2013-28868(3.MÜK.) RESMİ G.
01.01.2014-30.06.2014	1.071,00 TL	1.071,00 TL	31.12.2013-28868(3.MÜK.) 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	
01.01.2021'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
01.07.2014'den itibaren	1.134,00 TL	01.07.2014'den itibaren	7.371,00 TL
01.01.2014'den itibaren	1.071,00 TL	01.01.2014'den itibaren	6.961,50 TL
01.07.2013'den itibaren	1.021,50 TL	01.07.2013'den itibaren	6.639,75 TL
01.01.2013'den itibaren	978,60 TL	01.01.2013'den itibaren	6.360,90 TL

YILLIK KIDEM TAZMİNATI TAVANI		
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
2017	01.07.2017-31.12.2017	4.732,48 TL

FATURA DÜZENLEME MECBURİYETİ (VUK. MADDE 232)		
UYGULAMA DÖNEMİ	MİKTAR	DAYANAĞI OLAN VUK GENEL TEBLİĞİ
2021	1.500,00 TL	522
2020	1.400,00 TL	513
2019	1.200,00 TL	504
2018	1.000,00 TL	490
2017	900,00 TL	476
2016	900,00 TL	460

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	
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
2017	130,00 TL	70,00 TL	80,00 TL	40,00 TL	40,00 TL	19,00 TL	19,00 TL	11,00 TL	11,00 TL	5,00 TL	5,00 TL	2,80 TL	476
2016	126,00 TL	69,00 TL	80,00 TL	40,00 TL	40,00 TL	19,00 TL	19,00 TL	11,00 TL	11,00 TL	5,00 TL	5,00 TL	2,70 TL	460

**ÖZEL USULSÜZLÜK CEZALARI (V.U.K. MADDE 353)**

DÖNEMİ	353/1		353/2	353/3	353/4	353/6	353/7	353/8	353/9	353/10	DAYANAĞI OLAN VUK GENEL TEBLİĞİ
	Asgari	Azami									
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	120.000	240 (120.000)	-	240	5.700	290	900 (180.000)	1.200	900	490
2017	210	110.000	210	-	210	5.000	260	800	1.100	800	476
2016	210	110.000	210	-	210	5.000	260	800	1.100	800	460

**BİLGİ VERMEKTEN ÇEKİNELERE 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
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
2017	1.400,00 TL	700,00 TL	350,00 TL	VUK 476 SIRA NOLU GENEL TEBLİĞİ
2016	1.370,00 TL	690,00 TL	340,00 TL	VUK 460 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
2021	1.500,00 TL	760,00 TL	390,00 TL	VUK 522 SIRA NOLU GENEL TEBLİĞİ
2020	1.400,00 TL	700,00 TL	360,00 TL	VUK 513 SIRA NOLU GENEL TEBLİĞİ

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

**DOĞRUDAN GİDER YAZILACAK DEMİRBAŞ ve PEŞTEMALLİK TUTARI (VUK. MADDE 313)**

UYGULAMA DÖNEMİ	MİKTAR	DAYANAĞI OLAN VUK GENEL TEBLİĞİ
2021	1.500,00 TL	522
2020	1.400,00 TL	513
2019	1.200,00 TL	504
2018	1.000,00 TL	490
2017	900,00 TL	476
2016	900,00 TL	460

VERGİ USUL KANUNUNA GÖRE YENİDEN DEĞERLEME ORANLARI		
YILI	ORANI (%)	DAYANAĞI OLAN VUK TEBLİĞİ
2021	9,11	522
2020	22,58	513
2019	23,73	503
2018	14,47	490
2017	3,83	474
2016	5,58	457

BİLDİRİLMESİ GEREKEN OLAY	BİLDİRİM SÜRESİ	DAYANAĞI
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 BİLDİRİMLERİ İŞE BAŞLAMA TARİHİN DEN İTİBAREN ON GÜN İÇİNDE TİCARET SİCİL MEMURLUĞUNA İLGLİ VERGİ DAİRESİNE YAPILIR.	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	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. MÜHÜRLEME 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 beklemezsin de akaryakıt pompalarını ödeme kaydedici cihazlara bağlatıp kullanabileceklerdir. Buna göre, 58 No.lu Genel Tebliğin 5. bölümünde yer alan akaryakıt istasyonu işletmecilerinin kanuni defterlerine yapacakları kayıtlar ve düzenleyecekleri belgelere ilişkin 01.05.2004 tarihi, 01.08.2004 olarak değiştirilmiştir.	

