



VERGİ MEVZUATINDA GÜNCEL GELİŞMELER

HAZIRLAYAN**Çağlar DOĞAN**

Vergi Başmüfettişi

Hazine ve Maliye Bakanlığı

VERGİ MEVZUATINDA GÜNCEL GELİŞMELER

KANUNLAR**● 7577 sayılı Bazı Kanunlarda Değişiklik Yapılmasına Dair Kanun**

17.04.2026 tarih ve 33227 sayılı Resmi Gazete'de yayımlanan 7577 sayılı Bazı Kanunlarda Değişiklik Yapılmasına Dair Kanun ile Gelir Vergisi, Kurumlar Vergisi, Katma Değer Vergisi ve Özel Tüketim Vergisi Kanunlarında değişiklikler yapılmıştır. Düzenlemenin ilgili maddelerine aşağıda yer verilmiştir.

- Gelir Vergisi Kanunu

31/12/1960 tarihli ve 193 sayılı Gelir Vergisi Kanununun 41 inci maddesinin birinci fıkrasına aşağıdaki bent eklenmiştir. **(Madde 1)**

"12. Her türlü şans ve bahis oyunlarına ait ilan ve reklam giderleri."

- Katma Değer Vergisi Kanunu

25/10/1984 tarihli ve 3065 sayılı Katma Değer Vergisi Kanununun 17 nci maddesinin (2) numaralı fıkrasının (a) bendinde yer alan "gibi kuruluşlar" ibaresinden sonra gelmek üzere "(Cumhurbaşkanınca vergi muafiyeti tanınan vakıflarca kurulan yükseköğretim kurumları tarafından işletilenler hariç)" ibaresi ve (4) numaralı fıkrasının (g) bendinden sonra gelmek üzere aşağıdaki bent eklenmiştir. **(Madde 3)**

"ğ) 4/11/1983 tarihli ve 2942 sayılı Kamulaştırma Kanunu kapsamında taşınmazların kamulaştırmayı yapan Devlet ve kamu tüzel kişilerine devri,"

- Özel Tüketim Vergisi Kanunu

6/6/2002 tarihli ve 4760 sayılı Özel Tüketim Vergisi Kanununun 7 nci maddesinin birinci fıkrasının (2) numaralı bendinin Anayasa Mahkemesi tarafından iptal edilen (c) alt bendi aşağıdaki şekilde yeniden düzenlenmiştir. **(Madde 8)**

"c) 87.03 (hesaplanması gereken özel tüketim vergisi ve diğer her türlü vergiler dahil bedeli 2.873.900 TL'yi aşanlar hariç), 87.04 (motor silindir hacmi 2.800 cm³'ü aşanlar hariç) ve 87.11 G.T.İ.P. numaralarında yer alanların, bizzat kullanma amacıyla engelliliğine uygun hareket ettirici özel tertibat yaptıran malûl ve engelliler ile engelli sağlık kurulu raporunda ortopedik engelliliği yüzde 40 ve üzeri olup bu engel durumu nedeniyle sürücü belgesi alamayan malûl ve engelliler tarafından,"

- Kurumlar Vergisi Kanunu

13/6/2006 tarihli ve 5520 sayılı Kurumlar Vergisi Kanununun 11 inci maddesinin birinci fıkrasına aşağıdaki bent eklenmiştir. **(Madde 11)**

"k) Her türlü şans ve bahis oyunlarına ait ilan ve reklam giderleri."

- Yürürlük

Bu Kanunun;

a) 2 nci maddesi ve 3 üncü maddesi ile 3065 sayılı Kanunun 17 nci maddesinin (2) numaralı fıkrasının (a) bendinde yapılan değişiklik hükmü 1/1/2027 tarihinde,

b) 3 üncü maddesi ile 3065 sayılı Kanunun 17 nci maddesinin (4) numaralı fıkrasına eklenen (ğ) bendi hükmü yayımını izleyen ikinci aybaşında, yürürlüğe girer.

CUMHURBAŞKANI KARARLARI

● **Bazı Vergi Oranların Yeniden Belirlenmesi Hakkında Karar**

30.04.2026 tarih ve 33239 sayılı Resmi Gazete'de yayımlanan 193 sayılı Gelir Vergisi Kanununun 22 nci maddesi ve 89 uncu maddesi ile 5520 sayılı Kurumlar Vergisi Kanununun 5 inci maddesi ve 10 uncu maddesinde yer alan bazı oranların yeniden belirlenmesi hakkındaki ekli Kararın yürürlüğe konulmasına

Ekli karara aşağıda yer verilmiştir.

29/4/2026 TARİHLİ VE 11257 SAYILI CUMHURBAŞKANI KARARININ EKİ KARAR

MADDE 1- (1) 31/12/1960 tarihli ve 193 sayılı Gelir Vergisi Kanununun 22 nci maddesinin dördüncü fıkrasında yer alan ödenmiş sermayeye sahip olma oranı, en az %20 olarak belirlenmiştir.

(2) Aynı Kanunun 89 uncu maddesinin birinci fıkrasının (13) numaralı bendi uyarınca uygulanacak indirim oranı, %100 olarak belirlenmiştir.

MADDE 2- (1) 13/6/2006 tarihli ve 5520 sayılı Kurumlar Vergisi Kanununun 5 inci maddesinin birinci fıkrasının (b) bendinin üçüncü parag-

rafı uyarınca uygulanacak istisna oranı, yurt dışı iştirakin ödenmiş sermayesinin en az %20'sine sahip olunması durumunda %80 olarak belirlenmiştir.

(2) Aynı Kanunun 10 uncu maddesinin birinci fıkrasının (ğ) bendi uyarınca uygulanacak indirim oranı, %100 olarak belirlenmiştir.

MADDE 3- (1) Bu Karar 1/1/2026 tarihinden itibaren başlayan vergilendirme dönemleri gelir ve kazançlarına uygulanmak üzere yayımı tarihinde yürürlüğe girer.

MADDE 4- (1) Bu Karar hükümlerini Hazine ve Maliye Bakanı yürütür.

SİRKÜLER

● **5520 sayılı Kurumlar Vergisi Kanunu Sirküleri /72**

(Gelir İdaresi Başkanlığından)

Konusu :Geçici Vergi Dönemlerinde Yeniden Değerleme Oranı

Tarihi :10/04/2026

Sayısı :KVK-72 / 2026-2 / Yatırım İndirimi - 58

İlgili olduğu maddeler :Vergi Usul Kanunu Mükerrer Madde 298

Kurumlar Vergisi Kanunu Madde 32/A

Gelir Vergisi Kanunu Geçici Madde 69

İlgili olduğu kazanç türleri :Ticari Kazanç, Ziraat Kazanç

213 sayılı Vergi Usul Kanununun mükerrer 298 inci maddesinin (B) fıkrasına istinaden 2026 yılı birinci geçici vergi döneminde uygulanacak yeniden değerlendirme oranı % 4,19 (yüzde dört virgöl ondokuz) olarak tespit edilmiştir.



ULUSLARARASI VERGİ HABERLERİ

HAZIRLAYAN**Bariş BAL***Vergi Başmüfettişi**Hazine ve Maliye Bakanlığı***ULUSLARARASI
VERGİ HABERLERİ****● AB, Vergi İndirimleri Ve Doğalgaz Koordinasyonu İle İran Savaşının Enerji Üzerindeki Olumsuz Etkisini Hafifletmeyi Hedefliyor**

Avrupa Komisyonu, İran savaşı nedeniyle ortaya çıkacak enerji sıkıntısını hafifletmek amacıyla elektrik vergilerini düşürme ve ülkelerin doğalgaz depolarının yaz aylarında yeniden doldurulmasını koordine etme planlarını Çarşamba günü açıkladı. Yayınlanan planlar, AB'nin şimdilik doğalgaz fiyatlarına tavan koymak veya enerji şirketlerinin beklenmedik karlarını vergilendirmek gibi büyük piyasa müdahalelerinden kaçınacağını gösteriyor. AB bu önlemleri, Rusya'nın doğalgaz arzını kestiği ve fiyatların rekor seviyelere ulaştığı 2022 yılında kullanmıştı. Komisyon, elektriğin doğalgazdan daha az vergilendirilmesini sağlamak ve hükümetlerin sanayilerin ve dezavantajlı hanelerin elektrik vergilerini sıfıra indirmesini kolaylaştırarak faturalarını düşürmelerini sağlamak için AB kurallarını değiştireceğini söyledi ve Reuters tarafından daha önce bildirilen planları doğruladı.

AB enerji komiseri Dan Jorgensen, İran savaşının Orta Doğu'daki doğalgaz altyapısına verdiği zararın, fiyatların "birkaç yıl" daha beklenenden yüksek kalacağı anlamına geldiğini söyledi. "Sa-

vaşın çok yakında sona ermesi gibi en iyimser senaryo bile yine de kötü bir senaryodur," dedi. "Doğalgaza olan bağımlılığımızdan olabildiğince hızlı bir şekilde kurtulmamız gerçekten gerekiyor. Bu da bizim için daha fazla temiz enerjiye geçişi hızlandırmak anlamına geliyor." Komisyon, vergi kurallarını değiştirmeye yönelik yasal önerileri Mayıs ayında yayınlayacak. Vergi değişiklikleri, AB ülkelerinden oy birliğiyle onay gerektirdiğinden, geçirilmeleri zorlaşıyor. Avrupa'nın petrol ve doğalgaz ithalatına bağımlılığı, hayati bir yakıt sevkiyat yolu olan Hürmüz Boğazı'nın fiilen kapanmasından bu yana artan fiyatlara maruz kalmasına neden oldu. ABD-İsrail'in İran'la savaşının 28 Şubat'ta başlamasından bu yana Avrupa'da doğalgaz fiyatları üçte bir oranında arttı. Yine de, doğalgaz fiyatları 2022 seviyelerinin çok altında kalmaya devam ediyor ve Avrupa şu ana kadar yakıt kıtlığıyla karşılaşmadı; en büyük petrol ve doğalgaz tedarikçileri olarak ABD ve Norveç'e güveniyor.

