



VERGİ MEVZUATINDA GÜNCEL GELİŞMELER

HAZIRLAYAN**Çağlar DOĞAN**

Vergi Müfettişi

Hazine ve Maliye Bakanlığı

VERGİ MEVZUATINDA GÜNCEL GELİŞMELER

CUMHURBAŞKANI KARARLARI**● Katma Değer Vergisi İadesi Hakkında Karar**

15.03.2025 tarih ve 32842 sayılı Resmi Gazete’de yayımlanan 9582 sayılı Cumhurbaşkanı Kararı ile 27/1/2023 Tarihli ve 6775 Sayılı Cumhurbaşkanı Kararının Eki Kararda Değişiklik Yapılması Hakkında karar verilmiştir. İlgili düzenleme aşağıdaki gibidir.

- 27/1/2023 Tarihli ve 6775 Sayılı Cumhurbaşkanı Kararının Eki Kararın 1 inci maddesinde yer alan “2000TL” ibaresi “10.000TL” şeklinde değiştirilmiştir. **(Madde 1)**

- Bu kararın;

a) 1 inci maddesi yayım tarihini izleyen ay-başından itibaren yapılan işlemlere uygulanmak üzere yayımı tarihinde,

b) Diğer maddeleri yayımı tarihinde, yürürlüğe girer. **(Madde 2)**

27/1/2023 Tarihli ve 6775 Sayılı Cumhurbaşkanı Kararının Eki Kararın 1 inci maddesi aşağıdaki gibi oluşmuştur.

“Madde 1-Mükelleflerin iade hakkı doğuran işlemlerine ilişkin olarak katma değer vergisi iadesi talebinde bulunabilecekleri asgari tutar 10.000 TL olarak belirlenmiştir.”

● 4760 Sayılı Özel Tüketim Vergisi Kanununun Eki (III) Sayılı Listenin (B) Cetvelinde Yer Alan Bazı Mallara Uygulanan Özel Tüketim Vergisi Oranları Hakkında Karar

15.03.2025 tarih ve 32842 sayılı Resmi Gazete’de yayımlanan 9583 sayılı Cumhurbaşkanı Kararı ile sigaralar için özel tüketim vergisi oranları ile maktu vergi tutarlarının yeniden belirlenmesine karar verilmiştir. İlgili düzenleme aşağıdaki gibidir.

- 6/6/2002 tarihli ve 4760 sayılı Özel Tüketim Vergisi Kanununun eki (III) sayılı listenin (B) cetvelinde yer alan ve aşağıdaki tabloda isimleri belirtilen malların özel tüketim vergisi oranları ile maktu vergi tutarları karşılarında gösterildiği şekilde yeniden belirlenmiştir. **(Madde 1)**

G.T.İ.P. NO	Mal İsmi	Vergi Oranı (%)	Maktu Vergi Tutarı (TL)
2402.20	Tütün içeren sigaralar	50	10,5000
2402.90.00.00.00	Diğerleri (Tütün yerine geçen maddelerden yapılmış purolar, uçları açık purolar, sigarillolar ve sigaralar) Tütün yerine geçen maddelerden yapılmış sigaralar	50	10,5000
24.03	Diğer mamul tütün ve mamul tütün yerine geçen maddeler; "homojenize" veya yeniden tertip edilmiş tütün; tütün hülasa ve esansları (2403.11.00.00.00, 2403.19.10.00.19, 2403.19.90.00.19, 2403.91.00.00.00, 2403.99.10.00.00, 2403.99.90.00.00 hariç)	50	10,5000
2403.99.10.00.00	Enfiye ve çiğnemeye mahsus tütün	50	10,5000

SİRKÜLER

● Vergi Usul Kanunu Sirküleri /184

Hazine ve Maliye Bakanlığı Gelir İdaresi Başkanlığına 05.03.2025 tarih ve VUK-184/2025-5 sayılı vergi usul kanunu sirküleri yayımlanmış olup 6/2/2023 tarihinde Kahramanmaraş ilinde meydana gelen depremler nedeniyle ilan edilen mücbir sebep hali 30/11/2024 tarihi itibarıyla sona eren mükelleflerden elektronik defter (e-Defter) uygulamasına dâhil olanlar tarafından oluşturulması ve imzalanması gereken e-Defterlerin oluşturulma ve imzalanma ile aynı sürede Gelir İdaresi Başkanlığı Bilgi İşlem Sistemine yüklenmesi gereken defter ve berat dosyalarının yüklenme süresinin uzatılması hakkında açıklamalar yapılmıştır. Sirkülere aşağıda yer verilmiştir.

“1. Giriş:

Başkanlığımıza iletilen talepler doğrultusunda, 213 sayılı Vergi Usul Kanununun mükerrer 242 nci maddesindeki yetkiye dayanarak, 6/2/2023 tarihinde Kahramanmaraş ilinde yaşanan deprem nedeniyle mücbir sebep hali ilan edilen Adıyaman, Hatay, Kahramanmaraş, Malatya illeri ve Gaziantep ilinin İslahiye ve Nurdağı ilçelerindeki mükellefler ve mükellefiyet kaydı belirtilen yerler dışında olmakla birlikte söz konusu yerlerdeki meslek mensuplarıyla arasında

deprem tarihi itibarıyla Aracılık ve Sorumluluk Sözleşmesi bulunması nedeniyle mücbir sebep kapsamında değerlendirilen ve mücbir sebep hali 30/11/2024 tarihinde sona eren mükelleflerden e-Defter uygulamasına dâhil olanlar tarafından 10 Mart 2025 (15/1/2025 tarihli ve 182 sayılı Vergi Usul Kanunu Sirküleri ile 10 Aralık 2024, 16 Aralık 2024, 10 Ocak 2025, 14 Ocak 2025 ile 10 Şubat 2025 ve 14 Şubat 2025 tarihleri 10 Mart 2025 tarihine uzatılmıştır) ile 10 Haziran 2025 ve 16 Haziran 2025 (14 Haziran 2025 tarihinin resmi tatile rastlaması nedeniyle) günü sonuna kadar oluşturulması ve imzalanması gereken e-Defterlerin oluşturulma ve imzalanma süresi ile aynı sürede Gelir İdaresi Başkanlığı Bilgi İşlem Sistemine yüklenmesi gereken elektronik defter ve berat dosyalarının yüklenme süresinin uzatılması bu Sirkülerin konusunu oluşturmaktadır.

2. Mücbir Sebep Hali Sona Eren Mükellefler

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

a) 6/2/2023 tarihinde Kahramanmaraş ilinde yaşanan deprem nedeniyle mücbir sebep hali ilan edilen Adıyaman, Hatay, Kahramanmaraş,

Malatya illeri ve Gaziantep ilinin İslahiye ve Nurdağı ilçelerinde deprem tarihi itibarıyla mükellefiyet kaydı bulunan mükelleflerden,

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

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

b) Adıyaman, Hatay, Kahramanmaraş, Malatya illeri ile Gaziantep İli İslahiye ve Nurdağı ilçeleri dışında mükellefiyet kaydı olup, söz konusu yerlerdeki meslek mensuplarıyla arasında deprem tarihi itibarıyla Aracılık ve Sorumluluk Sözleşmesi bulunması nedeniyle mücbir sebep kapsamında değerlendirilen mükelleflerin,

mücbir sebep hali 30/11/2024 tarihi itibarıyla sona ermiştir.

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

Bu Sirkülerin “2. Mücbir Sebep Hali Sona Eren Mükellefler” başlıklı bölümünde yer alan ve 6/2/2023 tarihinde Kahramanmaraş ilinde meydana gelen depremler nedeniyle ilan edilen mücbir sebep hali 30/11/2024 tarihi itibarıyla sona eren mükelleflerden e-Defter uygulamasına dâhil olanlar tarafından 10 Mart 2025 (15/1/2025 tarihli ve 182 sayılı Vergi Usul Kanunu Sirküleri ile 10 Aralık 2024, 16 Aralık 2024, 10 Ocak 2025, 14 Ocak 2025 ile 10 Şubat 2025 ve 14 Şubat 2025 tarihleri 10 Mart 2025 tarihine uzatılmıştır) ile 10 Haziran 2025 ve 16 Haziran 2025 (14 Haziran 2025 tarihinin resmi tatile rastlaması nedeniyle) günü sonuna kadar oluşturulması ve imzalanması gereken e-Defterlerin oluşturulma ve imzalanma süresi ile aynı sürede Gelir İdaresi Başkanlığı Bilgi İşlem Sistemine yüklenmesi gereken elektronik defter ve berat dosyalarının yüklenme süresi 30 Haziran 2025 Pazartesi günü sonuna kadar uzatılmıştır.”



ULUSLARARASI VERGİ HABERLERİ

HAZIRLAYAN

Burcu ALPTEKİN

Vergi Müfettişi

Hazine ve Maliye Bakanlığı

Hasan KİRAZ

Vergi Müfettişi

Hazine ve Maliye Bakanlığı

ULUSLARARASI VERGİ HABERLERİ

● ABD Senatosu, Trump'ın Vergi Kesintileri ve Harcama Planını Onayladı:

ABD Senatosu, Başkan Donald Trump'ın bahşişler, fazla mesai ve Sosyal Güvenlik yardımları üzerindeki vergilerin kaldırılmasını içeren bütçe çerçevesini 51'e karşı 48 oyla kabul etti. Bu adım, 2017'deki bireysel vergi indirimlerinin uzatılması ve Eyalet ve Yerel Vergi (SALT) kesinti sınırının artırılması gibi değişikliklerin önünü açıyor.

Detaylı Bilgi İçin: <https://nypost.com/2025/04/05/us-news/senate-republicans-pass-trump-budget-framework-after-marathon-vote-session/>

● Trump'ın Yeni Tarifeleri Küresel Piyasaları Sarstı:

Başkan Trump, Çin mallarına %34 ve Vietnam mallarına %46 oranında gümrük vergisi uygulayacağını duyurdu. Çin, buna karşılık olarak ABD mallarına %34'lük misilleme tarifesi getirdi. Bu gelişmeler, küresel piyasalarda büyük düşüşlere neden oldu.

Detaylı Bilgi İçin: <https://www.barrons.com/articles/trump-tariffs-china-vietnam-retaliatory-news-9ad8bc44>

● OECD, 2025 Düzenleyici Politika Görünümünü Sunacak:

OECD, 9 Nisan 2025'te 2025 Düzenleyici Politika Görünümü raporunu yayımlayacak. Bu rapor, üye ülkelerin düzenleyici politikalarındaki güncel gelişmeleri ve eğilimleri değerlendirecek.

Detaylı Bilgi İçin: <https://www.oecd.org/en/about/news/media-advisories/2025/04/oecd-to-present-its-regulatory-policy-outlook-2025-on-wednesday-9-april.html>

● IRS, 7.000 Deneme Sürecindeki Çalışanı Geri Çağırıyor:

ABD Gelir İdaresi (IRS), önümüzdeki 10 gün içinde 7.000 deneme sürecindeki çalışanını görevlerine geri çağıracağını duyurdu. Bu adım, vergi beyannamelerinin işlenmesini hızlandırmayı amaçlıyor.

Detaylı Bilgi İçin: <https://www.thetaxadviser.com/news/2025/apr/irs-7000-probationary-workers-will-return-to-their-jobs-in-next-10-days/>

● Çin, Vergi Mukimliği Sertifikası Kurallarını Güncelledi:

Çin, 1 Nisan 2025'ten itibaren geçerli olmak

üzere Vergi Mukimliği Sertifikası kurallarını güncelledi. Yeni düzenlemeler, tamamen dijital bir başvuru süreci getirerek, vergi mukimliği sertifikalarının alınmasını kolaylaştırıyor.

Detaylı Bilgi İçin: <https://www.china-briefing.com/news/china-certificate-of-tax-residency-updates-2025/>

● **ABD'nin Küresel Vergi Anlaşmasından Çekilmesi İş Dünyasını Etkiliyor:**

Trump yönetimi, OECD'nin çok uluslu şirketlerin vergilendirilmesine yönelik küresel vergi anlaşmasından çekildiğini açıkladı. Bu karar, ABD'li şirketlerin uluslararası vergi yükümlülüklerini ve rekabet koşullarını etkileyebilir.

Detaylı Bilgi İçin: <https://www.thetaxadviser.com/news/2025/mar/how-trumps-opposition-to-global-tax-deal-may-affect-businesses/>

● **İtalya Yüksek Mahkemesi, Uzun Vadeli Kredilerde 'Look-Through' Yaklaşımını Onayladı:**

İtalya Yüksek Mahkemesi, belirli orta ve uzun vadeli krediler için 'look-through' yaklaşımının uygulanabileceğine hükmetti. Bu karar, uluslararası finansman yapılarında vergi planlaması açısından önemli sonuçlar doğurabilir.

Detaylı Bilgi İçin: <https://www2.deloitte.com/content/dam/Deloitte/global/Documents/Tax/dtt-tax-worldtaxadvisor-250404.pdf>



ÖZELGE VE YARGI KARARI ÖZETLERİ

HAZIRLAYAN**Çağlar DOĞAN**

Vergi Müfettişi

Hazine ve Maliye Bakanlığı

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

Konu: Kaldıraçlı Alım Satım İşlemlerinde Tevkifat Matrahının Tespiti Hk.

Özelgeyi Veren İdare: İstanbul Defterdarlığı

Özelgenin Tarih ve Sayısı: 27.01.2025 - E-62030549-120-136762

“İlgide kayıtlı özelge talep formunuzun incelenmesinden; 6362 sayılı Sermaye Piyasası Kanunu hükümleri uyarınca sermaye piyasası faaliyetleri ile iştigal eden Kurumunuzun kaldıraçlı işlemlere aracılık ettiği, söz konusu işlemlere ilişkin tevkifat matrahının tespitinde Gelir Vergisi Kanununun geçici 67 nci maddesi hükümleri çerçevesinde kur farkının ne şekilde dikkate alınması gerektiği hususunda tereddüte düşüldüğünden konuya ilişkin görüş talep edildiği anlaşılmış olup Başkanlığımız görüşüne aşağıda yer verilmiştir.

193 sayılı Gelir Vergisi Kanununa eklenen geçici 67 nci maddenin;

(1) numaralı fıkrasında;

“...
Üç aylık dönem içerisinde aynı türden menkul kıymet veya diğer sermaye piyasası aracı ile ilgili olarak birden fazla alım satım işlemi yapıl-

ması halinde tevkifatın gerçekleştirilmesinde bu işlemler tek bir işlem olarak dikkate alınır. Aynı türden menkul kıymet veya diğer sermaye piyasası aracı alım satımından doğan zararlar takvim yılı aşılmamak kaydıyla izleyen dönemlerin tevkifat matrahından mahsup edilir. Dövize, altına veya başka bir değere endeksli menkul kıymet veya diğer sermaye piyasası aracının alış ve satış bedeli olarak işlem tarihindeki Yeni Türk Lirası karşılıkları esas alınarak tevkifat matrahı tespit edilir. Menkul kıymet ve diğer sermaye piyasası aracının yabancı bir para cinsinden ihraç edilmiş olması halinde ise tevkifat matrahının tespitinde kur farkı dikkate alınmaz.”

(13) numaralı fıkrasında;

“Bu maddede geçen menkul kıymet ve diğer sermaye piyasası aracı ifadesi, özel bir belirleme yapılmadığı sürece Türkiye’de ihraç edilmiş ve Sermaye Piyasası Kurulunca kayda alınmış ve/veya Türkiye’de kurulu menkul kıymet ve vadeli işlem ve opsiyon borsalarında işlem gören menkul kıymetler veya diğer sermaye piyasası araçları ile kayda alınmamış olsa veya menkul kıymet ve vadeli işlem borsalarında işlem görmese dahi Hazinece veya diğer kamu tüzel kişilerin ihraç

edilecek her türlü menkul kıymet veya diğer sermaye piyasası aracını ifade eder.

Bankaların ve aracı kurumların taraf olduğu veya bunlar aracılığıyla yapılan; belirli bir vadede, önceden belirlenen fiyat, miktar ve nitelikte, ekonomik veya finansal göstergelere dayalı olarak düzenlenenler de dahil olmak üzere, para veya sermaye piyasası aracını, malı, kıymetli madeni ve döviz alım, satım, değiştirme hak ve/veya yükümlülüğünü veren vadeli işlem ve opsiyon sözleşmeleri ile döviz, kıymetli madenler ve Sermaye Piyasası Kurulunca belirlenen diğer varlıklar üzerine yapılan kaldıraçlı işlemlere ilişkin sözleşmeler bu madde uygulamasında diğer sermaye piyasası aracı addolunur.”

hükümleri yer almaktadır.