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

BENDİ	2021 YILI VUK 522*	2020 YILI VUK 513*	2019 YILI VUK 504*	2018 YILI VUK 490*	2017 YILI VUK 476*
YILLIK MAL ALIŞLARI TOPLAMI	300.000 TL	280.000 TL	230.000 TL	190.000 TL	170.000 TL
YILLIK MAL SATIŞLARI TOPLAMI	420.000 TL	390.000 TL	320.000 TL	260.000 TL	230.000 TL
YILLIK GAYRİ SAFİ İŞ HASILATI	150.000 TL	140.000 TL	120.000 TL	100.000 TL	90.000 TL
İŞ HASILATININ 5 KATI İLE YILLIK SATIŞ TUTARININ TOPLAMI	300.000 TL	280.000 TL	230.000 TL	190.000 TL	170.000 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 01/01/2021 TARİHİNDEN GEÇERLİ OLMAK ÜZERE UYGULANACAK OLAN HAD VE TUTARLAR**

Madde No	Konusu	2021 Yılında Uygulanacak Tutar
<b>MADDE 104-</b>	<b>İlanın şekli</b>	
	1- İlanın vergi dairesinde yapılması	3.600 TL
	3- İlanın;	
	- Vergi dairesinin bulunduğu yerde yayımlanan bir veya daha fazla gazetede yapılması	3.600 TL 360.000 TL
	- Türkiye genelinde yayımlanan gazetelerden birinde ayrıca yapılması	360.000 TL ve üzeri
<b>MÜKERRER</b>		
<b>MADDE 115-</b>	<b>Tahakkuktan vazgeçme</b>	43,00 TL
<b>MADDE 153/A-</b>	<b>Teminat tutarı</b>	150.000,00 TL
<b>MADDE 252-</b>	<b>Muhtarların karne tasdikinde aldığı harç</b>	4,30 TL
<b>MADDE 343-</b>	<b>En az ceza haddi</b>	
	- Damga vergisinde	19,00 TL
	- Diğer vergilerde	38,00 TL
<b>MADDE 355-</b>	<b>b) Damga Vergisinde</b>	
	- Her bir kağıt için kesilecek özel usulsüzlük cezası	3,10
<b>MADDE 370</b>	<b>İzaha Davet</b>	109.000 TL

REESKONT VE AVANS İŞLEMLERİNDE UYGULANAN İSKONTO VE FAİZ ORANLARI		
Vadelerine En Çok Üç Ay Kalan Senetler Karşılığında	Reeskont İşlemlerinde	Avans İşlemlerinde
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
29.12.2011	%17	%17,75

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

GECİKME ZAMMI ORANLARI(6183 SAYILI KANUN MADDE:51)			
UYGULAMA DÖNEMİ	AYLIK ORAN	YILLIK ORAN	DAYANAĞI OLAN BAKANLAR KURULU KARARI
30/12/2019 tarihinden itibaren	%1,6	%19,2	1947 sayılı Cumhurbaşkanlığı Kararı
02/10/2019 tarihinden itibaren	%2	%24	1592 sayılı Cumhurbaşkanlığı Kararı
01/07/2019 tarihinden itibaren	%2,5	%30	1266 sayılı Cumhurbaşkanlığı Kararı
05/09/2018 Tarihinden İtibaren	%2	%24	62 Sayılı Cumhurbaşkanlığı Kararı
19/10/2010 Tarihinden İtibaren	%1,40	%16,8	2010/965
19/11/2009	%1,95	%23,4	2009/15565
21/04/2006 Tarihinden İtibaren	%2,5	%30	2006/10302
02/03/2005-20/04/2006	%3	%36	2005/8551