Brüksel, şirketlerin aynı anda alım yapmaya acele etmeleri durumunda fiyat artışlarını önlemek için önümüzdeki aylarda ülkelerin doğalgaz depolarını doldurma çabalarını koordine edeceğini söyledi. Komisyon ayrıca Avrupa'daki petrol rafinerilerinin kapasitesini en üst düzeye çıkar-

maya yönelik önlemler üzerinde çalışacak ve kısıtlı önlemler için ülkelerin jet yakıtı stokları bulundurma yükümlülüğünü getirmeyi değerlendirecektir. Jorgensen, Brüksel'in enerji şirketlerine yönelik AB çapında bir aşırı kâr vergisi de dahil olmak üzere daha büyük müdahaleleri dışlamadığını, ancak şu anda buna ihtiyaç duyulmadığını söyledi.

AB yetkilileri, bloğun nispeten ölçülü tepkisinin, Brüksel'den ziyade ulusal hükümetlerin yakıt sübvansiyonları ve ulusal vergi indirimleri de dahil olmak üzere birçok kriz yönetimi aracını kontrol etmesinden kaynaklandığını söyledi. AB hükümetleri, tüketicileri fiyat artışlarından korumak için ulusal bütçelerden milyarlarca avro ayırdı bile. Uzun vadede AB, gelecekteki petrol ve doğalgaz arz şoklarına karşı korunmak için fosil yakıtların yerini yerel olarak üretilen yenilenebilir ve nükleer enerjiyle daha hızlı bir şekilde almayı planlıyor. Orta Doğu'daki çatışma, 2022'ye kıyasla Avrupa'da elektrik fiyatlarında daha az şiddetli artışlara yol açtı; bunun nedeni kısmen ülkelerin yenilenebilir elektrik üretimini önemli ölçüde artırmış olmasıdır. Ember düşünce kuruluşunun verilerine göre, AB geçen yıl elektriğinin yüzde 71'ini yenilenebilir ve nükleer enerjiden üretti; bu oran 2022'de yaklaşık yüzde 60 civarındaydı.

URL: <https://tinyurl.com/2m3wjxxy>

● Güney Afrika, İran Savaşı Etkisini Hafifletmek İçin Yakıt Vergisi İndirimlerini Uzattı

Güney Afrika Salı günü yaptığı açıklamada, İran savaşının hane halkları üzerindeki etkisini hafifletmek için yakıt vergisi indirimlerini iki ay daha uzatacağını, ancak bu indirimin daha sonra sona ereceğini ve kaybedilen vergi gelirinin başka yollarla telafi edileceğini belirtti. Uluslararası Enerji Ajansı, ABD-İsrail'in İran'a karşı yürüttüğü savaşın tarihteki en büyük petrol arzı kesintisine neden olduğunu ve küresel enerji fiyatlarının yükselmesiyle yakıtının büyük kısmını ithal eden

Güney Afrika gibi ülkeleri olumsuz etkilediğini belirtti. Hükümet Mart ayı sonlarında Nisan ayı için genel yakıt vergisinde bir aylık indirim açıklarak müdahalede bulunmuş ve şimdi bu indirim Mayıs ve Haziran aylarına da uzatmıştır.

Nisan ayında benzin ve dizel yakıt için litre başına vergi 3 rand (0,1809 dolar) azaltılmıştı; Mayıs ayında ise benzin için litre başına 3 rand, dizel için ise litre başına 3,93 rand düşürülecek. Maliye ve Petrol Bakanlıkları ortak bir açıklamada, Haziran ayında benzin için litre başına 1,50 rand, dizel için ise litre başına 1,96 rand olan vergi indiriminin yarıya indirileceğini belirterek, bu önlemin yüksek enflasyon ve ekonomik büyümeye olumsuz etkiler konusundaki endişeleri gidermeyi amaçladığını söyledi.

Hükümet, yakıt vergisi indirimlerinin 2026 bütçesinin bir parçası olarak benimsenen mali çerçeveyi etkilemeyeceğini yineledi; zira 17,2 milyar rand (1,04 milyar dolar) tutarındaki vergi kaybı, beklenenden yüksek gelir ve harcamaların azaltılması yoluyla finanse edilecekti. Güney Afrika Merkez Bankası, Mart ayındaki para politikası toplantısında yakıt kaynaklı enflasyon risklerine dikkat çekmiş ve o zamandan beri piyasa tarafından ima edilen faiz oranı beklentilerinin bu yıl yaklaşık iki adet 25 baz puanlık faiz artırımını için alan olduğunu belirtmiştir.

URL: <https://tinyurl.com/yvawa956>

● Vergi Tartışmaları, Almanya'nın Yaşlı Neslinin İş Dünyasındaki Dönüşümünü Gölgeyor

34 yaşındaki Andre von Bargen, Almanya'daki orta ölçekli şirketlerin emekliliğe yaklaşan birçok "baby-boomer" sahibinden biri olan babası Michael'dan Hamburg merkezli teknoloji donanım firması Wiko Technik'in yönetimini devralmaya hazırlanıyor. Ancak, Almanya için "Mittelstand" işletmelerinin ekonomik ağırlığı nedeniyle önemli bir dalga oluşturan bu tür devirler, miras ve nesiller arası varlık transferlerine ilişkin

vergi kuralları sıkılaştırılırsa daha da zorlaşabilir. Membran klavyeler, dokunmatik yüzeyler ve diğer giriş sistemleri konusunda uzmanlaşmış 40 yıllık şirketin ilk nesil devriyle ilgili olarak von Bargen, Reuters'e verdiği demeçte, "Eğer bu bizim durumumuzda gerçekleşirse, şirketi nasıl yönetmeye devam edebileceğimizi görmemiz gerekecek" dedi.

Von Bargen, "Eğer artık yatırım yapacak yerim kalmazsa, vergileri ödeyebilmek için çalışanları işten çıkarmak zorunda kalırsam, o zaman işimin amacı ne olur?" dedi. Almanya'da orta ölçekli işletmeler ekonomik çıktının yarısından fazlasını ve istihdamın neredeyse %60'ını oluşturuyor; ekonomi ise pandemi sonrasında durgunluk yaşıyor. Ekonomi Bakanlığı geçen hafta 2026 yılı için büyüme tahminini yarıya indirirken, iş dünyasının morali Nisan ayında Mayıs 2020'den bu yana en düşük seviyeye geriledi. KfW Araştırma'ya göre, en küçük firmalar da dahil olmak üzere yaklaşık 2 milyon orta ölçekli işletme sahibinin yarısından biraz fazlası artık 55 yaşın üzerinde. Alman vergi kuralları, devredilen işletme varlıklarını büyük ölçüde vergiden korur çünkü bu varlıklar "üretken" olarak kabul edilir, insanları istihdam eden ve daha geniş ekonomiyi destekleyen firmalarla bağlantılıdır.

Alman Orta Ölçekli İşletmeler Birliği (DMB) Genel Müdürü Marc Tenbieg, 2016'daki önceki vergi reformunun önemli belirsizlik yarattığını belirterek, "Girişimciliğe adım atmak, genç hallefler için daha karmaşık veya daha pahalı değil, daha cazip hale gelmelidir" dedi. Ancak eleştirilenler, işletme varlıklarına ayrıcalıklı muamele yapılmasının, büyük servetleri haksız yere korurken küçük servetlerin daha ağır vergilendirilmesine yol açarak servet eşitsizliğini pekiştirdiğini söylüyor. Almanya Anayasa Mahkemesi, muafiyetlerin eşit muamele ilkesini ihlal edip etmediği konusunda yakında karar verecek.

Mevcut kurallara göre, 26 milyon euroya (30

milyon dolar) kadar olan işletme varlıkları büyük ölçüde vergisiz olarak devredilebiliyor; bu muafiyet 26 milyon ile 90 milyon euro arasında kademeli olarak azalıyor. Tartışmalı bir vergi muafiyeti, özel mal varlığı olmayan ve 90 milyon euroyu aşan ticari varlıkların mirasçıları için vergi yükünü tamamen ortadan kaldıracaktır; bunun için işletmeyi yedi yıl boyunca işletmeye devam etmeleri, işlerini korumaları ve hediye almamaları gerekir. Maliye Bakanı Lars Klingbeil, Mart ayında Sosyal Demokratların (SPD) Almanya'nın durgun ekonomisini canlandırmak için sunduğu önerileri anlatırken, "Bu bir çarpıtmadır" demişti. Bunun yerine, muhafazakâr başbakan Friedrich Merz'in koalisyonunun küçük ortağı olan merkez sol parti, 5 milyon avruluk (5,89 milyon dolar) sabit bir muafiyet istiyor ve bu miktarın üzerindeki vergilerin ödemesinin 20 yıla kadar ertelenmesi olasılığını öngörüyor.