Konu ile ilgili olarak yayımlanan 257 Seri No.lu Gelir Vergisi Genel Tebliğinin;

“2.4.1.8. Döviz, altına veya başka bir değere endeksli menkul kıymet veya diğer sermaye piyasası araçları” başlıklı bölümünde;

“Döviz, altına veya başka bir değere endeksli menkul kıymet veya diğer sermaye piyasası aracına ilişkin işlemlerde, tevkifat matrahının tespitinde alış ve satış bedeli olarak işlem tarihindeki Yeni Türk Lirası karşılıkları esas alınacaktır.”

“2.4.1.9. Yabancı para cinsinden ihraç edilen menkul kıymetler veya diğer sermaye piyasası araçları” başlıklı bölümünde ise;

Menkul kıymet veya diğer sermaye piyasası aracının yabancı bir para cinsinden ihraç edilmiş olması halinde ise tevkifat matrahının tespitinde kur farkı dikkate alınmayacaktır.

Kur olarak işlem anında kullanılan kur, böyle bir kurun bulunmadığı hallerde ise Merkez Bankası döviz alış kuru esas alınacaktır.

Örnek:

Bay (A), (X) Bankası aracılığı ile 08.02.2006 ihraç tarihli, 3 yıl vadeli, 6 ayda bir kupon ödemeli döviz cinsinden Devlet tahvilinden 02.05.2006 tarihinde 100.000 \$ tutarında alım yapmıştır.

Bay (A), söz konusu Devlet tahvilini 15.06.2006 tarihinde (X) Bankası aracılığı ile 101.000 \$'a satmıştır.

Döviz olarak yapılan işlemlerde öncelikli olarak ilgili bankanın alım-satım tarihinde uyguladığı kur esas alınmakta olup, örneğimizde söz konusu kur, alım tarihinde 1.35 YTL, satım tarihinde ise 1.45 YTL olarak kabul edilmiştir.

Tevkifat matrahı tespit edilirken kur farkı dikkate alınmayacak, (X) Bankasınca Bay (A)'nın alım-satım kazancı olan (101.000 \$ - 100.000 \$=) 1.000 \$'ın satış tarihindeki YTL karşılığı olan (1.000 \$ x 1.45 =) 1.450 YTL üzerinden % 15 oranında tevkifat yapılacaktır. “

açıklamalarına yer verilmiştir.

Diğer taraftan, 6362 sayılı Sermaye Piyasası Kanununun “Kısaltmalar ve tanımlar” başlıklı 3 üncü maddesinin birinci fıkrasının (u-3) bendi ile, döviz ve kıymetli madenler ile Kurulca belirlenecek diğer varlıklar üzerine yapılacak kaldıraçlı işlemler, türev araç olarak sayılmış olup aynı maddenin birinci fıkrasının (ş) bendinde ise türev araçlar sermaye piyasası aracı olarak tanımlanmıştır. Türev araç olarak değerlendirilen kaldıraçlı alım satım işlemleri, III-37.1 sayılı Yatırım Hizmetleri ve Faaliyetleri ile Yan Hizmetlere İlişkin Esaslar Hakkında Tebliğin “Tanımlar ve kısaltmalar” başlıklı 3 üncü maddesinin birinci fıkrasının (g) bendinde, “Yatırılan teminat tutarı karşılığında, döviz ve kıymetli madenler ile Kurulca belirlenecek diğer varlıkların kaldıraçlı olarak elektronik ortamda oluşturulmuş bir platformda alım satımı işlemleri” olarak tanımlanmıştır.

Bu kapsamda, yatırımcıların belirli bir teminat karşılığında kaldıraçlı bir şekilde pozisyon açmasına imkan tanıyan, döviz, kıymetli madenler ve Sermaye Piyasası Kurulunca belirlenen diğer varlıklar üzerinden yapılabilen kaldıraçlı işlemler, ters işlem mantığı ile kapatılmakta ve pozisyonlar kapatılırken ilk başta alındığı varsayılan varlığın satıldığı, satıldığı varsayılan varlığın ise

alındığı mantığıyla pozisyonun kar/zarar bakiyesi hesaplanmaktadır.

Ayrıca, kar veya zararın yabancı para cinsinden hesaplandığı kaldıraçlı işlemlerde (döviz/döviz pariteli işlemler vb.) tevkifat matrahının tespitinde kur farkının dikkate alınmaması, yabancı para cinsinden hesaplanan kazanç tutarının pozisyonun kapatıldığı tarihteki Türk lirası karşılığının tevkifat matrahı olarak dikkate alınması gerekmektedir. İşlemin zararlı sonuçlanması durumunda ise, zarar tutarının geçici 67 nci maddenin ilgili hükümleri çerçevesinde takvim yılı aşılmamak kaydıyla aynı tür işlemlerden doğan karlardan mahsup edilmesi gerektiği tabiidir.

Öte yandan, varsa kaldıraçlı işlemlere bağlı olarak yapılan swap işlemlerinden doğan faiz gelirleri ile taşıma maliyeti olarak adlandırılan faiz ödemeleri ve dayanak varlığın pay senedi olduğu işlemlerde temettü ödemesi veya bedelsiz sermaye artırımını nedeniyle müşteri hesabına yansıtılan tutarlar da bu işlemlere ilişkin tevkifat matrahının tespitinde dikkate alınacaktır.

Bu çerçevede, pozisyon açılması ve ters işlemle pozisyon kapatılması esasına göre çalışan kaldıraçlı alım satım işlemlerinin karlı sonuçlanması durumunda, yukarıda yer verilen esaslar çerçevesinde tespit edilecek tevkifat matrahı üzerinden aracı kurumlarca 193 sayılı Gelir Vergisi Kanununun geçici 67 nci maddesi kapsamında %10 oranında tevkifat yapılması gerekmektedir.”

Konu: Dini kitap basımında KDV uygulaması hk.

Özelgeyi Veren İdare: İstanbul Defterdarlığı

Özelgenin Tarih ve Sayısı: 11.11.2024 - E-39044742-130[Özelge]-1600732

“İlgide kayıtlı özelge talep formunda, şirketinizin matbaacılık faaliyetinde bulunduğu, şirketinize ait tesislerde tamamen kitap basımı yapılarak yayıncı kuruluşlara teslim edildiği, bir müşterinizin talebi üzerinde Kuran-ı Kerim basımı yapılacağı, kağıt, baskı, basım, matbaa ve

ciltleme işlerinin tamamının şirketiniz tarafından yerine getirileceği belirtilerek söz konusu basım işinin 3065 sayılı Katma Değer Vergisi (KDV) Kanununun 13/n maddesi kapsamında istisnaya tabi olup olmadığı, istisna olmaması halinde hangi KDV oranının uygulanacağı hususunda Başkanlığımız görüşü talep edilmektedir.

3065 sayılı KDV Kanununun;

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

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

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

-9 uncu maddesinde; mükellefin Türkiye içinde ikametgâhının, işyerinin, kanuni merkezi ve iş merkezinin bulunmaması hallerinde ve gerekli görülen diğer hallerde Hazine ve Maliye Bakanlığının, vergi alacağının emniyet altına alınması amacıyla, vergiye tabi işlemlere taraf olanları verginin ödenmesinden sorumlu tutabileceği,

-13/n maddesinde, 21/6/1927 tarihli ve 1117 sayılı Küçükleri Muzır Neşriyattan Koruma Kanunu hükümlerine göre poşetlenerek satılanlar hariç olmak üzere basılı kitap ve süreli yayınların tesliminin KDV’den istisna olduğu

hüküm altına alınmıştır.

Mal teslimi ve hizmet ifalarına uygulanan KDV oranları, KDV Kanununun 28 inci maddesinin verdiği yetkiye dayanılarak maddede yer alan sınırlar dahilinde, 700 sayılı Kanun Hükmünde Kararname ile değişmeden önce Bakanlar Ku-

rule, değişiklik sonrasında ise Cumhurbaşkanı tarafından belirlenmektedir.

Bu kapsamda KDV oranları, 2007/13033 sayılı Bakanlar Kurulu Kararı (BKK) eki (I) sayılı listede yer alan teslim ve hizmetler için %1, (II) sayılı listede yer alan teslim ve hizmetler için %10, bu listelerde yer almayan vergiye tabi işlemler içinse %20 olarak uygulanmaktadır.

Öte yandan, KDV Genel Uygulama Tebliğinin (I/C-2.1.3.1.) bölümünde; kısmi tevki-fatın mahi-yeti ve tevki-fat uygulayacak alıcılar, söz konusu Tebliğ (I/C-2.1.3.2.) bölümünde ise kısmi tevki-fat uygulanacak hizmetler açıklanmıştır.

Anılan Tebliğ

-"I/C-2.1.3.2.12. Her Türlü Baskı ve Basım Hizmetleri" başlıklı bölümünde;

"2.1.3.2.12.1. Tevkifat Uygulayacak Alıcılar ve Tevkifat Oranı

Tebliğin (I/C-2.1.3.1/b) ayırımında sayılanlara karşı ifa edilen baskı ve basım hizmetlerinde alıcılar tarafından (7/10) oranında KDV tevki-fatı uygulanır.

2.1.3.2.12.2. Kapsam

Sorumlu tayin edilenlere verilen; kitap, ansiklopedi, risale, dergi, broşür, gazete, bülten, basılı kağıt, katalog, afiş, poster, dosya, klasör, matbu evrak, makbuz, kartvizit, antetli kağıt, zarf, bloknot, defter, ajanda, takvim, her çeşit belge ve sertifika, davetiye, mesaj ve tebrik kartı, etiket, ambalaj, test gibi süreli veya süresiz yayınlar ile diğer ürünlerin her türlü (cd, vcd, dvd gibi baskılar dâhil) baskı ve basımı hizmeti ile bunların veya sorumlu tayin edilenler tarafından kullanılan her çeşit evrakın ciltlenmesine ilişkin hizmetler bu bölüm kapsamında tevki-fata tabidir.

Üretimde kullanılacak kâğıt, boya ve benzeri ham ve yardımcı maddelerin siparişi veren alıcı tarafından temin edilmesi veya edilmemesi tevki-fat uygulamasına engel değildir.

Ayrıca, söz konusu işlemler hizmet niteliğinde olduğundan, baskısı yapılmış ve piyasada

satışa sunulmuş hazır haldeki ürünlerin doğrudan alımında tevki-fat uygulanmayacaktır. Bu kapsamda, hizmetin veya faaliyetin gerektirdiği kırtasiye, basılı kağıt, defter ve benzeri malların alımı bu bölüm kapsamında değerlendirilmeyecektir.

..."

-(II/B-17.1.) bölümünde ise;

"İstisna, basılı kitap ve süreli yayınların (ikinci el olanlar dahil) yurt içindeki her safhada tesliminde ve ithalinde uygulanır.

...

Kanun maddesinde yer alan süreli yayın ifadesinden, belli aralıklarla yayımlanan gazete, dergi gibi basılmış eserler ile basılı haber ajansları yayınlarının anlaşılması gerekmektedir.

Ders kitapları, dini kitaplar, ansiklopediler, almanaklar, hikaye ve romanlar (foto roman, çizgi roman dahil), yemek kitapları, kitap şeklindeki harita ve atlaslar, soru ve bilgi bankası kitapları, mevzuat seti kitapları, Uluslararası Standart Kitap Numarası (ISBN) bulunan boyama ve etkinlik kitapları da istisna kapsamındadır.

...

İstisna, basılı kitap ve süreli yayınların teslimine ilişkin olup, bunların basımına ilişkin alınan mal ve hizmetler KDV'ye tabidir.

..."

hükümleri yer almaktadır.

Ayrıca, 60 No.lu KDV Sirkülerinin "2.2.2.12. Her Türlü Baskı ve Basım Hizmetleri" başlıklı bölümünde konuya ilişkin açıklamalara yer verilmiştir.

Buna göre, müşteriden alınan sipariş üzerine kitap basım hizmeti ifa eden şirketiniz tarafından baskı, basım, matbaa ve ciltleme vb. işlemler baskı ve basım hizmeti olarak değerlendirileğinden söz konusu işlemin KDV Kanununun 13/n maddesi uyarınca istisna kapsamında değerlendirilmesi mümkün bulunmamaktadır.

Bununla birlikte basım hizmeti sunmuş oldu-

ğunuz müşterilerin KDV Genel Uygulama Tebliğinin (I/C-2.1.3.1/b) ayırımında sayılan alıcılar arasında yer alması halinde, bunlara karşı ifa edilen baskı ve basım hizmetleri, Tebliğin (I/C-2.1.3.2.12) başlıklı bölümünde yapılan açıklamalar çerçevesinde (7/10) oranında KDV tevkifatına tabi olacaktır.

Ayrıca BKK eki (I) ve (II) sayılı listeler kapsamında yer almayan Kuran-ı Kerim basım hizmeti için genel oranda (% 20) KDV hesaplanması gerekmektedir.”

Konu: Devre Tatil Kiralama Hizmetinin Konaklama Vergisine Tabi Olup Olmadığı hk.

Özelgeyi Veren İdare: İzmir Defterdarlığı

Özelgenin Tarih ve Sayısı: 13.05.2024 - E-66813766-187[34-2024/1]-E.274699

“İlgide kayıtlı özelge talep formunuzun incelenmesinden, şirketinizin devre tatil kiralama faaliyetiyle iştigal ettiği, 6502 sayılı Tüketicinin Korunması Hakkında Kanunda bir yıldan uzun süre için kurulan ve bu süre zarfında birden fazla dönem için bir veya daha fazla sayıda gecelik konaklama imkânı veren sözleşmelerin devre tatil sözleşmesi olarak tanımlanmasından hareketle, devre tatil kiralama faaliyetinin gecelik hizmet sunmaktan ziyade uzun dönemde müşteri ile imzalanan sözleşme hükümleri kapsamında yılın belli döneminde tesisin bir bölümünün kısa süreli kiralama faaliyeti olduğu, müşterilerden kiralama ücreti yanında yıllık aidat alınacağına sözleşmeyle belirlendiği hususlarından bahisle, devre tatil kiralama faaliyetinin konaklama vergisine tabi olup olmadığı hususunda Başkanlığımız görüşünün talep edildiği anlaşılmıştır.

1/1/2023 tarihinde yürürlüğe giren konaklama vergisinin düzenlendiği 6802 sayılı Gider Vergileri Kanununun 34 üncü maddesinin;

- 1 inci fıkrasında, otel, motel, tatil köyü, pansiyon, apart otel, misafirhane, kamping, dağ evi, yayla evi gibi konaklama tesislerinde verilen geceleme hizmeti ile bu hizmetle birlikte

satılmak suretiyle konaklama tesisi bünyesinde sunulan diğer tüm hizmetlerin (yeme, içme, aktivite, eğlence hizmetleri ve havuz, spor, termal ve benzeri alanların kullanımı gibi) konaklama vergisine tabi olduğu,

- 2 nci fıkrasında, verginin mükellefinin birinci fıkrada belirtilen hizmetleri sunanlar olduğu,

- 3 üncü fıkrasında, vergiyi doğuran olayın, birinci fıkrada belirtilen hizmetlerin sunulması ile meydana geldiği,

- 4 üncü fıkrasında, konaklama vergisinin matrahının, verginin konusuna giren hizmetler karşılığında, katma değer vergisi hariç, her ne suretle olursa olsun alınan veya bu hizmetler için borçlanılan para, mal ve diğer suretlerde sağlanan ve para ile temsil edilebilen menfaat, hizmet ve değerler toplamı olduğu,

- 5 inci fıkrasında, konaklama vergisi oranının % 2 olduğu,

- 8 inci fıkrasında ise, her bir vergilendirme dönemine ait konaklama vergisinin, vergilendirme dönemini takip eden ayın yirmi altıncı günü akşamına kadar KDV yönünden bağlı olunan vergi dairesine,

KDV mükellefiyeti bulunmayanlarca tesisin bulunduğu yer vergi dairesine beyan edileceği ve aynı süre içinde ödeneceği

hükümlerine yer verilmiştir.