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 İşlerde Birlikte İfa Edilen Mühendislik - Mimarlık ve Etüt Proje Hizmetleri	4/10
Etüt, Plan - Proje, Danışmanlık, Denetim ve Benzeri Hizmetler	9/10
Makine, Teçhizat, Demirbaş, ve Taşıtlara Ait Tadil, Bakım ve Onarım Hizmetleri	7/10
Yemek Servis ve Organizasyon Hizmetleri	5/10
İşgücü Temin Hizmetleri	9/10
Yapı Denetim Hizmetleri	9/10
Fason Olarak Yaptırılan Tekstil ve Konfeksiyon İşleri, Çanta ve Ayakkabı Dikim İşleri ve Bu İşlere Aracılık Hizmetleri	7/10
Turistik Mağazalara Verilen Müşteri Bulma / Götürme Hizmetleri	9/10
Profesyonel Spor Kulüplerinin Yayın, Reklam ve İsim Hakkı Gelirlerine Konu İşlemleri	9/10
Temizlik, Çevre ve Bahçe Bakım Hizmetleri	9/10
Taşımacılık Hizmetleri (Yük Taşımacılığı Hizmeti)	2/10
Taşımacılık Hizmetleri (Servis Taşımacılığı Hizmeti)	5/10
Her Türü Baskı ve Basım Hizmetleri	7/10
Diğer Hizmet Alımları	5/10
Diğer Hizmet Alımları Kamu Özel İş Birliği Modeli ile Yaptırılan Sağlık Tesislerine İlişkin İşletme Döneminde Sunulan Hizmetler	
Yapım İşleri	4/10
Temizlik, Çevre ve Bahçe Bakım Hizmetleri	9/10
Diğer Hizmetler	5/10
Ticari Reklam Hizmetleri	3/10
<b>KISMİ TEVKİFAT UYGULANACAK TESLİMLER</b>	
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 KISIMLA İLGİLİ SINIR**

Yıllar	Sınır Tutarı
2021	18.900,00 TL
2020	17.300,00 TL
2019	14.100,00 TL
2018	11.400,00 TL
2017	10.000,00 TL



### Motorlu Taşıtlar Vergisi Tarifeleri

53 seri No.lu MTV Genel Tebliği ile 01.01.2021 tarihinden geçerli olmak üzere tespit edilen tutarlar aşağıdaki gibidir.

#### (I) Sayılı Tarife

Motor Silindir Hacmi (cm <sup>3</sup> )	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							
	56.500'ü aşmayanlar	1	1.051	733	410	309	109
1300 cm <sup>3</sup> ve aşağısı	56.500'ü aşp 99.000'i aşmayanlar	2	1.155	806	450	341	120
	99.000'i aşanlar	3	1.261	879	492	372	130
1301 - 1600 cm <sup>3</sup> e kadar	56.500'ü aşmayanlar	4	1.830	1.372	796	563	216
	56.500'ü aşp 99.000'i aşmayanlar	5	2.014	1.510	876	617	236
1601 - 1800 cm <sup>3</sup> e kadar	141.600'ü aşmayanlar	7	3.556	2.781	1.635	998	387
	141.600'ü aşanlar	8	3.881	3.032	1.786	1.090	422
1801 - 2000 cm <sup>3</sup> e kadar	141.600'ü aşmayanlar	9	5.603	4.315	2.536	1.510	594
	141.600'ü aşanlar	10	6.113	4.709	2.767	1.647	648
2001 - 2500 cm <sup>3</sup> e kadar	176.800'ü aşmayanlar	11	8.405	6.102	3.812	2.277	901
	176.800'ü aşanlar	12	9.170	6.656	4.158	2.485	983
2501 - 3000 cm <sup>3</sup> e kadar	353.900'ü aşmayanlar	13	11.719	10.196	6.369	3.426	1.256
	353.900'ü aşanlar	14	12.786	11.122	6.949	3.738	1.371
3001 - 3500 cm <sup>3</sup> e kadar	353.900'ü aşmayanlar	15	17.848	16.060	9.674	4.829	1.769
	353.900'ü aşanlar	16	19.472	17.519	10.553	5.267	1.932
3501 - 4000 cm <sup>3</sup> e kadar	566.400'ü aşmayanlar	17	28.063	24.233	14.271	6.369	2.536
	566.400'ü aşanlar	18	30.616	26.435	15.571	6.949	2.767
4001 cm <sup>3</sup> ve yukarısı	672.600'ü aşmayanlar	19	45.932	34.443	20.399	9.168	3.556
	672.600'ü aşanlar	20	50.107	37.575	22.254	10.001	3.881
Taşıtların Yaşları ile Ödenecek Yıllık Vergi Tutarı (TL)							
	1 - 3 yaş		7 - 11 yaş	12 - 15 yaş	16 ve yukarı yaş		
	4 - 6 yaş						
2- Motosikletler							
	100 - 250 cm <sup>3</sup> 'e kadar		196	147	108	67	26
	251 - 650 cm <sup>3</sup> 'e kadar		405	307	196	108	67
	651 - 1200 cm <sup>3</sup> 'e kadar		1.045	621	307	196	108
	1201 cm <sup>3</sup> ve yukarısı		2.535	1.675	1.045	830	405