Merz'in liderliğindeki CDU, herhangi bir değişikliğin mahkeme kararı çıkana kadar bekletilmesi gerektiğini söylüyor. Muhalefet partileri arasında Yeşiller reformu desteklerken, aşırı sağcı AfD ise tüm miras ve bağış vergilerinin kaldırılmasını istiyor. İş grupları ise aile şirketlerinin servetinin genellikle nakit olarak tutulmak yerine günlük operasyonlara bağlı olduğunu savunuyor. Aile İşletmeleri Vakfı tarafından yapılan bir araştırmaya göre, SPD önerisi 5,2 milyon kişiyi istihdam eden 83.000 aile işletmesi için daha yüksek vergi faturalarına yol açacaktır. SPD'nin mali politika sözcüsü Frauke Heiligenstadt, orta ölçekli şirketlerin korkularının abartılı olduğunu, çünkü önerilen eşğin firmaların yalnızca çok küçük bir azınlığını etkileyeceğini söyledi. Heiligenstadt, "Bir şirketi satın alan herkes, satın almayı finanse etmek zorundadır. Bu temel ekonomik mantık, alıcının bir mirasçı olması nedeniyle ortadan kalkmamalıdır," dedi.

URL: <https://tinyurl.com/5b327dys>

● FedEx ve UPS, Müşterilerine Gümrük Vergisi İadelerini Geri Göndereceklerine Söz Verdi

Kargo teslimat devi FedEx (FDX.N), yeni sekmede açılırve UPS (UPS.N), Salı günü yaptıkları açıklamada, ABD hükümetinin yasa dışı yollarla toplanan vergileri iade etmeye başlamasıyla birlikte, gümrük vergisi iadelerinin müşterilere geri ödeneceğini belirttiler . Geçtiğimiz hafta şirketlerin ABD hükümetinden gümrük vergilerini geri almalarına olanak sağlamak amacıyla kurulan iade sistemi devreye girdikten sonra binlerce şirket başvuruda bulunmak için acele etti.

ABD Yüksek Mahkemesi Şubat ayında, Başkan Donald Trump'ın ulusal acil durumlar için çıkarılan bir yasa kapsamında uyguladığı gümrük vergilerini iptal ederek Cumhuriyetçi başkana ağır bir yenilgi yaşattı. ABD'nin gümrük vergisi tahsilatlarında yaklaşık 166 milyar dolarlık potansiyel iade söz konusu. Trump yönetiminin gümrük vergileri, 2025 yılına kadar küresel ticareti alt üst etmiş ve lojistik sağlayıcıları da dahil olmak üzere çok çeşitli şirketlerin kazançlarını etkilemişti.

UPS CEO'su Carol Tome, kazanç açıklamasının ardından yatırımcılarla yaptığı görüşmede, şirketin müşterilerinden yaklaşık 5 milyar dolar değerinde gümrük vergisi topladığını söyledi. "Gümrük ve Sınır Koruma ile birlikte bu geri ödemeler için başvuruda bulunuyoruz. Yaklaşımımız ABD hükümetiyle işbirliği yapmak, ABD hükümetine dava açmak değil," diyen Tome, rakip FedEx'in Şubat ayında açtığı davaya atıfta bulundu. "Hazine'nin bize para göndermesinin biraz zaman alacağını düşünüyoruz, ancak parayı alır almaz hemen müşterilerimize geri göndereceğiz," diye ekledi. FedEx'de, "Gümrük ve Sınır Koruma Kurumu'ndan (CBP) geri ödemeleri almaya başlar başlamaz" müşterilerine geri ödeme yapacağını söyledi.

URL: <https://tinyurl.com/3asjrjtf>

● Musk «Şüpheli» Vergi Kaçırma Yöntemlerini Eleştirdi, Ancak Denizaşırı Vergi Hileleri Tesla'ya Yüz Milyonlarca Dolar Tasarruf Sağlamış Olabilir

Dünyanın en zengin adamı tarafından yönetilen Teksas merkezli otomobil üreticisi Tesla, Ocak ayında ABD düzenleyici kurumlarına sunduğu yıllık raporunda, 2025 yılı için federal vergi faturasının sıfır dolar olduğunu bildirdi. Son 20 yılın neredeyse tamamında, Tesla'nın ABD'deki gelirlerinin toplamda 264 milyar dolar olduğu bir dönemde, elektrikli araç üreticisi Amerikan hükümetine vergi borcu olmadığını açıkladı. Düşük vergi faturasının en açık nedeni, Tesla'nın on yıldan fazla bir süre kâr elde edemediği dönemde uğradığı zararlarla ilgili vergi indirimleridir. Federal hükümetin sunduğu yeşil enerji vergi indirimleri de Tesla'ya bir miktar kolaylık sağladı. Ancak araştırmalar daha önce bildirilmemiş başka bir büyük tasarruf yöntemini ortaya koyuyor: Tesla'nın Hollanda ve Singapur'daki birimleri son yıllarda bu ülkelerde vergilendirilmeyen 18 milyar dolarlık kar elde etti. Dahası, finansal bir manevra olmasaydı, bu karlar muhtemelen Amerika Birleşik Devletleri'nde bildirilecek ve vergilendirilecekti. Kar kaydırma olarak bilinen yaygın bir kurumsal taktik olan bu manevra, analizlere göre ABD vergilerinde 400 milyon dolardan fazla tasarruf sağladı.

Tesla ve iştiraklerinin 14 Avrupa, Asya ve Kuzey Amerika ülkesindeki düzenleyici başvurularının binlerce sayfasını, ayrıca Tesla yöneticilerinin sunumlarının ve kamuoyu açıklamalarının transkriptlerini inceledi. Ayrıca, aralarında Kongre önünde bu konularda bir düzineden fazla kez ifade vermiş üç ABD vergi uzmanının da bulunduğu 20'den fazla hisse senedi analisti, otomotiv sektörü danışmanı, akademisyen ve vergi uzmanıyla görüştü. Vergi uzmanları Tesla'nın görünürdeki kar transferiyle ilgili sonuçlarının ve hesaplamalarının gerçekçi olduğu konusunda hemfikir oldular. Tesla'nın elde ettiği büyük ta-

sarruflar, şirketin CEO'su ve en büyük hissedarı olan milyarder girişimci Elon Musk'ın, işletmelerinin ABD vergilerinin adil payını ödemekten kaçınmaya çalışmadığı yönündeki iddialarını çürütüyor. Yüz milyarder iş adamı, geçen yıl Başkan Donald Trump'a hükümet harcamalarını kısma konusunda danışmanlık yapmış ve ABD federal bütçe açığı konusunda açıkça endişelerini dile getirmişti.

Musk, 2024 seçimlerinden önce Trump ile birlikte kampanya yürütürken, daha yüksek vergi faturalarından kaçınmaya yönelik önerileri sık sık reddettiğini söyledi. Ekim ayında Pennsylvania'daki bir dinleyici kitlesine, "Bana sık sık bu vergi boşlukları öneriliyor," dedi. "Ben de 'Bu oldukça şüpheli görünüyor. Bunu yapmamız gerektiğini düşünmüyorum' diyorum." Tesla'nın vergi uygulamalarının herhangi bir yasayı ihlal ettiğine dair bir belirti bulamadı. Ayrıca Tesla, kârlarını yurt dışına aktaran ilk şirket de olmazdı.

Tartışmalı olsa da, bu uygulama, çokuluslu şirketlerin vergi yasalarındaki boşluklardan ya-

rarlanarak karlarını daha uygun vergi kurallarına sahip bir yargı bölgesinden diğerine taşıyarak para tasarrufu sağlamak için kullandıkları yaygın bir manevradır. ABD Hazine Bakanlığı'nda uluslararası vergi işlerinden sorumlu eski müsteşar yardımcısı ve şu anda Boston College Hukuk Fakültesi'nde yardımcı doçent olan Stephen Shay, "Uluslararası vergi sisteminin böyle çalışması gerekiyor" dedi. Shay, Reuters'in Tesla'nın taktikleri hakkında görüş aldığı üç önde gelen vergi uzmanından biridir. Tesla'nın kar kaydırma işlemi, geçen on yılın başlarında, patentler veya ürünleriyle ilgili bilgi birikimi gibi fikri mülkiyet haklarını bir veya daha fazla yabancı iştirakine verme kararının ardından gerçekleşmiş gibi görünüyor. Bu hamle, fikri mülkiyetin ABD merkezli olması nedeniyle daha önce ABD'de vergilendirilen kazançların, kullanımından elde edilen gelirin daha az vergilendirildiği bir yargı bölgesinde kaydedilmesine olanak sağlamış olacaktı.

URL: <https://tinyurl.com/uymfcue4>



ÖZELGE VE YARGI KARARI ÖZETLERİ

HAZIRLAYAN**Çağlar DOĞAN**

Vergi Başmüfettişi

Hazine ve Maliye Bakanlığı

**ÖZELGE VE
YARGI KARARI ÖZETLERİ**

Konu: Tahsil edilemeyen alacakların değersiz alacak olarak kaydı hk.

Özelgeyi Veren İdare: Ankara Defterdarlığı

Özelgenin Tarih ve Sayısı: 13.03.2026 - E-27575268-105[2025-1808]-161290

“İlgide kayıtlı özelge talep formunuzun incelenmesinden; şirketinizin ticari alacağının bulunduğu mükellef hakkında iflas kararı verildiği ve kararın kesinleştiği, iflas masasınca yapılan tasfiye işlemlerinden sonra alacağınızın bir kısmının tahsil edilemediği belirtilerek, alacağınızın tahsil edilemeyen kısmının kesinleşmiş iflas kararına istinaden 213 sayılı Vergi Usul Kanununun 322 nci maddesi kapsamında değersiz alacak olarak değerlendirilip değerlendirilemeyeceği hususunda Defterdarlığımız görüşünü talep ettiğiniz anlaşılmaktadır.