Ayrıca, 213 sayılı Vergi Usul Kanununun (3/B) maddesinde, vergilendirmede vergiyi doğuran olayın ve bu olaya ilişkin muamelelerin gerçek mahiyetinin esas alınacağı hükme bağlanmıştır.

Diğer taraftan, konaklama vergisinin uygulanmasına ilişkin usul ve esasları belirleyen Konaklama Vergisi Uygulama Genel Tebliğinin;

- “Verginin Konusu” başlıklı (I) numaralı bölümünde, tesisin; türü, sınıfı, niteliği, ilgili mevzuatta yer alan tarif ve tanımlamaları ve ilgili mevzuata göre turizm işletmesi belgesi ve/veya işyeri açma/işletme belgesi olup olmadığına bakılmaksızın, konaklama hizmeti sunan bütün

tesislerde verilen mezkûr fıkra kapsamındaki hizmetlerin vergiye tabi olduğu,

- “Konaklama Tesislerinde Verilen Geceleme Hizmeti” başlıklı (I-A) bölümünde, konaklama tesislerinde verilen geceleme hizmetinin vergiye tabi olduğu; geceleme hizmetinin, konaklama tesislerinde oda veya yer tahsis etmek suretiyle verilen, tesiste günlük yatma, barınma ve kalma hizmetini ifade ettiği

açıklanmıştır.

Bu bağlamda, devre tatil kiralama faaliyeti nedeniyle konaklama tesisinde tahsis edilen oda ve yerin belirli dönemlerde, süreklilik arz eden bir şekilde, geceleminin gerçekleşmesi amacıyla kişilere teslim edilmesi, süre bitiminde teslim alınması, yeniden kullanıma hazır hale getirilmesi ve farklı kişilerin kullanımına hazır halde bulundurulması konaklama hizmetinin sunulmasına yönelik bir organizasyon gerektirmekte olup, bahse konu kiralamaların geceleme hizmetinin sunulması amacıyla gerçekleştirildiği açıktır.

Yukarıda yapılan açıklamalar çerçevesinde, işletmenizce devre tatil hakkı sahiplerine ticari bir organizasyon kapsamında sunulan geceleme hizmeti ile bu hizmetle birlikte satılmak suretiyle ayrıca sunulan diğer tüm hizmetler konaklama vergisine tabi olup, bu vergi için vergiyi doğuran olay konaklama hizmetinin sunulmasıyla gerçekleştiğinden, işletmenizce konaklama tesisinde müşteriye tahsis edilen yerde belirli bir dönem için geceleme hizmetinin sunulmasını takip eden ayın yirmi altıncı günü akşamına kadar anılan verginin beyan edilmesi ve aynı süre içinde ödenmesi gerekmektedir. Söz konusu verginin beyanında ise müşteriden devre tatil sözleşmesi gereği (aidat dâhil) alınan toplam bedelin katma değer vergisi hariç tutarının dikkate alınması ve geceleme hizmetinin sunulduğu her bir devre tatil dönemine tekabül eden tutar üzerinden % 2 oranında konaklama vergisi hesaplanması gerektiği tabiidir.”

Yargı Kararı Özetleri

Konu: İkamet amaçlı bina inşaatı faaliyetiyle uğraşan davacı adına, kat karşılığı inşaat sözleşmesi uyarınca edindiği bağımsız bölümlerin satışından elde ettiği kazancın kayıt ve beyan dışı bıraktığından bahisle takdir komisyonunca belirlenen matrah esas alınarak re’sen tarh edilen Katma Değer Vergisi hk.

Karar Veren: Vergi Dava Daireleri Kurulu

Kararı Tarihi: 25.12.2024

Esas No: 2024/837

Karar No: 2024/1192

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

KARŞI TARAF (DAVACI) : ... İnşaat Gıda Otomotiv Turizm Sanayi ve Ticaret Limited Şirketi

İSTEMİN KONUSU: Danıştay Vergi Dava Daireleri Kurulunun 06/03/2024 tarih ve E:2023/103, K:2024/168 sayılı bozma kararı üzerine verilen ... Vergi Mahkemesinin ... tarih ve E:..., K:....sayılı kararının temyizden incelenerek bozulması istenmektedir.

YARGILAMA SÜRECİ :

Dava konusu istem: İkamet amaçlı bina inşaatı faaliyetiyle uğraşan davacı adına, kat karşılığı inşaat sözleşmesi uyarınca edindiği bağımsız bölümlerin satışından elde ettiği kazancı kayıt ve beyan dışı bıraktığından bahisle takdir komisyonunca belirlenen matrah esas alınarak re’sen tarh edilen 2009 yılının Haziran dönemine ait katma değer vergisi ile verginin bir katı tutarında kesilen vergi ziyai cezasının kaldırılması istemiy-le dava açılmıştır.

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

23/12/2014 tarihli tutanak ile davacı tarafından satışı yapılan gayrimenkullere ilişkin yapı kullanma izin belgesinin 23/06/2009 tarihinde alındığı tespit edilmiştir. Davacı adına, söz konusu gayrimenkullere ilişkin faturaların yapı kullanma izin belgesi tarihi dikkate alınarak 2009 yılının

Haziran döneminde düzenlenmesi gerekirken 2009 yılının Ağustos döneminde düzenlendiğinden bahisle takdir komisyonu kararlarına istinaden dava konusu cezalı tarhiyat yapılmıştır.

Davacı şirket tarafından yapı kullanma izin belgesinin 23/06/2009 tarihinde alındığı ancak 19/08/2009 tarihinden önce daire teslimi yapılmadığı, faturaların teslimin yapıldığı tarihte düzenlendiği ileri sürülmektedir. Davalı idarece bu iddianın aksini ortaya koyan, usulüne uygun olarak yapılmış herhangi bir tespit veya inceleme bulunmamaktadır.

Bu durumda dava konusu cezalı tarhiyata dayanak olarak alınan 23/12/2014 tarihli tutanak, olayın gerçek mahiyetini ortaya koymaması nedeniyle yetersiz olduğundan dava konusu cezalı tarhiyatta hukuka uygunluk görülmemiştir.

Mahkeme bu gerekçeyle cezalı tarhiyatı kaldırmıştır.

Davalının temyiz istemini inceleyen Danıştay Dördüncü Dairesinin 18/03/2021 tarih ve E:2016/12544, K:2021/1698 sayılı kararı:

4721 sayılı Türk Medeni Kanunu'nun "Tescil" başlıklı 705. maddesinde "Taşınmaz mülkiyetinin kazanılması, tescille olur.

Miras, mahkeme kararı, cebrî icra, işgal, kamulaştırma hâlleri ile kanunda öngörülen diğer hâllerde, mülkiyet tescilden önce kazanılır. Ancak, bu hâllerde malikin tasarruf işlemleri yapılabilmesi, mülkiyetin tapu kütüğüne tescil edilmiş olmasına bağlıdır." düzenlemesi yer almaktadır.

3065 sayılı Katma Değer Vergisi Kanunu'nun 10. maddesinin (a) bendi uyarınca mal teslimi veya hizmet ifası halinde katma değer vergisini doğuran olay, malın teslimi ve hizmetin yapılmasıdır. Aynı Kanun'un 2. maddesinin (1) numaralı fıkrasına göre, "teslim" bir malın üzerindeki tasarruf hakkının malik veya onun adına hareket edenlerce, alıcıya veya adına hareket edenlere devredilmesidir.

Dosyanın incelenmesinden, kat karşılığı inşaat sözleşmesinin yükümlüsü olan davacı şirket-

tin satışını gerçekleştirdiği bağımsız bölümlere ilişkin gelirini kayıt ve beyan dışı bıraktığından bahisle sevk edildiği takdir komisyonu kararı uyarınca dava konusu tarhiyatların yapıldığı anlaşılmaktadır.

Yukarıdaki mevzuat ve dava konusu olayın bir arada değerlendirilmesinden, bağımsız bölüm satışlarına ilişkin olarak vergiyi doğuran olayın tescille birlikte gerçekleşmiş olacağı nitekim söz konusu tescilin alıcı için mülkiyet hakkının kazanılması olacağı, buna göre dava konusu olayda vergiyi doğuran olayın tescil tarihi itibarıyla gerçekleşmiş olduğu, elde edilen gelirin kayıt ve beyanlara tescil tarihinden itibaren ilgili mevzuat uyarınca yansması gerektiği açıktır.

Buna göre Vergi Mahkemesince vergiyi doğuran olayın yukarıda açıklanan şekilde değerlendirilmesi sonucu uyumsuzluğun esası bu kapsamda irdelenerek bir karar verilmesi gerektiğinden temyize konu kararda hukuki isabet bulunmamaktadır.

Daire bu gerekçeyle kararı bozmuştur.

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

Mahkeme, aynı hukuksal nedenler ve gerekçeyle ilk kararında ısrar etmiştir.

Davalının temyiz istemini inceleyen Danıştay Vergi Dava Daireleri Kurulunun 06/03/2024 tarih ve E:2023/103, K:2024/168 sayılı kararı:

Gayrimenkullerde iktisap, Türk Medeni Kanunu'nun 705. maddesi uyarınca, tapuya tescille olmaktadır. Buna göre, kat karşılığı müteahhide veya kooperatiflere verilen arsa karşılığında alınan gayrimenkuller dahil, iktisap edilen gayrimenkullerin elden çıkarılması halinde, ticari kazancın veya değer artış kazancının tespiti yönünden vergiyi doğuran olayın meydana geldiği tarih olarak gayrimenkulün tapuya tescil edildiği tarihin esas alınması gerekmektedir.

Ancak, gayrimenkulün tapuya tescil tarihinden önce sahibinin fiilen kullanımına bırakıldığı bazı özel hallerde vergiyi doğuran olayın meydana

na geldiği tarih olarak tapuya tescil tarihi yerine fiilen kullanıma bırakılma tarihi de kabul edilebilecektir.

Bu durumda, kat karşılığı inşaat sözleşmesi kapsamında edinilen bağımsız bölümlerin satışlarına ilişkin olarak vergiyi doğuran olayın tescille birlikte gerçekleşmiş olacağı, taşınmazın tescil tarihinden önce teslim edildiğine dair karine varsa vergiyi doğuran olay açısından fiilen teslim tarihinin esas alınması gerektiği, teslimin ise en geç kat mülkiyetine ilişkin tescil ile meydana geleceği, tapuda tescilden önce taşınmazın fiilen kullanıldığı hususunun tahsis belgesi, teslim tutanağı, su, elektrik, telefon, doğalgaz faturaları ve benzeri belgelerle tevsik edilmesi halinde ticari kazancın tespiti yönünden fiilen kullanıma başlanılan tarihin vergiyi doğuran olayın meydana geldiği tarih olarak kabul edileceği açıktır.

Uyumsuzluk konusu olayda bağımsız bölümlerin tapuya tescilinin irtifak hakkına mı yoksa kat mülkiyetine mi dair olduğu hususu net olarak tespit edilememektedir.

Yukarıda yapılan açıklamalar ışığında vergiyi doğuran olayın tespiti açısından uyumsuzluk konusu bağımsız bölümlerin mülkiyetinin devredilip devredilmediği, tescil tarihinden önce teslim edilip edilmediği, tescilin mülkiyet devrine mi yoksa irtifak hakkının devrine mi ilişkin olduğu hususları araştırılarak karar verilmek üzere ısrara konu kararın bozulması gerekmiştir.

Kurul, bu gerekçeyle ısrar kararını bozmuştur.

Bozma kararına uyduğunu belirten ... Vergi Mahkemesinin ... tarih ve E:..., K:... sayılı kararı:

Olayda, davacının süresinde fatura düzenlenmediğinden bahisle takdir komisyonuna sevk edildiği görülmüştür. Ancak satışı gerçekleştiren bağımsız bölümlere ilişkin davacı tarafından 19/08/2009 tarihli faturalar düzenlenmiş ve süresinde verilen katma değer vergisi beyannamesinde değinilen satışlara ilişkin takdir komisyo-

nunca takdir edilen matrahlar ile aynı matrahlar üzerinden hesaplanan katma değer vergisi usulüne uygun olarak beyan edilmiştir. Bu durumda aynı satışlara ilişkin re'sen tarh edilen verginin mükerrer vergilendirmeye yol açacağı anlaşıldığından dava konusu vergi ve cezada hukuka uygunluk bulunmadığı anlaşılmıştır.

Öte yandan, mesken olarak satışı gerçekleştirilen bağımsız bölümlerin net alanının 150 metrekareden küçük olduğu ve bu hususun 23/12/2014 tarihli tutanağın 10. maddesinde de belirtildiği görülmüştür. Bu nedenle söz konusu teslimler nedeniyle hesaplanan katma değer vergisinin takdir edilen matrahın %1'i oranında olması gerekmektedir. Davacı tarafından düzenlenen faturalarda da %1 oranında katma değer vergisi gösterildiği ve beyannamenin buna uygun olarak verildiği dikkate alındığında takdir komisyonu tarafından takdir edilen matrah üzerinden %18 oranında hesaplanan katma değer vergisinde bu yönüyle de hukuka uygunluk bulunmadığı sonucuna varılmıştır.

Mahkeme bu gerekçeyle davanın kabulüne karar vermiştir.

DANIŞTAY TETKİK HÂKİMİ ...'IN DÜŞÜNCESİ:
Danıştay Vergi Dava Daireleri Kurulunun bozma kararında, kat karşılığı inşaat sözleşmesi kapsamında edinilen bağımsız bölümlerin satışlarına ilişkin olarak vergiyi doğuran olayın tescille birlikte gerçekleşmiş olacağı, taşınmazın tescil tarihinden önce teslim edildiğine dair karine varsa vergiyi doğuran olay açısından fiilen teslim tarihinin esas alınması gerektiği, teslimin ise en geç kat mülkiyetine ilişkin tescil ile meydana geleceği, tapuda tescilden önce taşınmazın fiilen kullanıldığı hususunun tahsis belgesi, teslim tutanağı, su, elektrik, telefon, doğalgaz faturaları ve benzeri belgelerle tevsik edilmesi halinde ticari kazancın tespiti yönünden fiilen kullanıma başlanılan tarihin vergiyi doğuran olayın meydana geldiği tarih olarak kabul edileceği belirtilmiştir.

Bu bağlamda Kurul kararında, vergiyi doğuran olayın tespiti açısından uyuşmazlık konusu bağımsız bölümlerin mülkiyetinin devredilip devredilmediği, tescil tarihinden önce teslim edilip edilmediği, tescilin mülkiyetin devrine mi yoksa irtifak hakkının devrine mi ilişkin olduğu hususlarının Mahkemece araştırılarak karar verilmesi gerektiği belirtilmiştir.

Danıştay Vergi Dava Daireleri Kurulunun bozma kararına uymak zorunda olan Mahkemece, bozma kararı uyarınca yapılacak araştırmanın sonuçlarına göre karar verilmesi gerekirken bu kapsamda ulaşılmaması mümkün olmayan bir gerekçeyle ve uyuşmazlık konusu bağımsız bölümlerin tescil tarihinden önce teslim edilip edilmediğine ilişkin herhangi bir araştırma yapılmaksızın davanın kabulüne karar verilmiştir.

Bu durumda, Danıştay Vergi Dava Daireleri Kurulunun bozma kararındaki esaslara uygun olmadığı anlaşılan temyize konu kararda hukuka uygunluk bulunmadığından temyize konu kararın bozulması gerektiği düşünülmektedir.

İNCELEME VE GEREKÇE :

İLGİLİ MEVZUAT:

2577 sayılı İdari Yargılama Usulü Kanunu'nun "Temyizen verilen karar üzerine yapılacak işlem" başlıklı 6545 sayılı Kanun ile değişik 50. maddesinin (3), (4) ve (5) numaralı fıkralarında şu kurala yer verilmiştir:

"3. Bölge idare mahkemesi, Danıştayca verilen bozma kararına uyabileceği gibi kararında ısrar da edebilir.

4. Danıştayın bozma kararına uyulduğu takdirde, bu kararın temyiz incelemesi, bozma kararına uygunlukla sınırlı olarak yapılır.

5. Bölge idare mahkemesi, bozmaya uymayarak kararında ısrar ederse, ısrar kararının temyizi hâlinde, talep, konusuna göre Danıştay İdari veya Vergi Dava Daireleri Kurulunca incelenir ve karara bağlanır. Danıştay İdari ve Vergi Dava Daireleri Kurulları kararlarına uyulması zorunludur."