## (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
<b>1) Minibüs</b>	1.256	830	405
<b>2) Panel van ve motorlu karavanlar (Motor Silindir Hacmi)</b>			
1900 cm <sup>3</sup> ve aşağısı	1.675	1.045	621
1901 cm <sup>3</sup> ve yukarısı	2.535	1.675	1.045
<b>3) Otobüs ve benzerleri (Oturma Yeri)</b>			
25 kişiye kadar	3.172	1.895	830
26-35 kişiye kadar	3.804	3.172	1.256
36-45 kişiye kadar	4.234	3.591	1.675
46 kişi ve yukarısı	5.079	4.234	2.535
<b>4) Kamyonet, kamyon, çekici ve benzerleri (Azami Toplam Ağırlık)</b>			
1.500 kg.'a kadar	1.127	748	367
1.501-3.500 kg'a kadar	2.281	1.322	748
3.501-5.000 kg'a kadar	3.427	2.852	1.127
5.001-10.000 kg'a kadar	3.804	3.231	1.515
10.001-20.000 kg'a kadar	4.572	3.804	2.281
20.001 kg ve yukarısı	5.719	4.572	2.657

## (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	21.236	16.980	12.733	10.184
1.151 - 1.800 kg.'a kadar	31.860	25.481	19.110	15.287
1.801 - 3.000 kg.'a kadar	42.487	33.987	25.481	20.386
3.001 - 5.000 kg.'a kadar	53.113	42.487	31.860	25.481
5.001 - 10.000 kg.'a kadar	63.740	50.989	38.236	30.584
10.001 - 20.000 kg.'a kadar	74.366	59.488	44.610	35.678
20.001 kg. ve yukarısı	84.989	67.984	50.989	40.789

## (I/A) Sayılı Tarife

Motor Silindir Hacmi (cm <sup>3</sup> )	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 <sup>3</sup> ve aşağısı	1.051	733	410	309	109
1301-1600 cm <sup>3</sup> e kadar	1.830	1.372	796	563	216
1601-1800 cm <sup>3</sup> e kadar	3.234	2.526	1.488	906	351
1801-2000 cm <sup>3</sup> e kadar	5.095	3.923	2.306	1.372	541
2001-2500 cm <sup>3</sup> e kadar	7.640	5.547	3.466	2.070	819
2501-3000 cm <sup>3</sup> e kadar	10.655	9.268	5.790	3.113	1.143
3001-3500 cm <sup>3</sup> e kadar	16.226	14.600	8.794	4.389	1.610
3501-4000 cm <sup>3</sup> e kadar	25.513	22.030	12.974	5.790	2.306
4001 cm <sup>3</sup> ve yukarısı	41.756	31.312	18.544	8.333	3.234