213 sayılı Vergi Usul Kanununun 322 nci maddesinde, “Kazai bir hükme veya kanaat verici bir vesikaya göre tahsiline artık imkan kalmıyan alacaklar değersiz alacaktır.

Değersiz alacaklar, bu mahiyete girdikleri tarihte tasarruf değerlerini kaybederler ve mukayyet kıymetleriyle zarara geçirilerek yok edilirler.

İşletme hesabı esasına göre defter tutan mü-

kelleflerin bu madde hükmüne giren değersiz alacakları, gider kaydedilmek suretiyle yok edilirler.» hükümleri yer almaktadır.

Bu bağlamda, bir alacağın değersiz alacak olarak değerlendirilebilmesi için kazai bir hükme veya kanaat verici bir belgeye göre tahsiline imkan kalmadığının ispatı gerekmekte olup, bahse konu madde uygulamasında esas itibarıyla, kaybedilmiş, tahsiline artık imkan kalmamış, değeri sıfıra inmiş alacaklar değersiz alacaklar kapsamında değerlendirilmektedir. Alacağın tahsil güçlüğüne objektif ve inandırıcı belgelerle ortaya konması, değersiz alacak uygulaması bakımından önem taşıdığından, Kanun koyucu tarafından, değersiz hale geldiği ileri sürülen alacağın ciddi olarak takip edildiğine ilişkin çabaların kazai bir hüküm veya kanaat verici bir vesika ile tevsiki öngörülmüştür. Kazai bir hükümden anlaşılması gereken, alacağın tahsil için kanun yollarına başvurulmuş olması, icra takibinin yapılmış bulunması, bu müracaatlar ve takipler sonunda, alacağın ödenmeyeceğine hakim tarafından hükmedilmiş olmasıdır. Kanaat verici vesika teriminden ise ödemeyi imkânsız hale getirmiş hal ve sebepler sonucu ortaya çıkmış belgelerin

anlaşılması gerekmekte olup, vergi hukuku uygulaması bakımından kanaat verici vesikalara;

- Borçlunun herhangi bir mal varlığı bırakmadan ölümü veya 4721 sayılı Türk Medeni Kanununun 32 ve izleyen maddelerine göre mahkemelerce borçlu hakkında verilen gaiplik kararı ve mirasçılarından mirası reddettiklerine dair sulh hukuk mahkemelerince verilmiş bulunan mirası red kararı,

- Borçlu aleyhine alacaklı tarafından açılan davayı borçlunun kazandığına dair mahkeme kararı,

- Mahkeme huzurunda alacaktan vazgeçildiğine ilişkin olarak düzenlenmiş belgeler,

- Alacaktan vazgeçildiğine dair konkordato anlaşması,

- Borçlunun dolandırıcılıktan mahkûm olması ve herhangi bir mal varlığı bulunmadığını belgeleyen resmi evrak,

- Borçlunun adresinin saptanamaması nedeniyle icra takibat dosyasının kaldırıldığını ve yasal süresi içerisinde yenileme talebinde de bulunulmadığını gösteren icra memurluğu yazısı,

- Gerek doğuşu gerekse vazgeçilmesi bakımından belli ve inandırıcı sebepleri olmak şartıyla alacaktan vazgeçtiğini gösteren anlaşmalar, (Alacaklının tek taraflı irade beyanı ile alınmasından vazgeçilen alacakların, değersiz alacak olarak zarar kaydı mümkün değildir.)

- Ticaret mahkemesince borçlu hakkında verilen iflas kararı dolayısıyla ilgili masa tarafından alacakların tasfiyeye tabi tutulması sonrasında verilen iflasın kapanması kararına ilişkin belgeler örnek olarak sayılabilir.

Ayrıca, bir alacağın Vergi Usul Kanunu bağlamında değersiz alacak hüviyeti kazanmasına dayanak oluşturan kanaat verici belgelerin veya mahkeme kararının ilgili olduğu yıla ait gider hesaplarına intikal ettirilmek suretiyle zarar yazılması gerekmekte, zarar yazılması gereken yıldan önceki yahut sonraki yıllarda zarar yazılması mümkün bulunmamaktadır.

Diğer taraftan, iflas yolu ile takip, iflasa tabi kişiler hakkında yürütülen külli bir takip yolu olup, yetkili yargı mercii tarafından verilecek iflas kararı ile kararın verildiği gün ve saat itibarıyla iflas açılmış olmaktadır. Böylelikle iflasa tabi kişi müflis sıfatını kazanmaktadır. İflas halinde, istisnai durumlar haricinde esas itibarıyla, borçlu aleyhinde haciz yoluyla yapılan takiplerle teminat gösterilmesine ilişkin takipler durmaktadır. Alacaklının borçluyu dava etmesi veya icra yoluyla takip edebilmesi yasal olarak mümkün bulunmamaktadır. Ayrıca, iflas halinde söz konusu takip yolları kapanmakta, sadece iflas masasına kayıt olma hakkı verilmekte, cebri icra ve külli tasfiye yolu olan iflas halinde bütün alacaklılar eşit şekilde işlem görmekte, dolayısıyla ferdi icra takiplerine izin verilmemektedir.

Buna göre, 213 sayılı Kanununun 322 nci maddesi uygulamasında, borçlu şirket hakkında mahkemece verilmiş iflas kararı ile iflasın açılmış olması, borçludan olan alacakların değersiz alacak olarak kabul edilerek hesaplara intikal ettirilebilmesi için yeterli bulunmamakta olup, bu bağlamda mahkeme kararı çerçevesinde iflasın açılması ile oluşturulan iflas idaresi/dairesi tarafından yapılacak tasfiye işlemleri neticesinde söz konusu alacaklarınızdan tahsil kabiliyetinin olmadığı (tahsil edilemeyeceği) anlaşılan bir tutar kalması halinde, bu bakiye alacağınızın mahkemenin iflasın kapanmasına ilişkin kararına veya iflasın kapanmasına yönelik olarak iflas idaresinden/dairesinden alınacak belgelere dayanılarak, belgelerin/kararın temin edildiği yıl hesaplarına değersiz alacak olarak intikali mümkün bulunmamaktadır.

Ancak, somut olayda, iflasın kapandığına dair verilen mevcut bir mahkeme kararının bulunmadığı dikkate alındığında, tahsil kabiliyeti kalmadığı belirtilen tutarın değersiz alacak olarak hesaplara intikal ettirilmesi mümkün değildir.”

Konu: Edinilmiş Mallara Katılma Rejimi hk.
Özelgeyi Veren İdare: İstanbul Defterdarlığı
Özelgenin Tarih ve Sayısı: 10.04.2026 - E-97895701-160[2026/5.1-19]-493812

“İlgide kayıtlı özelge talep formunuzun incelenmesinden;

- Eşiniz ...'nın ... tarihinde vefat ettiği,
- Eşinizin ... A.Ş.'nin yüzde 29,70 hissesine sahip olduğu, bu hisselerinin yüzde 12,02'lik kısmının 2002 yılı öncesinde, yüzde 17,68'lik kısmının ise 2002 yılından sonra (2014 yılında) evlilik birliği içerisinde bedel karşılığında satın alınarak edinildiği,

- Eşler arasında başka bir mal rejimi seçilmemiş olup, 01.01.2002 tarihinden itibaren edinilmiş mallara katılma rejiminin geçerli olduğu

hususları belirtilerek, vefat eden eşinizin 2002 yılından sonra edindiği yüzde 17,68'lik şirket hissesinin edinilmiş mal niteliğinde olduğu kabul edilerek, bu kısmın edinilmiş mallara katılma rejimi kapsamında sağ kalan eşe ait hak olarak değerlendirilmesi ve veraset ve intikal vergisi beyannamesinde terekeye dahil edilmeden 1136 sayılı Avukatlık Kanununun 35/A maddesi kapsamında düzenlenen avukatlık tutanağı ile ayrıştırılmasının mümkün olup olmadığı hususunda görüş talep edildiği anlaşılmaktadır.

7338 sayılı Veraset ve İntikal Vergisi Kanununun;

- 1 inci maddesinde, Türkiye Cumhuriyeti uyruğunda bulunan şahıslara ait mallar ile Türkiye'de bulunan malların veraset yoluyla veya herhangi bir suretle olursa olsun ivazsız bir şekilde bir şahıstan diğer şahsa intikalinin veraset ve intikal vergisine tabi olduğu,

- 2 nci maddesinin birinci fıkrasında, bu kanunda kullanılan “Mal” tabirinin, mülkiyete mevzu olabilen menkul ve gayrimenkul şeylerle mameleke girebilen sair bütün hakları ve alacakları ifade ettiği,

- 10 uncu maddesinin birinci fıkrasında, veraset ve intikal vergisi matrahının, intikal eden

malların Vergi Usul Kanununa göre bulunan değerleri (12 nci maddede yazılı borç ve masrafların tenzili lazım geldiği takdirde matrahın söz konusu değerlerden bu tenziller yapıldıktan sonra kalan miktar) olduğu; ikinci fıkrasında, mükelleflerin ilk tarhiyatta nazara alınmak üzere veraset ve intikal vergisinin konusuna giren malları, bu maddede belirtilen değerlendirme ölçülerinden faydalanarak, bu maddede belirtilmeyenler bakımından ise Vergi Usul Kanununun servetleri değerlendirme ile ilgili üçüncü bölümündeki esaslar dâhilinde değerlendirilerek beyan edecekleri; ikinci fıkrasının (a) bendinde, bilanço esasına göre defter tutanlarda ölüm tarihine takaddüm eden takvim yılı bilançosuna göre bulunacak öz sermayenin ticari sermaye olduğu, mükelleflerin isterlerse öz sermayenin hesabında ölüm günü itibarıyla çıkaracakları bilanço da esas alabilecekleri; aynı fıkranın (d) bendinde eshamın, borsada kayıtlı ise ölüm tarihine takaddüm eden üç yıl içindeki en son muamele değeri ile borsada kayıtlı değil ise veya kayıtlı olup da üç yıl içinde muamele görmemiş ise itibari değerle değerlendirileceği,

- 11 inci maddesinde, bu vergiye mevzu olacak malların değerlendirme gününün, miras yoluyla meydana gelen intikallerde mirasın açıldığı, diğer suretle vaki intikallerde malların hukuken iktisap edildiği gün olduğu

hüküm altına alınmış, Türk Medeni Kanununun 575 inci maddesinde ise mirasın ölüm ile açılacağı belirtilmiştir.