HUKUKİ DEĞERLENDİRME:

Danıştay Vergi Dava Daireleri Kurulunun bozma kararında, kat karşılığı inşaat sözleşmesi kapsamında edinilen bağımsız bölümlerin satışlarına ilişkin olarak vergiyi doğuran olayın tescille birlikte gerçekleşmiş olacağı, taşınmazın tescil tarihinden önce teslim edildiğine dair karine varsa vergiyi doğuran olay açısından fiilen teslim tarihinin esas alınması gerektiği, teslimin ise en geç kat mülkiyetine ilişkin tescil ile meydana geleceği, tapuda tescilden önce taşınmazın fiilen kullanıldığı hususunun tahsis belgesi, teslim tutanağı, su, elektrik, telefon, doğalgaz faturaları ve benzeri belgelerle tevsik edilmesi halinde ticari kazancın tespiti yönünden fiilen kullanıma başlanılan tarihin vergiyi doğuran olayın meydana geldiği tarih olarak kabul edileceği belirtilmiştir. Bu bağlamda Kurul kararında vergiyi doğuran olayın tespiti açısından uyuşmazlık konusu bağımsız bölümlerin mülkiyetinin devredilip devredilmediği, tescil tarihinden önce teslim edilip edilmediği, tescilin mülkiyetin devrine mi yoksa irtifak hakkının devrine mi ilişkin olduğu hususlarının Mahkemece araştırılarak karar verilmesi gerektiği belirtilmiştir.

Danıştay Vergi Dava Daireleri Kurulunun bozma kararına uymak zorunda olan Mahkemece, bozma kararı uyarınca yapılacak araştırmanın sonuçlarına göre karar verilmesi gerekirken bu kapsamda ulaşılmaması mümkün olmayan bir gerekçeyle ve uyuşmazlık konusu bağımsız bölümlerin tescil tarihinden önce teslim edilip edilmediğine ilişkin herhangi bir araştırma yapılmaksızın davanın kabulüne karar verilmiştir.

Bu durumda, Danıştay Vergi Dava Daireleri Kurulunun bozma kararındaki esaslara uygun olmadığı anlaşılan temyize konu kararda hukuka uygunluk bulunmadığından temyize konu kararın bozulması gerekmektedir.

Öte yandan bozma kararı uyarınca belirtilen araştırmalar yapıldıktan sonra ulaşılabilecek sonuca göre uyuşmazlık konusu bağımsız bölüm teslim-

lerine uygulanan katma değer vergisi oranı yönünden ayrıca bir değerlendirme yapılabileceği tabiidir.

KARAR SONUCU :

Açıklanan nedenlerle;

1-Davalının temyiz isteminin KABULÜNE,

2-... Vergi Mahkemesinin... tarih ve E:..., K:... sayılı kararının BOZULMASINA,

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

2577 sayılı Kanun'un (Geçici 8. maddesi uyarınca uygulanmasına devam edilen) 54. maddesinin (1) numaralı fıkrası uyarınca bu kararın tebliğ tarihini izleyen günden itibaren on beş gün içinde karar düzeltme yolu açık olmak üzere, 25/12/2024 tarihinde oybirliğiyle karar verildi."

Konu: Serbest muhasebeci mali müşavir olan davacının muhasebe kayıtlarını tuttuğu ve beyannamelerini verdiği şirketin gerçek bir emtia teslimi veya hizmet ifasına dayanmaksızın belge düzenleme fiiline iştirak ettiğinden bahisle anılan şirket tarafından ziyaa uğratılan geçici vergilerin tarhi hk.

Karar Veren: Danıştay Vergi Dava Daireleri Kurulu

Kararı Tarihi: 13.11.2024

Esas No : 2024/107

Karar No : 2024/1059

"TEMYİZ EDEN (DAVACI) :...

KARŞI TARAF (DAVALI) : ... Defterdarlığı - (... Vergi Dairesi Müdürlüğü)

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

YARGILAMA SÜRECİ :

Dava konusu istem: Serbest muhasebeci mali müşavir olan davacı adına, muhasebe ka-

yıtlarını tuttuğu ve beyannamelerini verdiği ... İç ve Dış Ticaret Limited Şirketinin gerçek bir emtia teslimi veya hizmet ifasına dayanmaksızın belge düzenleme fiiline iştirak ettiğinden bahisle anılan şirket tarafından ziyaa uğratılan 2016 yılının tüm dönemlerine ilişkin geçici vergilerin bir katı tutarında kesilen vergi ziyai cezalarının kaldırılması istemiyle dava açılmıştır.

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

... İç ve Dış Ticaret Limited Şirketi hakkında düzenlenen...tarih ve ... sayılı Vergi Tekniği Raporu ile anılan şirketin gerçek bir emtia teslimi veya hizmet ifasına dayanmaksızın belge düzenlediği ve davacının bu fiile iştirak ettiğinin tespit edildiğinden bahisle davacı adına müşterek ve müteselsil sorumlu sıfatıyla ziyaa uğratılan vergilerin bir katı tutarında vergi ziyai cezaları kesilmiştir.

Uyuşmazlığın çözümü, davacının, gerçek bir emtia teslimi veya hizmet ifasına dayanmaksızın belge düzenlediği ileri sürülen şirketin bu fiiline iştirak edip etmediğinin tespitine bağlıdır.

... İç ve Dış Ticaret Limited Şirketi hakkında düzenlenen ...tarih ve... sayılı Vergi Tekniği Raporu'nda bu hususa ilişkin aşağıdaki tespitlere yer verilmiştir:

i. Şirketin "100-Kasa" hesabının 2015 yılının Şubat ile Kasım dönemlerinde sürekli olarak eksik bakiye verdiği tespit edilmiştir. Bunun nedeni şirket yetkilisine sorulduğunda cevaben, kasadan belgesiz olarak Tuna Meraklı'ya ve döviz işlemleri için döviz firmasına çıkan paralar nedeniyle kasanın eksik verdiği belirtilmiştir.

ii. 31/12/2015 tarihinde aynı fiş numarası ile "331-Ortaklara Borçlar" hesabı 6.000 TL ve 7.000 TL'lik tutarlar halinde (kanuni haddin altında kalması amaçlanarak) on altı kez çalıştırılmış yani aynı kayıt defalarca yapılarak toplam 102.000 TL o dönemde tek ortak ve yetkili olan ...'ya gönderilmiştir. Bu işlem sondaj usulüyle seçilmiştir. Bunun gibi başka işlemler de tespit edilmiştir;

işletme kayıtlarının noksan, karışık ve usulsüz olduğu belirtilmiştir.

iii. İlgili dönemlerde mükellefin defter ve kayıtlarını tutup mali tablolarını oluşturan ve vergi beyannamelerini veren serbest muhasebeci mali müşavir ... tarafından, şirketin iş yerine gidildiği, şirket işlerinin... ve sigortalı çalışanı ...tarafından yürütüldüğü, iş yerinde toptan cep telefonu alım-satımı ile iştiğal edildiği ve şirketin katma değer vergisi, geçici vergi, kurumlar vergisi, muhtasar ve sigorta beyannamelerinin kendisi tarafından verildiği şeklinde ifade verilmiştir.

iv. Serbest muhasebeci mali müşavirlik hizmeti kapsamında faaliyet gösteren ... tarafından şirket ile ilgili sahte belge düzenleyicisi firmaların ortak özelliklerini yansıtan birçok hususun sorgulanma gereği duyulmadığı, olağan mesleki faaliyet çerçevesinde farkına varılıp tespit edilebilecek hususların görmezden gelindiği tespit edilmiştir.

v. ...'ın gerçek bir emtia teslimi veya hizmet ifasına dayanmaksızın düzenlenen belge ticaretini bilmemesinin ve bu ticaretin kendisinin yardım ve desteği olmadan yapılmasının mümkün olmadığı belirtilmiş; mükellef kurum ile iş birliği içerisinde maddi menfaat elde ettiğinin açık olduğu değerlendirmelerine yer verilmiştir.

vi. ...'ın mali müşavirlik işlemlerini mesleki kurallara uygun olmadan gerçekleştirdiği, Vergi Usul Kanunu'nun mükerrer 227. maddesi uyarınca vergi, ceza ve gecikme faizlerinden mükellef şirket ile birlikte müştereken ve müteselsilen sorumlu tutulması gerektiği belirtilmiş ve şirket adına tarh edilecek verginin bir katı tutarında cezanın Vergi Usul Kanunu'nun 344. maddesinin ikinci fıkrası uyarınca ... adına kesilmesi önerilmiştir.

... İç ve Dış Ticaret Limited Şirketi hakkındaki özetlenen vergi tekniği raporu esas alınarak tarh edilen vergi ziyai cezalı vergilere karşı açılan davalarda ...Vergi Mahkemesi, şirket tarafından düzenlenen faturaların gerçek bir mal teslimi veya

hizmet ifasına dayanmadığı, gerçeğe aykırı belge düzenlenerek 213 sayılı Kanun'un 359. maddesinde sayılan fiillerle verginin ziyaa uğratıldığı, Danıştayın yerleşik içtihadı uyarınca gerçek bir emtia teslimi veya hizmet ifasına dayanmaksızın düzenlenen fatura tutarlarının %2'si oranında komisyon geliri elde edildiği kabul edilmek suretiyle takdir edilen matrahlar üzerinden yapılan cezalı tarhiyatların hukuka uygun olduğu gerekçeleriyle 10/07/2020 tarihinde davaların reddine karar vermiştir.

Anılan şirket tarafından düzenlenen faturaların komisyon geliri karşılığında düzenlendiğinin mahkeme kararı ile sabit olduğu dikkate alındığında, şirketin muhasebe kayıtlarını tutan, mali tablolarını hazırlayan ve beyannamelerini düzenleyip imzalayan davacının, anılan şirketin bildirdiği yüksek ciroları elde etmesinin mümkün olmadığından şüphelenerek şirket hakkındaki olumsuzlukları ilgili makamlara bildirmek dahil mesleğinin gerektirdiği sorumlulukları kasıtlı olarak yerine getirmedeği sonucuna varılmıştır. Davacının anılan şirketin elde ettiği haksız kazançtan haberdar olmaması ve bu fiile menfaat elde etmeksizin yardımcı olması mümkün değildir. Aksi düşünce hayatın olağan akışı ve ticari icaplarla da örtüşmemektedir. Bu nedenle vergi tekniği raporundaki tespitlerin, davacının gerçek bir emtia teslimi veya hizmet ifasına dayanmaksızın belge düzenleme fiiline iştirak ettiğini ortaya koyan nitelik ve yeterlilikte olduğu sonucuna varılmıştır.

Davacının dava konusu vergi ziyai cezalarının hesaplanmasında hukuka aykırılık bulunduğu yolundaki iddiasının da yerinde olmadığı anlaşıldığından davacı adına müşterek ve müteselsil sorumlu sıfatıyla fiile iştirak nedeniyle kesilen vergi ziyai cezalarında hukuka aykırılık bulunmamıştır.

Mahkeme bu gerekçeyle davanın reddine karar vermiştir.

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

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

Davacının temyiz istemini inceleyen Danıştay Üçüncü Dairesinin 25/09/2023 tarih ve E:2023/4693, K:2023/3175 sayılı kararı:

Davacının muhasebecilik hizmetlerini yürüttüğü şirket hakkında tanzim edilen vergi tekniği raporunda, davacı tarafından söz konusu mükellefle ilgili olumsuz saptamaları bilmesi gerektiği ve yardımı olmadan gerçek bir emtia teslimi veya hizmet ifasına dayanmaksızın fatura düzenleme işinin yapılamayacağını belirtilmesi üzerine davalı tarafından davacının bu fiile iştirak ettiğinden bahisle dava konusu vergi ziyai cezaları kesilmiştir.

Davacının uyuşmazlık konusu yılın muhtelif dönemlerine ilişkin beyannamelerini verdiği mükellefin gerçek bir emtia teslimi veya hizmet ifasına dayanmaksızın belge düzenleme fiiline iştirak ettiğine yönelik somut bir tespit bulunmadığından ve anılan fiilin gerçekleşmesinden sonra faturaların davacı tarafından beyannameye konu edilmesi tek başına iştirak fiilinin sabit olduğunu ispata yeterli görülmediğinden davacı adına kesilen cezaların hukuka aykırı olduğu sonucuna varılmış olup aksi yöndeki gerekçeyle davayı reddeden Vergi Mahkemesi kararına yöneltilen istinaf başvurusunun reddi yolundaki Vergi Dava Dairesi kararının bozulması gerekmiştir.

Daire bu gerekçeyle kararı bozmuştur.

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

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

TEMYİZ EDENİN İDDİALARI: Dava konusu vergi ziyai cezalarında hukuka uygunluk bulunmadığı, serbest muhasebeci mali müşavirin görevinin icrası sırasında kendisine sunulmayan

belgelerden dolayı sorumlu tutulmasının düşünlümeceği, sorumlu olunan konuların sorumluluk raporunda tek tek ve açık bir şekilde ortaya konulması ve mali müşavirin kastının bulunduğu dair tespitlerin yapılmasının icap ettiği belirtilerek ısrar kararının bozulması gerektiği ileri sürülmektedir.

DANIŞTAY TETKİK HÂKİMİ ...'IN DÜŞÜNCESİ: İncelenen dosyada, serbest muhasebeci mali müşavirlik faaliyetinde bulunan davacının, muhasebe kayıtlarını tuttuğu ve beyannamelelerini verdiği mükellefin gerçek bir emtia teslimi veya hizmet ifası bulunmaksızın fatura düzenleme fiiline iştirak ettiğine ilişkin somut bir tespit bulunmamaktadır. Davacı tarafından gerçek bir emtia teslimi veya hizmet ifasına dayanmaksızın düzenlenen faturaların beyannamelere konu edilmesi tek başına iştirak fiilinin sabit olduğunu ispata yeterli olmadığından davacı adına kesilen cezalarda hukuki isabet bulunmadığı sonucuna varılmıştır.

Bu nedenle davanın reddi yolunda verilen mahkeme kararına yöneltilen istinaf isteminin reddine dair ısrar kararının bozulması gerektiği düşünülmektedir.

İNCELEME VE GEREKÇE :

MADDİ OLAY :

Davacının, gerçek bir emtia teslimi veya hizmet ifasına dayanmaksızın fatura düzenleme fiiline iştirak ettiği iddia edilen ... İç ve Dış Ticaret Limited Şirketi hakkında ... tarih ve ... sayılı Vergi Tekniği Raporu düzenlenmiştir. Anılan raporda, mükellefin düzenlediği tüm faturaların gerçek bir emtia teslimi veya hizmet ifasına dayanmadığı tespit edilmiştir. Söz konusu rapor esas alınarak ... İç ve Dış Ticaret Limited Şirketi adına uyuşmazlık konusu dönemler için re'sen tarh edilen geçici vergiler ile vergilerin üç katı tutarında kesilen vergi ziyai cezalarına karşı açılan davada ... Vergi Mahkemesinin ...tarih ve E:..., K:...sayılı kararıyla davanın geçici vergiler yönünden kabu-

lüne, vergi ziyai cezaları yönünden reddine karar verilmiştir. Anılan karara taraflarca yöneltilen istinaf istemlerini inceleyen ... Bölge İdare Mahkemesi ... Vergi Dava Dairesi, ... tarih ve E:..., K:... sayılı kararıyla davalının istinaf isteminin reddine, davacının istinaf isteminin kısmen reddine, kısmen kabulüne; kararın dava konusu vergi ziyai cezalarının bir katı aşan kısmı yönünden davanın reddine ilişkin hüküm fıkrası kaldırdıktan sonra davanın bu yönden kabulüne karar vermiştir. Değinen karara taraflarca yöneltilen temyiz istemleri Danıştay Dördüncü Dairesinin 16/05/2023 tarih, E:2022/411, K:2023/2647 sayılı kararıyla reddedilmiştir.

... İç ve Dış Ticaret Limited Şirketi hakkında düzenlenen... tarih ve... sayılı Vergi Tekniği Raporu'nda davacı hakkında aşağıdaki tespitlere yer verilmiştir:

i. Serbest muhasebeci mali müşavir olan ... tarafından ... İç ve Dış Ticaret Limited Şirketi ile ilgili gerçek bir emtia teslimi veya hizmet ifasına dayanmaksızın fatura düzenleyen diğer firmaların ortak özelliklerinden olan birçok hususun sorgulanmadığı, olağan mesleki faaliyet çerçevesinde farkına varılıp tespit edilebilecek hususların görmezden gelindiği belirtilmiştir.