DAMGA VERGİSİ ORANLARI (*)					
	2021	2020	2019	2018	2017
KİRA MUKAVELENAMELERİ (MUKAVELE SÜRESİNE GÖRE KİRA BEDELİ ÜZERİNDEN)	BİNDE 1.89	BİNDE 1.89	BİNDE 1.89	BİNDE 1.89	BİNDE 1.89
BİLANÇOLAR	74,90 TL	68,70 TL	56,10 TL	45,40 TL	39,70 TL
GELİR TABLOLARI	35,80 TL	32,90 TL	26,90 TL	21,80 TL	19,10 TL
İŞL. HES. ÖZETLERİ	35,80 TL	32,90 TL	26,90 TL	21,80 TL	19,10 TL
YILLIK G.V. BEY.	97,20 TL	89,10 TL	72,70 TL	58,80 TL	51,40 TL
KURUMLAR V. BEY.	129,80 TL	119,00 TL	97,10 TL	78,50 TL	68,60 TL
MUHTASAR BEY.	64,10 TL	58,80 TL	48,00 TL	38,80 TL	33,90 TL
K.D.V. BEYANNAMESİ	64,10 TL	58,80 TL	48,00 TL	38,80 TL	33,90 TL
DİĞER VERGİ BEYANNAMELERİ (DAMGA VERGİSİ BEYANNAMELERİ HARİÇ)	64,10 TL	58,80 TL	48,00 TL	38,80 TL	33,90 TL
BELEDİYELERE VE İL ÖZEL İDARELERİNE VERİLEN BEYANNAMELER	47,60 TL	43,70 TL	35,70 TL	28,90 TL	25,30 TL
SOSYAL GÜVENLİK KURUMLARINA VERİLEN SİGORTA PRİM BİLDİRGELERİ	47,60 TL	43,70 TL	35,70 TL	28,90 TL	25,30 TL
GÜMRÜK İDARELERİNE VERİLEN BEYANNAMELER	129,80 TL	119,00 TL	97,10 TL	78,50 TL	68,60 TL

\* Dayanağı 2021 Yılı İçin; Damga Vergisi Kanunu Genel Tebliğ Seri No: 65

2021 TAKVİM YILI İÇİN*		
(DAYANAĞI: 52 SERİ NO'LU VERASET VE İNTİKAL VERGİSİ KANUNU GENEL TEBLİĞİ)		
MATRAH	VERASET YOLUYLA İNTİKALLERDE %	İVAZSIZ İNTİKALLERDE %
İlk 380.000 TL için	1	10
Sonra gelen 900.000 TL için	3	15
Sonra gelen 1.900.000 TL için	5	20
Sonra gelen 3.600.000 TL için	7	25
Matrahın 6.780.000 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		
	2021	2020	2019
Evlatlıklar dahil, fûruğ ve eşten her birine isabet eden miras hisselerinde	334.534 TL	306.603 TL	250.125 TL
Fûruğ bulunmaması halinde eşe isabet eden miras hissesinde	669.479 TL	613.582 TL	500.557 TL
İvazsız suretle meydana gelen intikallerde	7.703 TL	7.060 TL	5.760 TL
Para ve mal üzerine düzenlenen yarışma ve çekilişlerde kazanılan ikrami-yelerde	7.703 TL	7.060 TL	5.760 TL