Ayrıca Veraset ve İntikal Vergisi Kanununun 10 uncu maddesinde, mükellefler tarafından maddede belirtilen esaslara göre beyan edilen değerler üzerinden vergi dairesinin ilk tarhiyatı yapacağı ve daha sonra da tarh edilen vergilerin, intikal eden malların Vergi Usul Kanununa göre bulunacak değerlerine göre ikmal edileceği belirtilmiştir.

Bu hükümlerden anlaşılacağı üzere, veraset ve intikal vergisinde iki aşamalı bir tarhiyat sis-

temi mevcut olup, ilk tarhiyatta mükelleflerin verginin konusuna giren malların değerini Veraset ve İntikal Vergisi Kanununun 10 uncu maddesinde yer alan değerlendirme ölçülerine göre beyan etmeleri gerekmektedir. Ancak Kanunda değerlendirme ölçüsü belirtilmemişse, Vergi Usul Kanununun servetleri değerlendirme bölümünde yer alan ölçüler dikkate alınmaktadır.

Buna göre, bir anonim şirket hissesinin veraset ya da bağış yoluyla intikal etmesi halinde, intikal eden servet unsuru ticari sermaye değil, hisse senedir. Dolayısıyla ilk tarhiyatta hisse senedine ilişkin vergi matrahının tespitinin ticari sermayenin değerlemesine ilişkin olan hükümlere göre değil, hisse senedi intikaline ilişkin hükümlere göre yapılması gerekmektedir.

Öte yandan, 1/1/2002 tarihinde yürürlüğe giren 4721 sayılı Türk Medeni Kanunu, eşler arasında yasal rejim olarak “edinilmiş mallara katılma” rejimini, akdi mal rejimleri olarak da mal ayrılığı ve mal ortaklığı rejimini kabul etmiştir.

Bu kapsamda, 4721 sayılı Kanunun 202 nci maddesinde, eşler arasında edinilmiş mallara katılma rejiminin uygulanmasının asıl olduğu, eşlerin mal rejimi sözleşmesiyle Kanunda belirlenen diğer rejimlerden birini kabul edebileceği hüküm altına alınmış olup, evlenmeden önce veya sonra, malvarlığının paylaşımı konusunda yazılı seçimlik mal rejimlerinden birini sözleşme yaparak seçmemiş olan eşlerin kanunen tabi oldukları sistem “yasal mal rejimi”dir. Diğer bir ifade ile eşler arasında 1/1/2002 tarihi itibarıyla yasal mal rejimi olarak “edinilmiş mallara katılma rejimi” geçerli olup, bu tarihten önce evlenmiş olsalar dahi, eşler bir sözleşme ile başka bir paylaşım oranı belirlememiş iseler, kanun gereği bu rejime tabi olmuşlardır.

Bir eşin ölümü halinde, terekede edinilmiş mallar varsa ya da sağ kalan eşin edinilmiş malları varsa, iki tür tasfiye söz konusu olur. Birincisi, aile hukuku kaynaklı mal rejimi tasfiyesi, ikincisi de, miras hukukundan doğan mirasın

tasfiyesidir. Mal rejiminin tasfiyesi, mirasın tasfiyesinden önceliklidir. Mirasın paylaşılması, mal rejimi tasfiyesinin sonucuna bağlı olacağından, mal rejiminin tasfiyesi ve katılma alacağının belirlenmesi, mirasın tasfiyesi için bekletici mesele oluşturmaktadır.

Sağ kalan eş ile ölen eş arasındaki mal rejiminin tasfiyesi öncelikli bir hukuki işlem olduğundan, sağ kalan eş ölen eş ile aralarındaki mal rejiminden kaynaklanan haklarını (varsa) aldıktan sonra ölen eş adına kalan malvarlığı mirasa konu olmaktadır. Sağ kalan eşin mal rejiminden kaynaklanan bu hakları mirasçılık sıfatından ayrıdır. Yasal mal rejiminin tasfiyesinde, kural olarak ölen eşin sadece “edinilmiş malları” tasfiyeye dahildir. Edinilmiş mal, 1/1/2002 tarihinden sonra eşlerin evlendikleri andan itibaren kimin mülkiyetine olursa olsun evlilik süreci boyunca edindikleri tüm varlığını oluşturur.

Bunun yanı sıra, 1136 sayılı Avukatlık Kanununun 35/A maddesinde, “Avukatlar dava açılmadan veya dava açılmış olup da henüz duruşma başlamadan önce kendilerine intikal eden iş ve davalarda, tarafların kendi iradeleriyle istem sonucu elde edebilecekleri konulara inhisar etmek kaydıyla, müvekkilleriyle birlikte karşı tarafı uzlaşmaya davet edebilirler. Karşı taraf bu davete icabet eder ve uzlaşma sağlarsa, uzlaşma konusunu, yerini, tarihini, karşılıklı yerine getirmeleri gereken hususları içeren tutanak, avukatlar ile müvekkilleri tarafından birlikte imza altına alınır. Bu tutanaklar 9/6/1932 tarihli ve 2004 sayılı İcra ve İflas Kanununun 38 inci maddesi anlamında ilâm niteliğindedir.” hükmü yer almaktadır.

Bu bağlamda, eşlerden birinin ölümü nedeniyle mal rejiminin sona ermesi halinde terekenin belirlenmesine yönelik olarak mal rejimi tasfiyesi ve bu tasfiyede taraflar arasında 1136 sayılı Kanunun 35/A maddesi kapsamında düzenlenen bir uzlaşma tutanağının mevcut olması durumunda, bu tutanağa istinaden mal rejimi tasfiyesinin yapılmasında hukuki bir engel bulunmamaktadır.

Yukarıda yer alan hüküm ve açıklamalar çerçevesinde;

- ... tarihinde vefat eden eşiniz ...'nın hissedarı olduğu ... A.Ş.'ye ait hisse senetlerinin, ilk tarihyatta dikkate alınmak üzere Veraset ve İntikal Vergisi Kanununun 10 uncu maddesinin ikinci fıkrasının (d) bendine göre, yani borsada kayıtlı ise ölüm tarihine takaddüm eden üç yıl içindeki en son muamele değeriyle; borsada kayıtlı değilse veya kayıtlı olup da üç yıl içinde muamele görmemiş ise itibari değerle değerlendirilip beyan edilmesi gerektiği,

- Söz konusu hisselerin yüzde 12,02'lik kısmının 2002 yılı öncesinde, yüzde 17,68'lik kısmının ise 2002 yılından sonra edinildiği hususları dikkate alındığında, söz konusu şirket hisselerinin 2002 yılı öncesinde edinilen yüzde 12,02'lik kısmının ve 2002 yılı sonrasında edinilen yüzde 17,68'lik kısmından ise edinilmiş mallara katılma rejimi gereğince yapılacak mal tasfiyesi sırasında murise ait olduğu belirlenecek kısmının terekeye dahil edilerek, borsada kayıtlı ise ölüm tarihine takaddüm eden üç yıl içindeki en son muamele değeriyle; borsada kayıtlı değilse veya kayıtlı olup da üç yıl içinde muamele görmemiş ise itibari değerle beyan edilmesi gerekmektedir.”

Konu: Kooperatife ait biçerdöverin ortaklara ve ortak olmayanlara kullandırılması durumunda vergi uygulamaları hk.

Özelgeyi Veren İdare: Bursa Defterdarlığı

Özelgenin Tarih ve Sayısı: 25.02.2026 - 17192610-125[KV-23-539]-79945

“İlgide kayıtlı özelge talep formunda; kooperatifiniz tarafından ... tarihinde satın alınan ve envanterinizde kayıtlı olan biçerdöverin üyeleriniz ile kooperatifinize üye olmayanların tarımsal faaliyetlerinde kullanılması halinde, söz konusu faaliyetinizin kurumlar vergisi ve katma değer vergisi yönünden değerlendirilmesi talep edilmektedir.