...’ın gerçek bir emtia teslimi veya hizmet ifasına dayanmaksızın düzenlenen belge ticaretini bilmemesinin ve bu ticaretin kendisinin yardım ve desteği olmadan yapılmasının mümkün olmadığı, mükellef kurum ile iş birliği içerisinde olduğu ve maddi menfaat elde ettiğinin açık olduğu değerlendirilmiştir.

ii. Raporun “4.2- Mali Müşavirin Sorumluluğu hakkında Yapılan İşlemler” başlıklı kısmında, ...’ın mali müşavirlik işlemlerini mesleki kurallara uygun olmadan gerçekleştirdiği, Vergi Usul Kanunu’nun mükerrer 227. maddesi uyarınca ortaya çıkan vergi ziyasına bağlı olarak salınacak vergi, ceza ve gecikme faizlerinden mükellef şirket ile birlikte müştereken ve müteselsilen sorumlu tutulması gerektiği belirtilmiştir.

iii. Raporun “4.4- Vergi Suçu Yönünden Yapılan Değerlendirme” başlıklı kısmında ...’ın şirketin muhasebe hizmetlerini yürüten kişi olmasının gerçek bir emtia teslimi veya hizmet ifası bulunmaksızın fatura düzenleme ticaretinin bir parçası olduğuna delalet ettiği belirtilmiştir.

iv. Raporun “5- Sonuç” kısmında ise şirket adına tarh edilecek verginin bir katı tutarında cezanın Vergi Usul Kanunu’nun 344. maddesinin ikinci fıkrası uyarınca ... adına kesilmesi önerilmiştir.

Davacı adına, muhasebe kayıtlarını tuttuğu ve beyannamelerini verdiği ... İç ve Dış Ticaret Limited Şirketi tarafından işlenen kaçakçılık fiiline iştirak ettiğinden bahisle anılan şirket tarafından ziyaa uğratılan vergilerin bir katı tutarında vergi ziyai cezaları kesilmiştir.

İLGİLİ MEVZUAT :

213 sayılı Vergi Usul Kanunu’nun “Vergi Beyannamelerinin İmzalanması ve Yeminli Malî Müşavir Tasdik Raporları” başlıklı mükerrer 227. maddesinin ilgili bölümünde aşağıdaki düzenlemelere yer verilmiştir:

“Maliye Bakanlığı:

1. Vergi beyannamelerinin 3568 sayılı Kanuna göre yetki almış serbest muhasebeci, serbest muhasebeci mali müşavir veya yeminli mali müşavirler tarafından da imzalanması mecburiyetini getirmeye, bu mecburiyeti beyanname çeşitleri, mükellef grupları ve faaliyet konuları itibarıyla ayrı ayrı uygulamaya,

2. Vergi kanunlarında yer alan muafiyet, istisna, yeniden değerlendirme, zarar mahsubu ve benzeri hükümlerden yararlanılmasını Maliye Bakanlığınca belirlenen şartlara uygun olarak yeminli mali müşavirlerce düzenlenmiş tasdik raporu ibraz edilmesi şartına bağlamaya,

3. (Ek: 23/7/2010-6009/10 md.) Vergi kanunları kapsamındaki yeminli mali müşavirlik tasdik işlemlerini elektronik ortamda gerçekleştirmeye ve tasdiğe konu işlemleri mükellef grupları, faa-

liyet ve tasdik konuları itibarıyla ayrı ayrı belirlemeye ve uygulamaya,

Bu uygulamalara ilişkin usul ve esasları belirlemeye yetkilidir.

Yukarıdaki fıkra hükümlerine göre beyannamayı imzalayan veya tasdik raporunu düzenleyen meslek mensupları, imzaladıkları beyannamelerde veya düzenledikleri tasdik raporlarında yer alan bilgilerin defter kayıtlarına ve bu kayıtların dayanağını teşkil eden belgelere uygun olmamasından dolayı ortaya çıkan vergi ziyaına bağlı olarak salınacak vergi, ceza, gecikme faizlerinden mükellefle birlikte müştereken ve müteselsilen sorumlu tutulurlar.”

3568 sayılı Serbest Muhasebecilik, Serbest Muhasebeci Mali Müşavirlik ve Yeminli Mali Müşavirlik Kanunu’nda meslek mensuplarının yetkileri düzenlenmiştir. Meslek mensuplarının mali sorumlulukları, 29/6/1997 tarihli ve 23034 sayılı Resmî Gazete’de yayımlanan 4 Sıra No.lu “Vergi Beyannamelerinin Serbest Muhasebeci ve Serbest Muhasebeci Mali Müşavirlerce İmzalanması Hakkında Genel Tebliğ” ile düzenlenmiştir.

Anılan Tebliğ’in “I-AMAÇ” başlıklı bölümünde “Serbest muhasebeci ve serbest muhasebeci mali müşavirlerin, ... bu işlemlerinden dolayı ortaya çıkacak mali sorumluluğu ise 06/07/1994 tarihli Resmi Gazete’de yayımlanarak yürürlüğe giren 4008 sayılı Kanunla Vergi Usul Kanununa eklenen mükerrer 227 nci madde ile hüküm altına alınmıştır. Buna göre, vergi beyannamelerinin 3568 sayılı Kanuna göre yetki almış meslek mensupları tarafından da imzalanması mecburiyetini getirmeye Bakanlığımız yetkili kılınmıştır. Bu suretle, beyannamayı imzalayan meslek mensupları, imzaladıkları beyannamelerde yer alan bilgilerin defter kayıtlarına ve bu kayıtların dayanağını teşkil eden belgelere uygun olmasından dolayı ortaya çıkan vergi ziyaına bağlı olarak salınacak vergi, ceza ve gecikme faizlerinden mükelleflerle birlikte müştereken ve müteselsilen sorumlu tutulacaklardır. Bir başka

deyimle, 3568 sayılı Kanunla meslek mensuplarına verilen yetkilere ilişkin mali sorumluluk, Vergi Usul Kanununun mükerrer 227 nci maddesi ile düzenlenmiş bulunmaktadır.” ifadesine yer verilmiştir. Anılan Tebliğ’in “IV-BEYANNAMELERİ İMZALAYACAK MESLEK MENSUPLARI VE SORUMLULUKLARI” başlıklı bölümünde sorumluluğun kapsam ve şartlarına “V-MÜŞTEREK ve MÜTESELSİL SORUMLULUĞUN TESPİTİ” başlıklı bölümünde ise sorumluluğun tespiti hususunda denetim elemanları ve vergi dairelerince yapılacak işlemlere yer verilmiştir.

213 sayılı Vergi Usul Kanunu’nun “Vergi ziyai cezası” başlıklı 344. maddesinin birinci ve ikinci fıkralarında şu düzenlemeler yer almaktadır:

“341 inci maddede yazılı hallerde vergi ziyaına sebebiyet verildiği takdirde, mükellef veya sorumlu hakkında ziyaa uğratılan verginin bir katı tutarında vergi ziyai cezası kesilir.

Vergi ziyaına 359 uncu maddede yazılı fiillerle sebebiyet verilmesi halinde bu ceza üç kat, bu fiillere iştirak edenlere ise bir kat olarak uygulanır.”

Aynı Kanun’un 360. maddesinde yer alan, “359 uncu maddede yazılı suçların işlenişine iştirak eden suç ortaklarının bu suçların işlenmesinde menfaatinin bulunmaması halinde, Türk Ceza Kanununun suça iştirak hükümlerine göre hakkında verilecek cezanın yarısı indirilir.” şeklindeki düzenlemeyle 5237 sayılı Türk Ceza Kanunu’nun iştirak ile ilgili hükümlerine atıfta bulunulmuştur.

Türk Ceza Kanunu’nun birinci kitabının “Ceza Sorumluluğunun Esasları” başlıklı ikinci kısmının “Suça İştirak” başlıklı dördüncü bölümünün “Faillik” başlıklı 37. maddesi şu şekildedir:

“(1) Suçun kanuni tanımında yer alan fiili birlikte gerçekleştiren kişilerden her biri, fail olarak sorumlu olur.

(2) Suçun işlenmesinde bir başkasını araç olarak kullanan kişi de fail olarak sorumlu tutulur. Kusur yeteneği olmayanları suçun işlenme-

sinde araç olarak kullanan kişinin cezası, üçte birden yarısına kadar artırılır.”

Aynı Kanun’un “Yardım etme” başlıklı 39. maddesinin (2) numaralı fıkrasında şu düzenlemeler yer almaktadır:

“Aşağıdaki hallerde kişi işlenen suçtan dolayı yardım eden sıfatıyla sorumlu olur:

a) Suç işlemeye teşvik etmek veya suç işleme kararını kuvvetlendirmek veya fiilin işlenmesinden sonra yardımda bulunacağını vaat etmek.

b) Suçun nasıl işleneceği hususunda yol göstermek veya fiilin işlenmesinde kullanılan araçları sağlamak.

c) Suçun işlenmesinden önce veya işlenmesi sırasında yardımda bulunarak icrasını kolaylaştırmak.”

HUKUKİ DEĞERLENDİRME :

Yukarıda anılan mevzuatın değerlendirilmesinden, serbest muhasebeci mali müşavirlerin imzaladıkları beyannamelerde yer alan bilgilerin defter kayıtlarına ve bu kayıtların dayanağını teşkil eden belgelere uygun olmaması nedeniyle ortaya çıkan vergi ziyanına bağlı olarak salınacak vergi, ceza ve gecikme faizlerinden dolayı ortaya çıkan sorumlulukları ile hakkında gerçek bir emtia teslimi veya hizmet ifasına dayanmaksızın düzenlenen veya muhteviyatı itibarıyla yanıltıcı belge düzenlediği yönünde vergi tekniği raporu bulunan mükellef tarafından işlenen kaçakçılık suçuna iştirak etmesinden kaynaklanan sorumluluklarının farklı sebep ve sonuçlara bağlandığı sonucuna ulaşılmaktadır.

Serbest muhasebeci mali müşavirler, mükellef tarafından kendilerine ibraz edilen belgelerin, Muhasebe Sistemi Uygulama Genel Tebliği ile genel muhasebe kurallarına uygun ve doğru olarak yasal süresi içinde kanuni defterlere kaydedilmesinden ve mali tablolara aktarılmasından sorumlu olup bilerek kullandıkları veya harici araştırmayı gerektirmeden muhteviyatı itibarıyla yanıltıcı olduğu anlaşılabilen belgeler nedeniyle

ve miktar veya tutar itibarıyla işletmenin faaliyet konusu veya iş hacmiyle uyumlu olmayan belgeler ile ticari örf veya teamüle uygun olmayan belgelerin defter ve kayıtlara intikal ettirilmesi nedeniyle ortaya çıkan ziyaa uğratılan vergi, ceza ve gecikme faizlerinden mükellefle birlikte müştereken ve müteselsilen sorumlu olacaklardır.

Kaçakçılık suçuna iştirak fiilinin tespitinde ise Vergi Usul Kanunu’nda iştirak halinin açık tanımının yapılmamış olması ve 360. maddede yer verilen düzenlemeyle Türk Ceza Kanunu’nun iştirak ile ilgili hükümlerine atıfta bulunulması nedeniyle Türk Ceza Kanunu’nun tanımladığı anlamda, gerçek bir emtia teslimi veya hizmet ifasına dayanmaksızın fatura düzenleme fiilinin işlenmesinden önce veya işlenmesi sırasında yardımda bulunarak söz konusu fiilin icrasını kolaylaştırmak bakımından iştirak iradesinin olup olmadığı hususunun ortaya konulması gerekmektedir.

Bu husus Anayasa Mahkemesinin 05/03/2015 tarih ve E.2014/120, K.2015/23 sayılı kararında da “...Kanun koyucunun bir konuyu ayrıntılı şekilde düzenleme yetkisi bulunmakta ise de temel esasların ve çerçevenin belirlenmesi koşuluyla, diğer ayrıntıların kanunda düzenlenmemiş olması hukuk güvenliği ve belirlilik ilkelerine aykırılık oluşturmaz. Kanunda ayrıntılı olarak düzenlenmeyen kavramlara alt mevzuat ve yargı kararlarıyla zaman içerisinde anlam kazandırılarak kavramların genel çerçevesi belirlenmekte ve içeriği somutlaştırılmaktadır. Nitekim iştirak kavramı yargı kararlarıyla somutlaştırılmıştır. Buna göre, iştirak, bir kişi tarafından tek başına işlenebilen bir hareketin, suça iştirak iradesiyle işbirliği hâlinde birden fazla kişi tarafından birlikte işlenmesini ifade eder. Vergi ziyai suçuna iştirak ise bir kimsenin mükellef veya sorumlu ile işbirliği hâlinde Kanun’un 359. maddesinde yazılan fiillerden biriyle vergi ziyasına sebebiyet vermesidir. Bu itibarla, itiraz konusu kuralda hangi eylemlere hangi sonucun bağlandığı belirli bir kesinlik içinde ortaya konmuş olup iştirake ilişkin ayrın-

tıların uygulama ve yargı kararlarına bırakılması belirlilik ve suçta ve cezada kanunilik ilkelerine aykırılık oluşturmaz.” şeklinde ifade edilmiştir.

Uyuşmazlık konusu vergi ziyai cezası, davacının muhasebecilik hizmetlerini yürüttüğü ve hakkında gerçek bir emtia teslimi veya hizmet ifasına dayanmaksızın belge düzenlediği yönünde vergi tekniği raporu bulunan mükellef tarafından işlenen kaçakçılık suçuna iştirak ettiğinden bahisle kesildiğinden, uyuşmazlığın çözümü 213 sayılı Vergi Usul Kanunu'nun mükerrer 227. maddesinin şartlarının oluşup oluşmadığı yönüyle değil, iştirak fiilinin somut delil ve tespitlerle ortaya konulup konulamadığı noktasında yapılacak değerlendirmeye mümkün olacaktır.

İncelenen dosyada, asıl mükellef hakkında düzenlenen vergi tekniği raporunda davacı ile ilgili olarak muhasebe kayıtlarını tuttuğu ve beyannamelerini verdiği mükellefe ilişkin gerçek bir emtia teslimi veya hizmet ifasına dayanmaksızın fatura düzenleyen diğer firmaların ortak özelliklerinden olan hususları sorgulamadığı ve olağan mesleki faaliyeti çerçevesinde farkına varıp tespit edilebileceği hususları görmezden geldiği yönünde genel ve soyut eleştirilere yer verilmiştir.

Serbest muhasebeci mali müşavirlik faaliyetinde bulunan davacının, muhasebe kayıtlarını tuttuğu ve beyannamelerini verdiği mükellefin gerçek bir emtia teslimi veya hizmet ifasına dayanmaksızın fatura düzenleme fiiline iştirak ettiğine ilişkin somut bir tespit bulunmadığı anlaşıldığından değinilen fiilin gerçekleşmesinden sonra anılan faturaların beyannameye konu edilmesinin tek başına iştirak fiilinin sabit olduğunu ispata yeterli olmadığı sonucuna varılmıştır.

Bu nedenle davacı adına kesilen vergi ziyai cezalarında hukuki isabet bulunmadığından davanın reddi yolunda verilen mahkeme kararına yöneltilen istinaf isteminin reddi yolunda verilen ısrar kararında hukuka uygunluk görülmemiştir.

KARAR SONUCU :

Açıklanan nedenlerle;

1- Davacının temyiz isteminin KABULÜNE,
2- ... Bölge İdare Mahkemesi ... Vergi Dava Dairesinin ... tarih ve E:..., K:... sayılı ısrar kararının BOZULMASINA,

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

13/11/2024 tarihinde oyçokluğuyla kesin olarak karar verildi.

X - KARŞI OY:

Temyiz dilekçesinde ileri sürülen iddialar, dayandığı hukuksal nedenler ve gerekçe karşısında ısrar kararının bozulmasını gerektirecek nitelikte bulunmadığından, istemin reddi gerektiği oyu ile karara katılmıyorum.”

Konu: Katma değer vergisinin nakden iadesine konu emtialara ait gümrük antrepo belgeleri ile taşıma belgelerinin bulunduğu, bu hususlar gözetilerek ilgili dönem nakden iade taleplerinin yerine getirilmesi istemiyle yapılan başvurunun reddine ilişkin açılan dava hk.