DEĞERLİ KAĞIT BEDELLERİ	2021	2020	2019	2018	2017	2016
1/a-b NOTER KAĞITLARI ve BEYANNAME	20,00 TL	16,50 TL	13,60 TL	11,00 TL	9,50 TL	8,80 TL
1/c PROTESTO,VEKALETNAME VE RE'SEN SENET	40,00 TL	33,00 TL	27,00 TL	22,00 TL	19,00 TL	19,00 TL
3 PASAPORTLAR	180,00 TL	160,00 TL	133,50 TL	108,00 TL	94,00 TL	94,00 TL
4 İKAMET İZİNİ	125,00 TL	110,00 TL	89,00 TL	72,00 TL	63,00 TL	63,00 TL
6/a KANUNİ BİLDİRİM SÜRESİ DIŞINDA DOĞUM NEDENİYLE DÜZENLENEN TÜRKİYE CUMHURİYETİ KİMLİK KARTI	30,00 TL	25,00 TL	22,50 TL	18,50 TL	16,00 TL	
6/b DEĞİŞTİRME NEDENİYLE DÜZENLENEN TÜRKİYE CUMHURİYETİ KİMLİK KARTI	30,00 TL	25,00 TL	22,50 TL	18,50 TL	16,00 TL	
6/c KAYIP NEDENİYLE DÜZENLENEN TÜRKİYE CUMHURİYETİ KİMLİK KARTI	60,00 TL	50,00 TL	45,00 TL	37,00 TL	16,00 TL	
7 AİLE CÜZDANLARI	160,00	140,00 TL	121,00 TL	98,00 TL	86,00 TL	80,00 TL
9 SÜRÜCÜ BELGELERİ	225,00 TL	200,00 TL	166,00 TL	134,00 TL	117,00 TL	108,50 TL
10 SÜRÜCÜ ÇALIŞMA BELGELERİ (KARNELERİ)	225,00 TL	200,00 TL	166,00 TL	134,00 TL	117,00 TL	108,50 TL
11 MOTORLU ARAÇ TRAFİK BEL.	Mülga: 06/01/2017-680 KHK/35.md	Mülga: 06/01/2017-680 KHK/35.md	Mülga: 06/01/2017-680 KHK/35.md	Mülga: 06/01/2017-680 KHK/35.md	117,00 TL	108,50 TL
12 MOTORLU ARAÇ TESCİL BEL.	200,00 TL	180,00 TL	148,50 TL	120,00 TL	88,00 TL	81,50 TL
13 İŞ MAKİNESİ TESCİL BELGESİ	170,00 TL	150,00 TL	124,00 TL	100,00 TL	85,00 TL	81,50 TL
14 BANKA ÇEKLERİ (HER 1 YAP.)	12,00 TL	10,00 TL	8,00 TL	6,50 TL	5,60 TL	5,60 TL
15 MAVİ KART (EK: 9/5/2012-6304/9 MD.)	16,00 TL	14,00 TL	12,50 TL	10,00 TL	8,50 TL	8,00 TL
16 YABANCI ÇALIŞMA İZİN BELGESİ	125,00 TL	110,00 TL	89,00 TL	72,00 TL	63,00 TL	
17 YABANCI ÇALIŞMA İZİN BELGESİ	125,00 TL	110,00 TL	89,00 TL	72,00 TL	63,00 TL	
DAYANAĞI	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	DEĞ. KAĞ. KAN. GEN. TEB. SERİ NO: 52	DEĞ. KAĞ. KAN. GEN. TEB. SERİ NO: 50

#### 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
2021	5.227.000,00 TL
2020	5.000.000,00 TL

#### DEĞERLİ KONUT VERGİSİ 2021 YILI TARİFESİ (EMLAK VERGİSİ KANUNU MADDE 44)

5.227.000 TL ile 7.841.000 TL arasında olanlar (bu tutar dahil) 5.227.000 TL'yi aşan kısmı için	Binde 3
10.455.000 TL'ye kadar olanlar (bu tutar dahil) 7.841.000 TL'si için 7.842 TL, fazlası için	Binde 6
10.455.000 TL'den fazla olanlar 10.455.000 TL'si için 23.526 TL, fazlası için	Binde 10

# 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** **600.00 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 rapor u.com.tr | bilgi@vergiraporu.com.tr





2124 Sayfa  
Ebadı: 19,5cmx27,5cm



1018 Sayfa  
Ebadı: 15cmx21,5cm



224 Sayfa  
Ebadı: 16cmx24cm



397 Sayfa  
Ebadı: 16cmx24cm



601 Sayfa  
Ebadı: 16cmx24cm



375 Sayfa  
Ebadı: 16cmx24cm



692 Sayfa  
Ebadı: 16cmx24cm



462 Sayfa  
Ebadı: 16cmx24cm



1324 Sayfa  
Ebadı: 16cmx24cm



336 Sayfa  
Ebadı: 16cmx24cm



761 Sayfa  
Ebadı: 16cmx24cm



414 Sayfa  
Ebadı: 16cmx24cm



Yayınlarmıza ulaşmak için derneğimizle irtibata geçebilirsiniz.

**VERGİ MÜFETTİŞLERİ DERNEĞİ GENEL MERKEZİ**

Cihan Sokak No: 13/7 Sıhhiye-ANKARA • Tel: (0312) 231 80 19 (pbx) • Fax: (0312) 231 80 65

[www.vergiraporu.com.tr](http://www.vergiraporu.com.tr) • [bilgi@vergiraporu.com.tr](mailto:bilgi@vergiraporu.com.tr)

Özü  
sözü  
insan

TRT