KURUMLAR VERGİSİ KANUNU YÖNÜNDEN

5520 sayılı Kurumlar Vergisi Kanununun 4 üncü maddesinin birinci fıkrasının (k) bendinde; “Tüketim ve taşımacılık kooperatifleri hariç olmak üzere, ana sözleşmelerinde sermaye üzerinden kazanç dağıtılmaması, yönetim kurulu başkan ve üyelerine kazanç üzerinden pay verilmemesi, yedek akçelerin ortaklara dağıtılmaması ve sadece ortaklarla iş görülmesine ilişkin hükümler bulunup, bu hükümlere fiilen uyan kooperatifler ile bu kayıt ve şartlara ek olarak kuruluşundan inşaatın bitim tarihine kadar yönetim ve denetim kurullarında, söz konusu inşaat işlerini kısmen veya tamamen üstlenen gerçek kişilerle tüzel kişi temsilcilerine veya Kanunun 13 üncü maddesine göre bunlarla ilişkili olduğu kabul edilen kişilere veya yukarıda sayılanlarla işçi ve işveren ilişkisi içinde bulunanlara yer vermeyen ve yapı ruhsatı ile arsa tapusu kooperatif tüzel kişiliği adına tescil edilmiş olan yapı kooperatifleri. (Kooperatiflerin ortakları dışındaki kişilerle yaptıkları işlemler ile kooperatif ana sözleşmesinde yer almayan konularda ortakları ile yaptıkları işlemler “ortak dışı” işlemlerdir. Kooperatiflerin faaliyetin icrasına tahsis ettikleri ve ekonomik ömrünü tamamlamış olan demirbaş, makine, teçhizat, taşıt ve benzeri amortisman tabi iktisadi kıymetleri elden çıkarmaları ile yapı kooperatiflerinin kendilerine ait arsalarını kat karşılığı vererek her bir hisse için bir işyeri veya konut elde etmeleri ortak dışı işlem sayılmaz. Kooperatiflerin ortak dışı işlemleri nedeniyle kooperatif tüzel kişiliğine bağlı ayrı bir iktisadi işletme oluşmuş kabul edilir. Kooperatiflerin, iktisadi işletmelerinden ve tam mükellefiyete tabi başka bir kurumun sermayesine katılımlarından kazanç elde etmelerinin ve bu kazançların daha sonra ortaklara dağıtılmasının muafiyete etkisi yoktur. Ortak dışı işlemlerden elde edilen kazançların vergilendirilmesine ilişkin usul ve esaslar Maliye Bakanlığınca belirlenir.” hükmü yer almaktadır.

1 seri no.lu Kurumlar Vergisi Genel Tebliğinin “4.13. Kooperatifler” başlıklı bölümünün “4.13.1. Muafiyet şartları” başlıklı alt bölümünde;

“Kooperatiflerin kurumlar vergisi muafiyetinden yararlanabilmeleri için ana sözleşmelerinde;

- Sermaye üzerinden kazanç dağıtılmamasına,
- Yönetim kurulu başkan ve üyelerine kazanç üzerinden pay verilmemesine,
- Yedek akçelerinin ortaklara dağıtılmamasına,
- Sadece ortaklarla iş görülmesine

dair hükümlerin bulunması ve bu kayıt ve şartlara da fiilen uyulması gerekmektedir.

Bu şartlara ana sözleşmelerinde yer veremeyen ya da yer vermekle beraber bu şartlara fiilî yatta uymayan kooperatifler, muafiyet hükümlerinden yararlanamayacaktır.”

açıklamalarına yer verilmiştir.

Aynı Tebliğin “4.13.1.4. Sadece ortaklarla iş görülmesi” başlıklı bölümünde de;

“Kooperatifler ortaklarının belirli ekonomik çıkarlarının ve özellikle meslek ve geçimlerine ait ihtiyaçlarının sağlanıp korunmasını amaçladıkları için faaliyetin normal olarak sadece ortaklarla sınırlı olması gerekmektedir. Bu nedenle, bir kooperatifin kurumlar vergisi muafiyetinden yararlanabilmesi için ana sözleşmesinde sadece ortaklarla iş görülmesine ilişkin hüküm bulunması ve fiilen de bu hükme uyulması gerekmektedir.

Ortak dışı işlemler, sadece ortak olmayanlarla yapılan işlemleri değil, ortaklarla kooperatif ana sözleşmesinde yer almayan konularda yapılan işlemleri de kapsamaktadır.”

açıklamalarına yer verilmiştir.

Yine aynı Tebliğin “4.13.3. Kurumlar vergisinden muaf olan kooperatiflerde ortak dışı işlemlerin vergilendirilmesi” başlıklı alt bölümünde ise;

“7061 sayılı Kanunla 5520 sayılı Kanunun 4 üncü maddesinin birinci fıkrasının (k) bendine eklenen parantez içi hükümlerle 1/1/2018 tarihinden itibaren geçerli olmak üzere, kurumlar ver-

gisinden muaf kooperatiflerin ortak dışı işlemleri nedeniyle kooperatif tüzel kişiliğine bağlı ayrı bir iktisadi işletme oluşmuş kabul edileceği, kooperatiflerin bu iktisadi işletmelerinden ve tam mükellefiyete tabi başka bir kurumun sermayesine katılımlarından kazanç elde etmelerinin ve bu kazançların daha sonra ortaklara dağıtılmasının da muafiyete etkisinin olmayacağı ve ortak dışı işlemlerden elde edilen kazancın vergilendirilmesine ilişkin usul ve esasların Maliye Bakanlığınca belirleneceği hüküm altına alınmıştır.

Bu suretle kooperatiflerin, 1/1/2018 tarihinden itibaren gerçekleştirecekleri ortak dışı işlemler nedeniyle muafiyetleri etkilenmeyecek; ancak bu işlemlerden elde edilen kazançlar kooperatif tüzel kişiliğine bağlı ayrı bir iktisadi işletme nezdinde kurumlar vergisine tabi tutulacaktır. Dolayısıyla, muafiyete ilişkin diğer şartları taşıyan kooperatiflerin ortak dışı işlemlerinden elde edilen kazançları kooperatif tüzel kişiliğine bağlı ayrı bir iktisadi işletme nezdinde kurumlar vergisine tabi tutulacak, ortak içi işlemlerinden elde edilen kazançlarının kurumlar vergisine tabi tutulması söz konusu olmayacaktır.

Ortak dışı işlemlerle ilgili olarak kooperatif tüzel kişiliğine bağlı olduğu kabul edilen iktisadi işletme adına gerekli kurumlar vergisi mükellefiyeti tesis edilecektir.

Öte yandan, ortak dışı işlemlerde bulunmaları nedeniyle 1/1/2018 tarihinden önce kurumlar vergisi mükellefiyeti tesis edilmiş olan kooperatiflerin, muafiyete ilişkin diğer şartları da taşıyor olmaları kaydıyla, 1/1/2018 tarihi itibarıyla kurumlar vergisi mükellefiyet kayıtları sonlandırılacaktır. Bu kooperatiflerin 1/1/2018 tarihinden itibaren gerçekleştirdikleri ortak dışı işlemlerine ilişkin olarak kooperatif tüzel kişiliğine bağlı ayrı bir iktisadi işletme nezdinde kurumlar vergisi mükellefiyeti tesis ettirmek suretiyle bu işlemlerden elde ettikleri kazançları vergilendirilecektir.

Kurumlar vergisinden muaf olan kooperatiflerce, ortak dışı işlemlerden doğan kazancın ve kurumlar vergisi matrahının tespiti açısından ortak dışı işlem kapsamında bulunan ve bulunmayan hasılat, maliyet ve gider unsurlarının ayrı ayrı izlenmesi, ortak dışı işlemlere ait hasılat, maliyet ve gider unsurlarının diğer işlemlerle ilişkilendirilmemesi ve kooperatif tarafından tutulan defterlere, bu ayrımı sağlayacak şekilde kaydedilmesi gerekmektedir.

...” açıklamalarına yer verilmiştir.

Özelge talep formunuz ekinde yer alan «Kooperatif Ana Sözleşmesi»nin «Amaç» başlıklı bölümünün 6 ncı maddesinde, kooperatif amacı ortakların her türlü bitkisel, hayvancılık, ormancılık konularındaki istihsalini geliştirmek ve ihtiyaçları ile ilgili temin, tedarik, işletme, pazarlama, değerlendirme faaliyetlerinde bulunmak olarak belirlenmiştir.

Aynı sözleşmenin “Çalışma konuları” başlıklı 7 nci maddesinde de, kooperatifin amacını gerçekleştirebilmesi için yapacağı faaliyetler arasında, ortaklarının üretimle ilgili araç, gereç ve diğer tarımsal girdi ihtiyaçlarını temin etmek, ayrıca, ortakların tarımsal makine, alet ve ekipman ihtiyaçlarına yönelik makine parkını satın alma veya kiralama suretiyle oluşturmak ile kooperatif mülkiyetinde veya ortakların makinelerini ortaklara veya üçüncü kişilere kullandırmak olduğu sayılmıştır.

Buna göre, kooperatif ana sözleşmesinde belirtilen faaliyet konusuna dahil olan söz konusu işi, münhasıran kooperatif ortakları ile yapmanız ve Kurumlar Vergisi Kanununun 4 üncü maddesinin birinci fıkrasının (k) bendinde yer alan muafiyete ilişkin diğer şartları da taşımanız halinde kooperatifinizin kurumlar vergisi muafiyetinden yararlanması mümkün bulunmaktadır.

Diğer taraftan, envanterinize kayıtlı biçerdöver ile hububatları biçme hizmetinin kooperatifinize üye olmayanlara yapılması “ortak dışı işlem” olarak nitelendirileceğinden, ortak dışı işlemler

nedeniyle kooperatif tüzel kişiliğinize bağlı ayrı bir iktisadi işletme nezdinde kurumlar vergisi mükellefiyeti tesis ettirilmesi gerekeceği tabiidir.