Karar Veren: Danıştay Vergi Dava Daireleri Kurulu

Kararı Tarihi: 23.10.2024

Esas No : 2023/70

Karar No : 2024/930

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

KARŞI TARAF (DAVACI) : ...

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

YARGILAMA SÜRECİ :

Dava konusu istem: Davacı adına 2014 yılının Mayıs dönemine ilişkin yüklenilen ve indirim yoluyla giderilemeyen katma değer vergisinin nakden iadesine yönelik talebin düzenlenen vergi inceleme raporu uyarınca reddedilmesinden sonra anılan raporun hukuka aykırı olduğu, emtiaların

gümrük antrepo belgeleri ile taşıma belgelerinin bulunduğu, bu hususlar gözetilerek 2014 yılının Nisan ve Mayıs dönemlerine ait nakden iade taleplerinin yerine getirilmesi istemiyle yapılan başvurunun, Mayıs dönemi yönünden reddine yönelik tesis edilen ... tarih ve ... sayılı işlemin iptali ile isteme konu verginin iadesi istemiyle dava açılmıştır.

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

i. Usul yönünden yapılan inceleme:

Davalı idarece, davacının iade talebinin reddine ilişkin işlemin 03/07/2017 tarihinde tebliğ edildiği belirtilerek 10/10/2017 tarihinde açılan işbu davanın süre aşımı nedeniyle reddedilmesi gerektiği ileri sürülmüştür.

2577 sayılı İdari Yargılama Usulü Kanunu'nun 10. maddesinde, ilgililerin, haklarında idari dava veya konu olabilecek bir işlem veya eylemin yapılması için idari makamlara başvurabilecekleri düzenlenmiştir.

Davacı tarafından yüklenilen katma değer vergisinin iadesi istemiyle 13/09/2017 tarihinde yapılan başvuru, davalı idarece ... tarih ve ... sayılı işlemle reddedilmiş ve bu işlem davacıya 22/09/2017 tarihinde tebliğ edilmiştir.

Yapılan tebligata göre 10/10/2017 tarihinde açılan işbu davanın otuz günlük dava açma süresi içinde açıldığı görüldüğünden ileri sürülen iddiaya itibar edilmesi mümkün değildir.

ii. Esas yönünden yapılan inceleme:

... Uluslararası Taşımacılık Petrol İnşaat Otomotiv Turizm İthalat İhracat Sanayi ve Ticaret Limited Şirketi hakkındaki tespitlerin, mükellefin düzenlediği faturaların gerçek bir emtia teslimi veya hizmet ifasına dayanmadığını kanıtlayıcı mahiyette olmadığı; ... ve ... hakkındaki tespitlerin incelenmesinden, mükelleflerin düzenledikleri faturaların gerçek bir mal teslimi veya hizmet ifasına dayanmadığı sonucuna varılmıştır.

Bu nedenle dava konusu işlemin ... Uluslararası Taşımacılık Petrol İnşaat Otomotiv Turizm

İthalat İhracat Sanayi ve Ticaret Limited Şirketi tarafından davacı adına düzenlenen faturalardan kaynaklanan kısmında hukuka uygunluk; diğer mükellefler tarafından davacı adına düzenlenen faturalardan kaynaklanan kısmında ise hukuka aykırılık bulunmamaktadır.

Mahkeme bu gerekçeyle dava konusu işlemin ... Uluslararası Taşımacılık Petrol İnşaat Otomotiv Turizm İthalat İhracat Sanayi ve Ticaret Limited Şirketi tarafından davacı adına düzenlenen faturalardan kaynaklanan kısmını iptal etmiş, diğer yönlerden davayı reddetmiştir.

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

Vergi Dava Dairesi, istinaf istemlerine konu vergi mahkemesi kararının usul ve hukuka uygun olduğu gerekçesiyle istemleri reddetmiştir.

Tarafların temyiz istemini inceleyen Danıştay Üçüncü Dairesinin 08/03/2022 tarih ve E:2019/4095, K:2022/973 sayılı kararı:

i. Davacının temyiz istemi yönünden yapılan inceleme:

Vergi Dava Dairesi kararının, davacının istinaf isteminin reddine dair hüküm fıkrası aynı hukuksal nedenler ve gerekçeyle hukuka uygun bulunmuştur.

ii. Davalının temyiz istemi yönünden yapılan inceleme:

Davacı hakkında düzenlenen vergi inceleme raporu ile Danıştay Üçüncü Dairesinin E:2018/2348, 2349, E:2019/2165, 2167, 2168, 6842, E:2021/1882, 1883 ve E:2022/46 sayılı dosyalarında yer alan bilgi ve belgelerin birlikte incelenmesinden, yüklenim listesinde yer alan mükelleflerin gerçek bir mal teslimi veya hizmet ifasına dayanmayan belge düzenledikleri, birbirlerine karşılıklı olarak fatura tanzim ettikleri ve aynı adreste faaliyet gösterdikleri yolunda saptamalar yapıldığı görülmektedir.

Bu kapsamda, gerçek bir mal teslimi veya hizmet ifasına dayanmayan fatura düzenlenme-

sine ilişkin organizasyon olup olmadığı hususu da dikkate alınmak suretiyle, davacının fatura aldığı ... Uluslararası Taşımacılık Petrol İnşaat Otomotiv Turizm İthalat İhracat Sanayi ve Ticaret Limited Şirketinin gerçek bir emtia teslimi veya hizmet ifasına dayanmayan fatura düzenleyip düzenlemediği hususu araştırılarak yeniden bir karar verilmesi gerekmektedir.

Açıklanan nedenle, temyiz istemine konu kararın, dava konusu işlemin anılan şirket tarafından davacı adına düzenlenen faturalardan kaynaklanan kısmına ilişkin hüküm fıkrasında hukuka uygunluk bulunmamaktadır.

iii. Karar sonucu:

Daire bu gerekçeyle temyize konu kararı kısmen onamış, kısmen bozmuştur.

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

Vergi Dava Dairesi, bozulan hüküm fıkrası yönünden ilk kararında yer alan hukuksal nedenler ve gerekçeyle ısrar etmiştir.

DANIŞTAY TETKİK HÂKİMİ ...'İN DÜŞÜNCESİ: Bir idari işlemin kesin ve yürütülmesi zorunlu olabilmesi için bir başka merciin onayına gerek kalmaksızın, uygulanabilir ve hukuksal sonuç yaratabilir nitelikte olması gerekmektedir.

Davacının iade talebi, kesin ve yürütülebilir nitelikte olan bir işlem ile reddedilmiş ve bu işlem 03/07/2017 tarihinde usulüne uygun bir şekilde tebliğ edilmiştir.

Bu işleme karşı dava açma süresi, bu sürenin son gününün ara verme zamanına rastlaması nedeniyle 07/09/2017 tarihine kadar uzamıştır.

Davacı tarafından, dava açma süresi geçtikten sonra 13/09/2017 tarihinde yapılan başvurunun dava açma süresi geçtikten sonra yapıldığı görüldüğünden, dava açma süresinden sonra yapılan bu başvuru 2577 sayılı Kanun'un 11. maddesi kapsamında yapılmış bir başvuru niteliğinde değildir.

Ayrıca tesis edilmiş bir idari işlem hukuken mevcutken bu işlemin unsurlarıyla aynı nitelikte

bir işlemin tesisi amacıyla yapılan bir başvurunun 2577 sayılı Kanun'un 10. maddesi kapsamında değerlendirilmesi de mümkün değildir. Bu nedenle olayda, davacının 13/09/2017 tarihinde yaptığı başvurunun, 2577 sayılı Kanun'un 10. maddesi kapsamında yapılan bir başvuru olarak da kabul edilemeyeceği açıktır.

Diğer taraftan, Danıştay İçtihatları Birleştirme Kurulunun 15/03/2022 tarih ve E:2021/2, K:2022/1 sayılı kararıyla, yazılı olarak bildirilen özel veya genel dava açma süresine tabi idari işlemlerde, dava açma süresinin belirtilmediği hallerde genel dava açma süresinin uygulanması gerektiğine ve içtihatların bu doğrultuda birleştirilmesine karar verilmiştir. Bu nedenle, usuli kazanılmış hakkın bir istisnası olan içtihatları birleştirme kurulu kararı doğrultusunda davanın süresi içinde açılıp açılmadığının değerlendirilmesi gerekmektedir.

03/07/2017 tarihinde tebliğ edilen iade talebinin reddine ilişkin işlemde, dava açma süresi belirtilmemiş ise de bu işlemin iptali istemiyle 10/10/2017 tarihinde açılan davanın süresi içinde açılmadığı görüldüğünden davanın süre aşımı nedeniyle reddi gerekirken işin esaslı incelenerek verilen ısrar kararında hukuka uygunluk bulunmadığından bozulması gerektiği düşünülmektedir.

İNCELEME VE GEREKÇE :

MADDİ OLAY:

Davacı, 2014 yılının Mayıs döneminde yüklenilen katma değer vergisinin nakden iadesi talebiyle, 22/09/2014 tarihinde davalı idareye başvurmuştur.

Davacının iade talebinin, vergi incelemesinin sonucuna göre yerine getirilmesi gerektiği sonucuna varılmış ve davacı hakkında vergi incelemesine başlanmıştır.

Davacının 2014 yılının Mayıs dönemine ait katma değer vergisi iade talebinin, hakkında düzenlenen ... tarih ve ... sayılı Vergi İnceleme Ra-

poru'na istinaden uygun bulunmadığı sonucuna varılmıştır.

Davacının ... tarih ve ... sayılı dilekçesine cevaben verilen

Mardin Vergi Dairesi Müdürlüğünün ... tarih ve ... sayılı yazısında, davacının 2014 yılının Mayıs dönemine ait katma değer vergisi iade talebinin, hakkında düzenlenen ... tarih ve ... sayılı Vergi İnceleme Raporu'na istinaden uygun bulunmadığı ve anılan raporun yazı ekinde sunulduğu belirtilmiştir. Söz konusu yazı ve ekleri, davacı tarafından, vergi dairelerinde iş takibi hususunda tam yetkili olarak vekil tayin edilen ...'a 03/07/2017 tarihinde tebliğ edilmiştir.

Davacının avukatı tarafından 13/09/2017 tarihinde Mardin Vergi Dairesi Müdürlüğüne başvurularda bulunularak anılan raporun hukuka aykırı olduğu, emtiaların gümrük antrepo belgeleri ile taşıma belgelerinin bulunduğu ileri sürülmüş ve 2014 yılının Nisan ve Mayıs dönemlerine ait nakden iade taleplerinin yerine getirilmesi istenmiştir. Bunun üzerine, ... tarih ve ... sayılı yazı ile hakkında düzenlenen vergi inceleme raporu uyarınca 2014 yılının Mayıs dönemine ait iade talebinin anılan rapor uyarınca yerine getirilmeyeceği belirtilerek istem reddedilmiş; Nisan dönemine ait iade talebinin incelemeye sevk edildiği, talebin inceleme sonucuna göre yerine getirileceği bildirilmiştir.

... tarih ve ... sayılı yazının 22/09/2017 tarihinde tebliğ edilmesi üzerine 10/10/2017 tarihinde işbu dava açılmıştır.

İLGİLİ HUKUK :

i. İlgili Mevzuat:

2577 sayılı İdari Yargılama Usulü Kanunu'nun 7. maddesinin (1) numaralı fıkrasında, dava açma süresinin özel kanunlarda ayrı süre gösterilmeyen hallerde Danıştayda ve idare mahkemelerinde altmış ve vergi mahkemelerinde otuz gün olduğu, (2) numaralı fıkrasının (b) bendinde, bu sürelerin, vergi, resim ve harçlar ile benzeri

mali yükümler ve bunların zam ve cezalarından doğan uyumsuzluklarda; tahakkuku tahsile bağlı olan vergilerde tahsilatın; tebliğ yapılan hallerde veya tebliğ yerine geçen işlemlerde tebliğin; tev-kif yoluyla alınan vergilerde istihkak sahiplerine ödemenin; tescile bağlı vergilerde tescilin yapıldığı ve idarenin dava açması gereken konularda ise ilgili merci veya komisyon kararının idareye geldiği tarihi izleyen günden başlayacağı kuralına yer verilmiştir.

Kanun'un "İdari makamların sükutu" başlıklı 10. maddesinin dava konusu işlemin tesis edildiği tarihte yürürlükte bulunan hali şu şekildedir:

"1. İlgililer, haklarında idari davaya konu olabilecek bir işlem veya eylemin yapılması için idari makamlara başvurabilirler.

2. Altmış gün içinde bir cevap verilmezse istek reddedilmiş sayılır. İlgiler altmış günün bittiği tarihten itibaren dava açma süresi içinde, konusuna göre Danıştaya, idare ve vergi mahkemelerine dava açabilirler. Altmış günlük süre içinde idarece verilen cevap kesin değilse ilgili bu cevabı, isteminin reddi sayarak dava açabileceği gibi, kesin cevabı da bekleyebilir. Bu takdirde dava açma süresi işlemez. Ancak, bekleme süresi başvuru tarihinden itibaren altı ayı geçemez. Dava açılmaması veya davanın süreden reddi hallerinde, altmış günlük sürenin bitmesinden sonra yetkili idari makamlarca cevap verilirse, cevabın tebliğinden itibaren altmış gün içinde dava açabilirler."

2577 sayılı Kanun'un "Üst makamlara başvurma" başlıklı 11. maddesinin (1) numaralı fıkrasında, ilgililer tarafından, idari dava açılmadan önce, idari işlemin kaldırılması, geri alınması, değiştirilmesi veya yeni bir işlem yapılmasının üst makamdan, üst makam yoksa işlemi yapmış olan makamdan, idari dava açma süresi içinde istenebileceği, bu başvurunun işlemeye başlamış olan idari dava açma süresini durduracağı, (2) numaralı fıkrasının olay tarihinde yürürlükte bulunan halinde, altmış gün içinde bir cevap ve-

rilmezse isteğin reddedilmiş sayılacağı, (3) numaralı fıkrasında, isteğin reddedilmesi veya reddedilmiş sayılması halinde dava açma süresinin yeniden işlemeye başlayacağı ve başvurma tarihine kadar geçmiş sürenin de hesaba katılacağı hükmüne yer verilmiştir.

Anılan Kanun'un 14. maddesinin (3) numaralı fıkrasının (e) bendinde, dava dilekçelerinin süre aşımı yönünden ilk incelemeye tabi tutulacağı, (6) numaralı fıkrasında, anılan maddede sayılan hususların ilk incelemeden sonra tespit edilmesi halinde de davanın her safhasında 15. madde hükmünün uygulanacağı, 15. maddesinin (1) numaralı fıkrasının (b) bendinde de süre aşımı bulunan hallerde davanın reddedileceği belirtilmiştir.

2575 sayılı Danıştay Kanunu'nun 39. maddesinde, İçtihatları Birleştirme Kurulunun, dava dairelerinin veya idari ve vergi dava daireleri kurullarının kendi kararları veya ayrı ayrı verdikleri kararlar arasında aykırılık veya uyumsuzluk görüldüğü veya birleştirilmiş içtihatların değiştirilmesi gerekli görüldüğü takdirde, Danıştay Başkanının havalesi üzerine, Başsavcının düşüncesi alındıktan sonra işi inceleyeceği ve lüzumlu görürse, içtihadın birleştirilmesi veya değiştirilmesi hakkında karar vereceği kurala bağlanmıştır. Kanun'un 40. maddesinin (3) numaralı fıkrasında, Kurulun, içtihatların birleştirilmesi veya değiştirilmesi hakkındaki kararlarının, gönderildikleri tarihten itibaren bir ay içerisinde Resmî Gazete'de yayımlanacağı, (4) numaralı fıkrasında ise bu kararlara, Danıştay daire ve kurulları ile idari mahkemeler ve idarenin uymak zorunda olduğu belirtilmiştir.

ii. İlgili Karar:

19/06/2022 tarih ve 31871 sayılı Resmî Gazete'de yayımlanan Danıştay İçtihatları Birleştirme Kurulunun 15/03/2022 tarih ve E:2021/2, K:2022/1 sayılı kararıyla, yazılı olarak bildirilen özel veya genel dava açma süresine tabi idari işlemlerde dava açma süresinin belirtilmediği hallerde özel ve genel dava açma süresinin işle-

tilmesi veya işletilmemesi konusunda Danıştay dava daireleri ile kurullarının kararları arasındaki içtihat aykırılığının, özel dava açma süresine tabi bir idari işlemde, dava açma süresinin gösterilmemiş olması durumunda, vergi mahkemelelerinde otuz, Danıştay ve idare mahkemelerinde altmış günlük genel dava açma süresinin uygulanması gerektiği; aynı şekilde genel dava açma süresine tabi bir idari işlemde dava açma süresi gösterilmemiş olsa da, otuz ve altmış günlük genel dava açma süresinin uygulanması gerektiği yönünde birleştirilmesine karar verilmiştir.