KATMA DEĞER VERGİSİ KANUNU YÖNÜNDEN

3065 sayılı KDV Kanununun;

- 1/1 inci maddesinde, Türkiye’de ticarî, sınaî, ziraî faaliyet ve serbest meslek faaliyeti çerçevesinde yapılan teslim ve hizmetlerin verginin konusunu teşkil ettiği,

- 17/1-a maddesinde ise genel ve katma bütçeli daireler, il özel idareleri, belediyeler, köyler, bunların teşkil ettikleri birlikler, üniversiteler, döner sermayeli kuruluşlar, kanunla ve Cumhurbaşkanlığı Kararnamesiyle kurulan kamu kurum ve kuruluşları, kamu kurumu niteliğindeki meslek kuruluşları, siyasî partiler ve sendikalar, kanunla kurulan veya tüzelkişiliği haiz emekli ve yardım sandıkları, kamu menfaatine yararlı dernekler, tarımsal amaçlı kooperatifler ve Cumhurbaşkanınca vergi muafiyeti tanınan vakıfların ilim, fen ve güzel sanatları, tarımı yaymak, ıslah ve teşvik etmek amacıyla yaptıkları teslim ve hizmetlerinin KDV’den istisna olduğu

hüküm altına alınmıştır.

60 Seri No.lu KDV Sirkülerinin “3.6.3. Tarımsal Amaçlı Kooperatiflerde KDV Uygulaması” başlıklı bölümünde; “3.6.3.2. 4631 sayılı Hayvan Islahı Kanununun 4 üncü maddesi kapsamında hayvan ıslahı, yetiştirme ve pazarlama amacı ile tüzel kişiliğe sahip özel hukuk hükümlerine tabi kooperatif nitelikli olarak kurulan birlikler Kurumlar Vergisi Kanunu ve KDV Kanununun 17/1-a ve 17/4-h maddeleri hükümlerinin uygulaması bakımından kooperatif olarak değerlendirilmektedir.

KDV Kanununun 17/1-a maddesinde ifade edilen tarımı yaymak, ıslah ve teşvik amacı, toprak analizleri; tarla denemeleri; zirai araştırmaların yapılması; hububat sebze ve meyve üzerine yapılan araştırma, inceleme ve ıslah çalışması; zirai mahsullerin muayene edilmesi, fumigasyona tabi

tutulması; damızlık tohum ve hayvan yetiştirilmesi; orman yollarının yapılması; damızlık hayvan, damızlık fide, fidan, bağ çubuğu, tohum ve faydalı böcekler gibi teslim ve hizmetleri kapsamaktadır.

...” açıklaması yer almaktadır.

Buna göre, kooperatifiniz tüzel kişiliğine bağlı oluşan iktisadi işletme tarafından üyelerine ve üye olmayanlara verilen biçerdöver ile hububatları biçme hizmeti, 3065 sayılı KDV Kanununun 1/1 inci maddesi gereği KDV'ye tabi olacaktır.

Öte yandan, kooperatif ile kooperatif tüzel kişiliğine bağlı iktisadi işletmenin iş ve işlemlerine ilişkin KDV beyanlarının Kooperatife ilişkin mükellefiyet kaydı üzerinden yapılması gerekmektedir.”

Yargı Kararı Özetleri

Konu: Özel tüketim vergisi istisnasından faydalanmak suretiyle engelli olan muris adına satın alınan aracın tescilinden önce murisin vefat etmesi nedeniyle ilk iktisap aşamasında istisna nedeniyle ödenmeyen vergiler için vârislere resen tarhiyat yapılması istemine ilişkin dava.

Karar Veren: Vergi Dava Daireleri Kurulu

Kararı Tarihi: 28.01.2026

Esas No: 2025/21

Karar No: 2026/1

“ÖZET: 4760 sayılı Özel Tüketim Vergisi Kanunu'nun 7. maddesinin (2) numaralı fıkrasının (a) bendi kapsamında, özel tüketim vergisi istisnasından faydalanmak suretiyle engelli olan muris adına satın alınan aracın tescilinden önce murisin vefat etmesi nedeniyle ilk iktisap aşamasında istisna nedeniyle ödenmeyen vergiler için vârislere resen tarhiyat yapılmasının hukuka uygun olmadığı hakkında.

BÖLGE İDARE MAHKEMESİ KARARLARI ARASINDAKİ AYKIRILIĞIN GİDERİLMESİ İSTEMİ

I. AYKIRILIĞIN GİDERİLMESİ

İSTEMİNDE BULUNAN : İstanbul Bölge İdare Mahkemesi Başkanlar Kurulu

II. İSTEMİN ÖZETİ : 4760 sayılı Özel Tüketim Vergisi Kanunu'nun 7. maddesinin (2) numaralı fıkrasının (a) bendi kapsamında, özel tüketim vergisi istisnasından faydalanmak suretiyle engelli olan muris adına satın alınan aracın tescilinden önce murisin vefat etmesi nedeniyle ilk iktisap aşamasında istisna nedeniyle ödenmeyen vergiler için vârislere yapılan tarhiyatın kaldırılması istemiyle açılan davalarda verilen İstanbul Bölge İdare Mahkemesi 4. Vergi Dava Dairesinin 22/04/2025 tarih ve E:2025/744, K:2025/772 sayılı kararı ile İstanbul Bölge İdare Mahkemesi 1. Vergi Dava Dairesinin 20/05/2025 tarih ve E:2025/1030, K:2025/1047 sayılı, İstanbul Bölge İdare Mahkemesi 2. Vergi Dava Dairesinin 25/03/2025 tarih ve E:2025/745, K:2025/562 sayılı ve İstanbul Bölge İdare Mahkemesi 8. Vergi Dava Dairesinin 24/03/2025 tarih ve E:2025/372, K:2025/5701 sayılı kararları arasındaki aykırılığın, 2576 sayılı Bölge İdare Mahkemeleri, İdare Mahkemeleri ve Vergi Mahkemelerinin Kuruluşu ve Görevleri Hakkında Kanun'un 3/C maddesinin (4) numaralı fıkrasının (c) bendi uyarınca, İstanbul Bölge İdare Mahkemesi 1. Vergi Dava Dairesinin, 2. Vergi Dava Dairesinin ve 8. Vergi Dava Dairesinin yukarıda anılan kararları doğrultusunda giderilmesi, istinaf yoluna başvurma hakkı bulunanın bu yöndeki talebini uygun gören İstanbul Bölge İdare Mahkemesi Başkanlar Kurulunun 26/06/2025 tarih ve E:2025/31, K:2025/31 sayılı kararıyla istenmiştir.

III. ÖN İNCELEME :

İşbu dosyadaki aykırılığın giderilmesi istemi ile Danıştay Vergi Dava Daireleri Kurulunun E:2025/22 ve E:2025/23 sayılı dosyalarında yer alan İstanbul Bölge İdare Mahkemesi Başkanlar Kurulunun aykırılığın giderilmesi istemlerinin aynı konuya ilişkin olduğu görüldüğünden, usul ekonomisi gözetilerek söz konusu aykırılığın giderilmesine yönelik istemlerin ayrıca karşılanmasında hukuki bir yararın bulunmadığına ve bu nedenle anılan dosyaların işbu dosya (E:2025/21) ile birleştirilmesine karar verilmiştir.

IV. MADDİ OLAY

Aykırlığın giderilmesi kararına konu uyumsuzluklar aynı murisin farklı vârisleri adına yapılan tarhiyatlara ilişkindir. Uyumsuzluklara konu maddi olaylarda, muris tarafından %100 oranlı sağlık kurulu engelli raporuna dayanarak engelli istisnasından yararlanmak suretiyle araç satın alınmıştır. Bu araca ilişkin olarak 22/01/2024 tarihinde kapora ödemesi yapılmıştır. Araca ilişkin fatura 05/02/2024 tarihinde düzenlenmiş, faturada mal bedeli üzerinden %20 oranında katma değer vergisi hesaplanmış, aynı tarihte aracı satan bayi tarafından özel tüketim vergisi beyannamesi verilerek tahakkuk eden damga vergisi ödenmiştir. Özel tüketim vergisi istisnasından yararlanmak suretiyle satın alınan bu araç 13/02/2024 tarihinde tescil edilmiş, muris de aynı tarihte vefat etmiş, ancak tescil vefat saatinde sonra yapılmıştır.

Nakil Vasıtaları Vergi Dairesi Müdürlüğünün ... tarih ve ... sayılı yazısında ödevlinin aracın tescil saatinde önce vefat ettiği tespit edilmesinden dolayı ilk iktisapta ödenmeyen vergi ziyai cezası ve gecikme faizi ile birlikte ilk iktisapta beyan edilen matrah ve %80 oran üzerinden resen özel tüketim vergisi tarh edilmesi, ayrıca tarh edilmesi gereken özel tüketim vergisi tutarının %20'si oranında resen katma değer vergisi tarh edilmesi gerektiği hususları belirtilmiştir.

25/03/2024 tarihinde vergi matrahının takdiri amacıyla olay takdir komisyonuna sevk edilmiş, takdir komisyonu tarafından 09/07/2024 tarihli kararlar ile anılan araç ile ilgili olarak araç bedeli esas alınmak suretiyle özel tüketim vergisi matrahı takdir edilmiş ve ilk iktisap tarihinde geçerli olan %80 oranı üzerinden vârisler adına miras hisseleri oranında vergilendirmeye gidilmesi gerektiği belirtilmiştir. Anılan vergi dairesi tarafından vârisler adına miras hisseleri oranında özel tüketim vergisi tarh edilmiş ve verginin bir katı tutarında vergi ziyai cezası kesilmiş; ayrıca, 05/02/2024 tarihli faturada mal bedeli üzerinden

hesaplanmış katma değer vergisi bulunmasına rağmen, tarhiyata konu özel tüketim vergisinin %20'si oranı yerine özel tüketim vergisi matrahının (mal bedelinin) %20'si oranında katma değer vergisi tarh edilmiş ve verginin bir katı tutarında vergi ziyai cezası kesilmiştir. Anılan tarhiyatlara karşı aykırılığın giderilmesi istemine konu davalar açılmıştır.