HUKUKİ DEĞERLENDİRME:

Hukuki istikrarı sağlamak ve yargı kararlarına olan genel güvenin sarsılmasını önlemek amacıyla ilk olarak Yargıtay içtihatları ile kabul edilen usuli müktesep (kazanılmış) hak, bir davada mahkemenin veya tarafların yapmış olduğu bir usul işlemi ile taraflardan biri lehine diğeri aleyhine doğmuş ve kendisine uyulması zorunlu olan hak olarak tanımlanmaktadır.

28/04/1959 tarih ve 10193 sayılı Resmî Gazete'de yayımlanan 04/02/1959 tarih ve E:13, K:5 sayılı Yargıtay içtihadı birleştirme kararı ile 28/06/1960 tarih ve 10537 sayılı Resmî Gazete'de yayımlanan 09/05/1960 tarih ve E:21, K:9 sayılı Yargıtay içtihadı birleştirme kararına göre, bozma kararı nedeniyle usuli kazanılmış hak iki şekilde doğmaktadır. Bunlardan biri bozma kararına uyulması ile doğan usuli kazanılmış hak, diğeri ise bazı konuların bozma kararının kapsamı dışında kalması ile doğan usuli kazanılmış haktır.

Bozma kararına uyulması ile doğan usuli kazanılmış hak gereğince, mahkemece, bozma kararına uyulması halinde, bozma kararında gösterilen şekilde inceleme ve araştırma yapılarak bozma kararında benimsenen esaslar çerçevesinde karar verilmesi zorunlu olup bozma kararına aykırı yeni bir hüküm verilemeyecektir. Bozma kararına uyularak verilen kararın temyiz edilmesi halinde, temyiz merciince, ancak bozma

kararına uygun karar verilip verilmediği yönünden inceleme yapılabilir, ilk bozma kararına aykırı olacak şekilde ikinci bir bozma kararı verilemez.

Bozma kararı nedeniyle doğan usuli kazanılmış hakkın diğer bir şekli olan bazı konuların bozma kararının kapsamı dışında kalması ile doğan usuli kazanılmış hak gereğince ise bozma kararının kapsamı dışında kalarak kesinleşen bir konu hakkında bozma kararı üzerine mahkemece verilen kararda yeni bir inceleme yapılamaz. Ayrıca, bozma kararı üzerine verilen kararın temyiz edilmesi halinde, temyiz merciince, bozma kararının kapsamı dışında kalarak kesinleşen konu hakkında temyiz incelemesi yapılması mümkün değildir.

Danıştay içtihatlarında ise bozma kararına uyulmasının, bozma kararı lehine olan taraf açısından usuli müktesep hak oluşturduğu, bu nedenle bozma kararına uyularak verilen kararın temyiz incelemesinin bozma kararına uygunlukla sınırlı olarak yapılabileceği kabul edilmiştir. Danıştay içtihatları ile kabul edilen bu husus 2577 sayılı Kanun'un 28/06/2014 tarihinde yürürlüğe giren 6545 sayılı Kanun'la değişik 50. maddesinin (4) numaralı fıkrasıyla Danıştayın bozma kararına uyulduğu takdirde bu kararın temyiz incelemesinin bozma kararına uygunlukla sınırlı olarak yapılacağı düzenlenmek suretiyle yasal dayanağa kavuşmuştur.

Diğer taraftan, hem Yargıtay içtihatları hem de Danıştay içtihatları ile usuli kazanılmış hak ilkesinin uygulanmasında kategorik ve şekilci bir yaklaşımın sergilenmesinden kaçınılmış, söz konusu ilkeye bazı istisnalar getirilmiştir.

Bu bağlamda, Kurulumuzun istikrar kazanmış içtihatlarıyla kararda maddi bir hatanın bulunması, kanunda geçmişe etkili bir değişiklik yapılması, yeni bir içtihadı birleştirme kararının alınması ile kamu düzenini ilgilendiren bir usul kuralı dikkate alınmadan karar verilmiş olması gibi hallerde usuli kazanılmış haktan söz edilemeyeceği kabul edilmektedir (VDDK,

18/09/2019, E:2018/23, K:2019/616; VDDK, 13/11/2019, E:2019/796, K:2019/956; VDDK, 04/12/2019, E:2019/1378, K:2019/1115; VDDK, 19/01/2022, E:2020/853, K:2022/17; VDDK, 27/12/2023, E:2023/1637, K:2023/1558).

Uyuşmazlıkta, Danıştay Üçüncü Dairesince, uyuşmazlığın esası hakkında inceleme yapılarak bozma kararı verilmiştir. Böylece dava açma süresine yönelik değerlendirme bozma kararının kapsamı dışında kalmıştır.

Bu şekilde bozma kararının kapsamı dışında kalan bir konu hakkında bozma kararı üzerine verilen kararın temyiz incelemesi aşamasında tekrar inceleme yapılmaması, hukuki güvenlik ilkesinin gereklerinden biri olan hukuki istikrarın sağlanması ve yargı kararlarına olan genel güvenin sarsılmasını önlemek açısından gereklidir. Bu nedenle bir konunun uyuşmazlıkta olduğu gibi bozma kararının kapsamı dışında kalması durumunda doğan usuli kazanılmış hakkın idari yargıda da uygulanabilir olduğu kabul edilmelidir.

Ancak temyize konu ısrar kararının verildiği tarihten önce 19/06/2022 tarih ve 31871 sayılı Resmî Gazete'de yayımlanan Danıştay İçtihatları Birleştirme Kurulunun 15/03/2022 tarih ve E:2021/2, K:2022/1 sayılı kararıyla, yazılı olarak bildirilen özel veya genel dava açma süresine tabi idari işlemlerde dava açma süresinin belirtilmediği hallerde genel dava açma süresinin uygulanması gerektiğine ve içtihatların bu doğrultuda birleştirilmesine karar verilmiştir.

Diğer taraftan, davanın süresi içinde açılmasının ilk incelemeden sonra tespit edilmesi halinde de İdari Yargılama Usulü Kanunu'nun 14. maddesinin (6) numaralı fıkrası uyarınca yargılamanın her safhasında davanın süre aşımı nedeniyle reddedileceği açıktır.

Dava açma süresinin kamu düzenine ilişkin olması ve anılan İçtihatları Birleştirme Kurulu kararı uyarınca yargılama sürecinde yukarıda anlatılan şekilde doğan usuli kazanılmış hakka istisna tanınmasını ve bu aşamada dava açma

süresi yönünden tekrar inceleme yapılmasını gerektiren bir nedenin var olup olmadığının değerlendirilmesi gerekmektedir.

İçtihatların birleştirilmesine ilişkin kararlarla genel, objektif nitelikteki bir kuralın anlam ve kapsamı belirlenmekte ve aynı kuralın yorumlanmasından doğan içtihat farklılıklarının ortadan kaldırılması amaçlanmaktadır. İçtihatları birleştirme kararları, kararın konusunu teşkil eden hukuk kuralı yürürlükte olduğu ve aynı konuda Danıştay İçtihatları Birleştirme Kurulunca bir içtihat değişikliğine gidilmediği sürece geçerliliğini sürdürecektir.

Belli bir olaya uygulanacak hukuk kuralının yargılama usulüne ilişkin hükümlerden olması halinde derhal yürürlüğe girmesi ve uygulanması esastır. Usul kurallarının zaman bakımından uygulanması için kabul edilen derhal uygulanma ilkesi İçtihatları Birleştirme Kurulu kararları için de geçerlidir.

İçtihatları Birleştirme Kurulu kararları yürürlüğe girdikten sonra idari makamlar ve idari yargı mercileri yönünden bağlayıcıdır. Buna göre idari yargı mercilerince İçtihatları Birleştirme Kurulu kararlarının derdest davaların her aşamasında uygulanması gerekmektedir. Bu bakımdan, İçtihatları Birleştirme Kurulu kararları, idari işlemin tesis edildiği tarihte yürürlüğe girmemiş olsa dahi, yargılama aşamasında yürürlüğe girmiş ise yargı mercilerince içtihatları birleştirme kararında öngörülen hukuki sonucun derdest davalarda uygulanması gerekmektedir.

21/10/1970 tarihli Resmî Gazete’de yayımlanan Danıştay İçtihatları Birleştirme Kurulunun 20/06/1970 tarih ve E:1969/1, K:1970/27 sayılı kararında “Kesin hükümle uyuşmazlık, halledilmiş ve ortadan kalkmış olacağından kesin hükme bağlanmış bir uyuşmazlığın yeniden dava konusu yapılması mümkün değildir. İçtihatları Birleştirme Kararları kesin hüküm halini almış bulunan kararlara konu teşkil eden olaylara tesir icra edemeyip bu kararlara ancak verildikleri ta-

rihten sonra karara bağlanacak davalarda uygulanması zorunludur.” gerekçesine yer verilmek suretiyle İçtihatları Birleştirme Kurulu kararlarının zaman bakımından uygulanabilirliği açıklanmıştır. Bu kararda, Danıştay İçtihatları Birleştirme Kurulu kararlarının, uyuşmazlık konusu olmaktan çıkmış ve kesin bir yargıya ulaşmak suretiyle çözüme kavuşturulmuş uyuşmazlıklara etki etmeyeceği, Kurulun kararlarının geçmişe değil, geleceğe etkili olacağı belirtilmiştir. Kurul kararında yer alan ifadelerden İçtihatları Birleştirme Kurulu kararlarının verildikleri sırada derdest olan davalarda uygulanmasını gerektiği sonucuna ulaşılmaktadır.

Dava konusu edilen idari işlemin tesis edildiği tarihte 15/03/2022 tarihli İçtihatları Birleştirme Kurulu kararı henüz yürürlüğe girmemiştir. Ancak bakılan davanın henüz kesin hükümle sonuçlanmadığı gözetildiğinde anılan İçtihatları Birleştirme Kurulu kararının bu aşamada uygulama alanı bulabileceğinde İçtihatları Birleştirme Kurulunun 20/06/1970 tarihli kararı uyarınca kuşku bulunmamaktadır. Danıştay İçtihatları Birleştirme Kurulunun 15/03/2022 tarihli kararı, usuli kazanılmış hakkın istisnasını oluşturduğundan bu davada Danıştay Üçüncü Dairesince uyuşmazlığın esası yönünden inceleme yapılmak suretiyle bozma kararı verilmesi nedeniyle bozma kararının kapsamı dışında kalan davanın süresinde açıldığı konusunda davacı lehine usuli kazanılmış hak olduğundan söz edilmesi mümkün değildir.

Bu bağlamda davacı adına tesis edilen işlemde, bu işleme karşı başvurulacak yargı merciine başvuru süresi gösterilmemiş ise de Danıştay İçtihatları Birleştirme Kurulunun anılan kararına göre dava konusu işleme karşı otuz günlük dava açma süresi içinde davanın açılması gerekmektedir.

İdare tarafından bazı başvurular üzerine tesis edilecek işlemler, başvurunun niteliği gereği daha uzun bir inceleme ve değerlendirme süre-

cini gerekli kılabilir. Katma değer vergisi iadesine ilişkin süreç, iadenin türüne (nakden-mahsuben) ve iade edilecek tutarın miktarına göre farklı usul ve esasların benimsendiği ve iadenin genel ya da özel esaslar bağlamında yapılması hallerine göre farklılaşan koşulların yerine getirilmesinin beklendiği, iade talep eden mükellef tarafından sunulan çeşitli belgelerin doğruluğu ve dayanıklılığı hukuki durumlarının gerçekliğinin araştırıldığı, hesaplamaların doğruluğunun teyit edildiği, iadeye dayanak alınabilecek vergi inceleme raporu ile yeminli mali müşavir tasdik raporunun tamamlanmasının/eksikliklerinin giderilmesinin beklendiği zamana yaygın bir süreçtir.

İade sürecinde yapılan inceleme ve değerlendirmeler nedeniyle idarenin, ilgililerin iade taleplerini 2577 sayılı Kanun'un 10. maddesinde öngörülen süre içinde yerine getirmeleri her zaman mümkün olmayabilmektedir. Bu nedenle idarenin, iade sürecinin bütünü dikkate alındığında, iade talep eden ilgililere incelemenin devam ettiği ve iadenin bu inceleme sonucuna göre yerine getirileceği veya bazı eksikliklerin tamamlanması ve olumsuzlukların giderilmesi durumunda mahsuben iade talebinin yerine getirileceği, aksi halde mahsup talebinin yerine getirilmeyeceği yönünde kesin nitelikte olmayan bir cevap vermesi söz konusu olabilmektedir.

Bu halde ilgili, idarece bu inceleme ve değerlendirme süreci içinde verilen ve kesin nitelikte olmayan cevabı 2577 sayılı Kanun'un 10. maddesinde öngörülen imkândan yararlanmak suretiyle başvurusunun reddi niteliğinde kabul ederek idari davaya konu edebileceği gibi kesin cevabı da bekleyebilir. Kesin nitelikte olmayan cevabın başvurunun reddi niteliğinde kabul edilmesi ya da başvurunun kesin bir cevapla reddedilmesi halinde ilgilinin davayı süresi içinde idari yargı merciinin önüne getirmesi zorunludur.

Olayda, davacının ... tarih ve ... sayılı dilekçesine cevaben verilen

Mardin Vergi Dairesi Müdürlüğünün ... tarih

ve ... sayılı yazısında, davacının 2014 yılının Mayıs dönemine ait katma değer vergisi iade talebinin, hakkında düzenlenen ... tarih ve ... sayılı Vergi İnceleme Raporu'na istinaden uygun bulunmadığı ve anılan raporun yazı ekinde sunulduğu belirtilmiştir. Söz konusu yazı ve ekleri, davacı tarafından, vergi dairelerinde iş takibi hususunda tam yetkili olarak vekil tayin edilen ...'a 03/07/2017 tarihinde tebliğ edilmiştir.

Davacı tarafından bu işleme karşı (dava açma süresinin son gününün ara verme zamanına rastlaması nedeniyle) 07/09/2017 tarihine kadar herhangi bir dava açılmamış ancak ... tarih ve ... sayılı yazıyla yeniden 2014 yılının Mayıs dönemini de içerecek şekilde katma değer vergisi iadesi talebinde bulunulmuştur.

03/07/2017 tarihinde tebliğ edilen vergi iadesi talebinin reddine yönelik işlem, vergi dairesi tarafından bir kamu hizmetini yürütmek üzere kendilerine tanınan kamu gücü kullanılarak ve idarenin tek yanlı iradesiyle tesis edilen, kesin ve yürütülmesi zorunlu olan ve davacının menfaatini etkileyen nitelikte bir işlemdir.

İlgililerce yapılan bir başvurunun 2577 sayılı Kanun'un 10. maddesi kapsamında yapıldığının kabul edilebilmesinin ve bu başvuru üzerine tesis edilen işlemin idari davaya konu olabilecek idari işlem kimliğini kazanabilmesinin ilk şartı, yapılan başvurunun konusu hakkında daha önceden herhangi bir idari işlem tesis edilmemiş olmasıdır. Yapılan başvurunun konusu hakkında daha önceden ilgili adına tesis edilmiş idari bir işlemin mevcut olması halinde kural olarak yapılan başvuru, 2577 sayılı Kanun'un 10. madde kapsamında yapılan bir başvuru olarak nitelendirilemez.

Olayda, davacı tarafından 13/09/2017 tarihinde vergi dairesine yapılan başvurudan önce, başvurunun konusu hakkında davacı adına kesin ve yürütülmesi zorunlu nitelikte bir işlem tesis edildiğinden ve bu işlem 03/07/2017 tarihinde usulüne uygun bir şekilde tebliğ edildiğinden, davacı tarafından 13/09/2017 tarihinde yapılan

başvurunun, 2577 sayılı Kanun'un 10. maddesi kapsamında idari davaya konu olabilecek bir işlemin tesisi amacıyla yapılmış bir başvuru olarak nitelendirilmesi mümkün değildir.

Diğer taraftan, ilgililer haklarında tesis edilen kesin ve yürütülebilir nitelikte işlemlerin 2577 sayılı Kanun'un 11. maddesi uyarınca kaldırılmaları, geri alınmaları, değiştirilmeleri veya yeni bir işlem yapılmasının üst makamdan, üst makam yoksa işlemi yapmış olan makamdan, idari dava açma süresi içinde istenebilmesi mümkün olup bu başvurma, işlemeye başlamış olan idari dava açma süresini durdurur.

İlgililerin 2577 sayılı Kanun'un 10. maddesi kapsamında yaptıkları başvuru üzerine tesis edilen işlemlere karşı idari dava açılmadan önce anılan Kanun'un 11. maddesi kapsamında maddede belirtilen taleplerle madde öngörülen usule uygun olarak idareye tekrar başvuruda bulunabilecekleri ve bu isteğin reddedilmesi veya reddedilmiş sayılması halinde idari yargı mercilerine müracaat edebilecekleri şüphesizdir.

Ancak olayda davacı tarafından 13/09/2017 tarihinde yapılan başvuru, 03/07/2017 tarihinde tebliğ edilen idari işleme karşı açılacak davaya ilişkin dava açma süresi geçtikten sonra yapıldığından, anılan başvurunun 2577 sayılı Kanun'un 11. maddesi kapsamında yapılmış bir başvuru olarak da kabul edilmesi mümkün değildir.

Bu durumda, davacının 2014 yılının Mayıs dönemine ait katma değer vergisi iade talebinin,

hakkında düzenlenen ... tarih ve ... sayılı Vergi İnceleme Raporu'na istinaden uygun bulunmadığı hususu usulüne uygun bir şekilde 03/07/2017 tarihinde tebliğ edilmesine rağmen, otuz gün içinde dava açılmadığından veya bu süre içinde 2577 sayılı Kanun'un 11. maddesi kapsamında değerlendirilecek herhangi bir başvuru yapılmadığından, bu süre geçirildikten sonra 10/10/2017 tarihinde açılan davanın süresinde açıldığına kabulüne olanak bulunmamaktadır.

Bu nedenle uyuşmazlığın esası incelenerek verilen ısrar kararında hukuka uygunluk bulunmamaktadır.

KARAR SONUCU :

Açıklanan nedenlerle;

1- Davalının temyiz isteminin KABULÜNE,

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

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

23/10/2024 tarihinde oyçokluğuyla kesin olarak karar verildi.

X - KARŞI OY:

Temyiz isteminin kabulü ile ısrar kararının Danıştay Üçüncü Dairesinin kararında yer alan hukuksal nedenler ve gerekçe uyarınca bozulması gerektiği oyu ile karara katılmıyoruz.”



PRATİK BİLGİLER

Nisan

2 Nisan 2025	GVK Geçici 67. Madde Kapsamında İhtiyari Olarak Yıllık Beyannamenin Verilmesi ve 1. Taksit Ödemesi Şubat 2025 Dönemine Ait Kurumlar Vergisi Mükellefleri İçin Turizm Payının Beyanı ve Ödemesi Şubat 2025 Dönemine Ait Haberleşme Vergisinin Beyanı ve Ödemesi 7440 Sayılı Kanun Uyarınca Ödenmesi Gereken 22. Taksit Ödemesi Şubat 2025 Dönemine Ait Dijital Hizmet Vergisinin Beyanı ve Ödemesi 2024 Yılına İlişkin Yıllık Gelir Vergisinin Beyanı ve 1. Taksit Ödemesi Şubat 2025 Dönemine Ait 464 Sıra No.lu VUKGT Kapsamında Bildirimde Bulunma Zorunluluğu Getirilen Aracı Hizmet Sağlayıcıları, İnternet Reklamcılığı Hizmet Aracıları ile Kargo ve Lojistik İşletmeleri Tarafından Bildirim Verilmesi Şubat 2025 Dönemine Ait 538 Sıra No.lu VUKGT Kapsamında Taşınmaz (Satış/ Kiralama) ve Motorlu Taşıt (Satış) İlanlarını Platformları Üzerinden Yayımlayanlar ile Günübirlik Konut Kiralama İşini Platformları Üzerinden Sağlayanlarca Bildirim Verilmesi
8 Nisan 2025	Mart 2025 Dönemine Ait Noterlerce Yapılan Makbuz Karşılığı Ödemelere Ait Beyannamenin Verilmesi ve Ödemesi
10 Nisan 2025	Aylık Yükleme Tercihinde Bulunmuş Gelir Vergisi Mükelleflerinin Aralık 2024 Dönemine Ait Elektronik Defter Beratlarının Yüklenmesi Geçici Vergi Dönemleri Bazında Yükleme Tercihinde Bulunmuş Gelir Vergisi Mükelleflerinin Ekim 2024 Dönemine Ait Elektronik Defter Beratlarının Yüklenmesi Geçici Vergi Dönemleri Bazında Yükleme Tercihinde Bulunmuş Gelir Vergisi Mükelleflerinin Kasım 2024 Dönemine Ait Elektronik Defter Beratlarının Yüklenmesi Geçici Vergi Dönemleri Bazında Yükleme Tercihinde Bulunmuş Gelir Vergisi Mükelleflerinin Aralık 2024 Dönemine Ait Elektronik Defter Beratlarının Yüklenmesi 16-31 Mart 2025 Dönemine Ait Petrol ve Doğalgaz Ürünlerine İlişkin Özel Tüketim Vergisinin Beyanı ve Ödemesi
15 Nisan 2025	rt 2025 Dönemine Ait Alkollü İçecekler, Alkolsüz İçecekler, Tütün Mamulleri ve Makaronlara İlişkin Özel Tüketim Vergisinin Beyanı ve Ödemesi Mart 2025 Dönemine Ait Dayanıklı Tüketim ve Diğer Mallara İlişkin Özel Tüketim Vergisinin Beyanı ve Ödemesi Mart 2025 Dönemine Ait Motorlu Taşıt Araçlarına İlişkin Özel Tüketim Vergisinin (Tescile Tabi Olmayanlar) Beyanı ve Ödemesi Mart 2025 Dönemine Ait Özel İletişim Vergisinin Beyanı ve Ödemesi Mart 2025 Dönemine Ait Banka ve Sigorta Muameleleri Vergisinin Beyanı ve Ödemesi Mart 2025 Dönemine Ait Kaynak Kullanımını Destekleme Fonu Kesintisi Bildirimi ve Ödemesi Mart 2025 Dönemine Ait Ticaret Sicili Harçları Bildirimi Verilmesi ve Ödemesi
21 Nisan 2025	Mart 2025 Dönemine Ait 5602 Sayılı Kanunda Tanımlanan Şans Oyunlarıyla İlgili Veraset ve İntikal Vergisinin Beyanı ve Ödemesi Mart 2025 Dönemine Ait İlan ve Reklam Vergisinin Beyanı ve Ödemesi Mart 2025 Dönemine Ait Müşterek Bahislere İlişkin Eğlence Vergisinin Beyanı ve Ödemesi ile Diğer Eğlence Vergilerine İlişkin Eğlence Vergisinin Ödemesi Mart 2025 Dönemine Ait Elektrik ve Havagazı Tüketim Vergisinin Beyanı ve Ödemesi

	Mart 2025 Dönemine Ait Yangın Sigortası Vergisinin Beyanı ve Ödemesi
	Mart 2025 Dönemine Ait Şans Oyunları Vergisinin Beyanı ve Ödemesi
25 Nisan 2025	Mart 2025 Dönemine Ait Vergi Sorumlularının Tevkif Ettikleri Katma Değer Vergisinin Beyanı ve Ödemesi
	1-15 Nisan 2025 Dönemine Ait Petrol ve Doğalgaz Ürünlerine İlişkin Özel Tüketim Vergisinin Beyanı ve Ödemesi
28 Nisan 2025	Mart 2025 Dönemine Ait GVK 94. Madde ile KVK 15. ve 30. Maddelerine Göre Yapılan Tevkifatların Muhtasar ve Prim Hizmet Beyannamesi ile Beyanı ve Ödemesi
	Ocak-Şubat-Mart 2025 Dönemine Ait Tevkifatların Muhtasar ve Prim Hizmet Beyannamesi ile Beyanı ve Ödemesi (GVK 98. Mad. 3. Fık. Göre Üçer Aylık Beyanname Verme Hakkından Yararlananlar İçin)
	Ocak-Şubat-Mart 2025 Dönemine Ait GVK Geçici 67. Madde Kapsamında Yapılan Tevkifatların Beyanı ve Ödemesi
	Mart 2025 Dönemine Ait İstihkaktan Kesinti Suretiyle Tahsil Edilen Damga Vergisi ile Sürekli Mükellefiyeti Bulunanlar İçin Makbuz Karşılığı Ödenmesi Gereken Damga Vergisinin Beyanı ve Ödemesi
	Mart 2025 Dönemine Ait Konaklama Vergisinin Beyanı ve Ödemesi
	Mart 2025 Dönemine Ait Katma Değer Vergisinin Beyanı ve Ödemesi
	Ocak-Şubat-Mart 2025 Dönemine Ait Katma Değer Vergisinin Beyanı ve Ödemesi
30 Nisan 2025	Mart 2025 Dönemine Ait Kurumlar Vergisi Mükellefleri İçin Turizm Payının Beyanı ve Ödemesi
	Ocak-Şubat-Mart 2025 Dönemine Ait Turizm Payının Beyanı ve Ödemesi
	Mart 2025 Dönemine Ait Haberleşme Vergisinin Beyanı ve Ödemesi
	Mart 2025 Dönemine Ait Dijital Hizmet Vergisinin Beyanı ve Ödemesi
	Elektrik Üretimi Lisans Harçları Yıllık Harç Bildirimi Verilmesi
	Denetim Kuruluşları Yetkilendirme Belgesi Yıllık Harç Bildirimi Verilmesi
	2024 Yılına İlişkin Kurumlar Vergisinin Beyanı ve Ödemesi
	2024 Yılına Ait Kurumlar Vergisi Beyannamesi Ekinde Kurumlar Vergisi Mükellefleri Tarafından Gerçek Faydalanıcıya İlişkin Bildirim Formunun Verilmesi
	Ocak-Şubat-Mart 2025 Dönemine Ait Geri Kazanım Katılım Payı Beyannamesinin Verilmesi ve Ödemesi
	Mart 2025 Dönemine Ait 464 Sıra No.lu VUKGT Kapsamında Bildirimde Bulunma Zorunluluğu Getirilen Aracı Hizmet Sağlayıcıları, İnternet Reklamcılığı Hizmet Aracıları ile Kargo ve Lojistik İşletmeleri Tarafından Bildirim Verilmesi
	Mart 2025 Dönemine Ait 538 Sıra No.lu VUKGT Kapsamında Taşınmaz (Satış/ Kiralama) ve Motorlu Taşıt (Satış) İlanlarını Platformları Üzerinden Yayımlayanlar ile Günübirlik Konut Kiralama İşini Platformları Üzerinden Sağlayanlarca Bildirim Verilmesi
	7440 Sayılı Kanun Uyarınca Ödenmesi Gereken 23. Taksit Ödemesi

YILLAR İTİBARIYLA KURUMLAR VERGİSİ ORANLARI

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

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

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

2025 TAKVİM YILI GELİR VERGİSİ TARİFESİ (ÜCRET GELİRLERİ DAHİL)

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

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

2024 TAKVİM YILI GELİR VERGİSİ TARİFESİ (ÜCRET GELİRLERİ DAHİL)

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

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

2023 TAKVİM YILI GELİR VERGİSİ TARİFESİ (ÜCRET GELİRLERİ DAHİL)

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

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

2022 TAKVİM YILI GELİR VERGİSİ TARİFESİ (ÜCRET GELİRLERİ DAHİL)

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

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

2021 TAKVİM YILI GELİR VERGİSİ TARİFESİ (ÜCRET GELİRLERİ DAHİL)

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

BİNEK OTOMOBİL GİDER KISITLAMASI**Aylık Kira Bedeli (G.V.K. Madde 40/1)**

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

BRÜT ASGARİ ÜCRET MİKTARLARI

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

* GECİKME ZAMMI 1 TL DEN AZ OLAMAZ.

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

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

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

Motorlu Taşıtlar Vergisi Tarifeleri

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

(I) Sayılı Tarife

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

(II) Sayılı Tarife

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

(IV) Sayılı Tarife

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

(I/A) Sayılı Tarife

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

VERGİ RAPORU DERGİSİ YAZIM KURALLARI

1. GENEL KURALLAR

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

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

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

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

Bütün makaleler intihal taramasından geçirilmektedir.

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

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

Gönderilen makaleler;

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

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

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

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

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

2. ATIF YAZIM TEKNİĞİ

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

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

2.1. Kitaplar

• Tek Yazarlı Kitap Atıf Örneği:

(Ozan, 2018: 46).

• İki Yazarlı Kitap Atıf Örneği:

(Keskin ve Suçıçek, 2016: 25).

• İki Yazarlı Kitap Atıf Örneği:

(Akdağ vd., 2016: 120).

2.2. Makaleler

• Tek Yazarlı Makaleler Atıf Örneği:

(Veziroğlu, 2020: 141).

• İki Yazarlı Makaleler Atıf Örneği:

(Armağan ve Gürbüz, 2019: 276).

• İki Yazarlı Makaleler Atıf Örneği:

(Tezel vd., 2015: 85).

- Aynı parantezde iki veya daha fazla kaynağa atıf verilmesi

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

- İkincil kaynaktan yapılan alıntılar

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

2.3. Elektronik Kaynaklar:

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

(gib.gov.tr, 2022).

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

3. KAYNAKÇA YAZIM TEKNİKLERİ

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

3.1. Kitaplar

- Tek Yazarlı Kitap Kaynakça Örneği:

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

- İki Yazarlı Kitap Kaynakça Örneği:

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

- İkidenden Fazla Yazarlı Kitap Kaynakça Örneği:

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

3.2. Makaleler

- Tek Yazarlı Makale Kaynakça Örneği:

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

- İki Yazarlı Makale Kaynakça Örneği:

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

- İkidenden Fazla Yazarlı Makale Kaynakça Örneği:

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

3.3. Tez Kaynakça Örneği:

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

3.4. Elektronik Yayınlar:

- Yazarı Belirtilen Elektronik Kaynaklar Kaynakça Örneği:

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

- Kurumsal Elektronik Kaynaklar Kaynakça Örneği:

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

- Yasal ve İdari Düzenlemeler Kaynakça Örneği:

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

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

VERGİ RAPORU DERGİSİ ETİK KURALLARI

1. Yazarlar İçin Etik Kurallar:

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

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

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

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

Başkasına ait fikir ve düşünceler kullanılacaksa mutlaka atıf yapılmalıdır.

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

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

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

2. Hakemler İçin Etik Kurallar

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

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

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

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

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

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

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

3. Editörler İçin Etik Kurallar

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

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

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

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

VERGİ RAPORU DERGİSİ YAYIN POLİTİKASI

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

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

1. Amaç

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

2. Kapsam

Yayın konusu hukuk, iktisat ve maliye alanlarıdır.

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

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

3. Makale Kabul Kriterleri

Makalelerin kabul edilebilmesi için;

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

- Vergi Raporu Dergisi Yayın ve Yazım Kurallarına uygun olmalıdır.

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

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

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

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

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

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

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

4. Makale Değerlendirme Kriterleri

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

Makalelerin değerlendirilmesinde aşağıdaki kriterlere öncelik verilmektedir;

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

Makalelerin değerlendirmesinde olumsuz durumlara aşağıda yer verilmiştir;

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

5. Makale Değerlendirme Sistemi

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

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

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

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

6.Telif Politikası

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

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

Yayınlanan makalelere atıf yapılmak şartıyla alıntı yapılabilir.

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

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

7. Makalelerin Yayınlanması Politikası

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

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

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

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

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

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

VERGİ RAPORU

VERGİ MÜFETTİŞLERİ DERNEĞİ

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

ABONELİK FORMU

ABONENİN

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

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

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

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

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

İmza

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

VERGİ RAPORU DERGİSİ

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