V. AYKIRILIĞIN GİDERİLMESİ İSTEMİNE KONU BÖLGE İDARE MAHKEMESİ KARARLARI:

A. İstanbul Bölge İdare Mahkemesi 4. Vergi Dava Dairesinin E:2025/744 sayılı dosyasına konu yargılama süreci:

Dava konusu istemin özeti: 4760 sayılı Özel Tüketim Vergisi Kanunu'nun 7. maddesinin (2) numaralı fıkrasının (a) bendi kapsamında, özel tüketim vergisi istisnasından faydalanmak suretiyle engelli olan muris adına satın alınan aracın tescil edildiği günde, ancak tescil saatinde önce murisin vefat etmesi nedeniyle, davacı vâris adına hissesi oranında resen tarh edilen 2024 yılı Şubat dönemine ait özel tüketim ve katma değer vergileri ile bu vergilerin bir katı tutarında kesilen vergi ziyai cezalarının kaldırılması istemiyle dava açılmıştır.

İstanbul 9. Vergi Mahkemesinin 30/01/2025 tarih ve E:2024/1606, K:2025/142 sayılı kararının özeti:

213 sayılı Vergi Usul Kanunu'nun 3. maddesinin (B) işaretli fıkrasında, vergilendirmede vergiyi doğuran olay ve bu olaya ilişkin muamelelerin gerçek mahiyetinin esas olduğu kurala bağlanmıştır.

4760 sayılı Kanun'un 1. maddesinin (1) numaralı fıkrasının (b) işaretli bendi, 7. maddesinin (2) numaralı fıkrasının (a) işaretli bendi, 11. maddesinin (3) numaralı fıkrası, 13. maddesinin (3) numaralı fıkrası, 15. maddesinin (2) numaralı fıkrası ile 3065 sayılı Katma Değer Vergisi Kanunu'nun 1. maddesinin (1) numaralı fıkrası, 20. maddesinin (1) ve (2) numaralı fıkraları ve 24. maddesinin

(b) işaretli bendinde dava konusu tarhiyatlara ilişkin düzenlemelere yer verilmiştir.

18/04/2015 tarih ve 29330 sayılı Resmî Gazete’de yayımlanan Özel Tüketim Vergisi (II) Sayılı Liste Uygulama Genel Tebliği’nin 12/05/2018 tarih ve 30419 sayılı Resmî Gazete’de yayımlanan Özel Tüketim Vergisi (II) Sayılı Liste Uygulama Genel Tebliğinde Değişiklik Yapılmasına Dair Tebliğ (Seri No:4) ile değiştirilen “II-İSTİSNALAR VERGİ İNDİRİMİ VE VERGİNİN İADESİ” başlığı altında yer alan “C-DİĞER İSTİSNALAR/ 1. Malul veya Engellilerin Taşıt Alımlarında İstisna/ 1.5. Ortak Hususlar” alt başlığı altında “Malul veya engelli tarafından iktisabı yapılan taşıtın kayıt ve tescil ettirilmeden malul veya engellinin vefat etmesi durumunda, mezkûr istisna uygulamasından yararlanılamaz. Bu durumda, taşıtın mükellefe iade edilmemesi halinde, mirası reddetmeyen varis/varisler tarafından kayıt ve tescilden önce taşıta ait ÖTV beyan edilip ödenir.” ifadesi bulunmaktadır.

Dosyanın incelenmesinden, engelli istisnasından yararlanmak suretiyle satın alınan aracın 13/02/2024 tarihinde tescil edildiği, murisin de aynı tarihte vefat ettiği, ancak tescilin vefat saatinden sonra yapıldığı, bu bağlamda istisnanın uygulanamayacağından bahisle vâris adına cezalı tarhiyat yapıldığı anlaşılmıştır. İhtilaf konusu araca ilişkin olarak 22/01/2024 tarihinde kapora ödemesi yapıldığı, faturasının ise 05/02/2024 tarihinde düzenlendiği, keza 05/02/2024 tarihinde aracı satan bayi tarafından özel tüketim vergisi beyannamesi verilerek tahakkuk eden damga vergisinin ödendiği, dolayısıyla ihtilaf konusu aracın satın alma işlemlerinin murisin vefatından önce tamamlandığı görülmektedir.

Bu bağlamda, vergiyi doğuran olaya ilişkin muamelelerin gerçek mahiyetinin vefattan önce gerçekleştirildiği, öte yandan engelliler tarafından iktisap edilen ve fakat henüz kayıt ve tescilli yapılmayan araçlara ilişkin olarak engellinin vefat etmesi hâlinde özel tüketim vergisinin so-

rumluluğuna dair herhangi bir kanuni düzenleme bulunmadığı açıktır. İhtilaf konusu olayda vuku bulan ihtimalin gerçekleşmesi durumunda sorumluluğun genel tebliğ gibi ikincil bir mevzuatla hak düşürücü bir şekilde kapsamının daraltılmasının hukuk devleti ilkesinin normlar hiyerarşisi prensibine ve Anayasa’nın 73. maddesinde yer alan verginin kanuniliği ilkesine aykırılık teşkil ettiği sonucuna varıldığından davacı adına vâris sıfatıyla resen yapılan tarhiyat ve kesilen vergi ziyai cezasında hukuka uygunluk görülmemiştir.

Mahkeme, bu gerekçeyle cezalı tarhiyatı kaldırmıştır.

Davalının istinaf istemini inceleyen İstanbul Bölge İdare Mahkemesi 4. Vergi Dava Dairesinin 22/04/2025 tarih ve E:2025/744, K:2025/772 sayılı kararının özeti:

i. Vergi mahkemesi kararının, özel tüketim ve katma değer vergilerinin kaldırılmasına dair hüküm fıkrasına yönelik istinaf istemi yönünden yapılan inceleme:

4721 sayılı Türk Medeni Kanunu’nun “Hak Ehliyeti” başlıklı 8. maddesinde “Her insanın hak ehliyeti vardır. Buna göre bütün insanlar, hukuk düzeninin sınırları içinde, haklara ve borçlara ehil olmada eşittirler.” kuralı; “Fiil Ehliyeti” başlıklı 9. maddesinde, “Fiil ehliyetine sahip olan kimse, kendi fiilleriyle hak edebilir ve borç altına girebilir.” hükmü; 28. maddesinde, “Kişilik, çocuğun sağ olarak tamamıyla doğduğu anda başlar ve ölümle sona erer.” düzenlemesi ve 30. maddesinde ise “Doğum ve ölüm, nüfus sicilindeki kayıtlarla ispat olunur.” kuralı yer almaktadır.

Uyuşmazlık konusu olayda, 4760 sayılı Kanun’un 7. maddesi kapsamında vergiden müstesna olarak araç tescilinin yapıldığı anda, adına tescil yapılan kişinin hayatta olmadığı resmî belgeler ile sabit olup, yapılan tescilin hukuki sonuç doğurması mümkün olmadığından, tescile tabi aracın trafik siciline tescil edildiği anda istisna koşullarının bulunmadığı sonucuna varılmaktadır.

Bu durumda, davacının da aralarında bulunduğu mirasçılar tarafından söz konusu aracın murisin vefatı sonrasında tescil ettirildiği görüldüğünden, araca ilişkin ödenmesi gereken vergilerin hissesi oranında davacı vâris adına tarh edilmesinde hukuka aykırılık bulunmadığı sonucuna ulaşılmıştır.

ii. Vergi mahkemesi kararının, vergi ziyai cezalarının kaldırılmasına dair hüküm fıkrasına yönelik istinaf istemi yönünden yapılan inceleme:

213 sayılı Vergi Usul Kanunu'nun 341. maddesinde, "Vergi ziyai, mükellefin veya sorumlunun vergilendirme ile ilgili ödevlerini zamanında yerine getirmemesi veya eksik yerine getirmesi yüzünden, verginin zamanında tahakkuk ettirilmemesini veya eksik tahakkuk ettirilmesini ifade eder." hükmüne yer verilmiştir.

Uyuşmazlık konusu olayda, davacının murisinin vefatı üzerine mirasçı sıfatıyla davacı adına dava konusu vergilere ilişkin olarak vergi ziyai cezaları kesilmiştir. 213 sayılı Kanun'da yer verildiği üzere, olayda, davacı tarafından vergilendirme ile ilgili ödevlerin zamanında yerine getirilmemesi veya eksik yerine getirilmesi yüzünden, verginin zamanında tahakkuk ettirilmemesi veya eksik tahakkuk ettirilmesi durumu söz konusu değildir. Bu nedenle uyuşmazlıkta vergi ziyai cezası kesilmesini gerektiren koşulların gerçekleşmediği anlaşıldığından, davacı adına kesilen vergi ziyai cezalarında bu gerekçeyle hukuka uygunluk bulunmamaktadır.

iii. Karar sonucu:

Vergi Dava Dairesi, bu gerekçeyle Vergi mahkemesi kararının, özel tüketim ve katma değer vergilerinin kaldırılmasına dair hüküm fıkrasına yönelik istinaf isteminin kabulüne, anılan hüküm fıkrasının kaldırılmasına ve davanın bu kısım yönünden reddine, vergi ziyai cezalarının kaldırılmasına dair hüküm fıkrasına yönelik istinaf isteminin ise yukarıda belirtilen gerekçe ile reddine kesin olarak karar vermiştir.

B. İstanbul Bölge İdare Mahkemesi 1. Vergi

Dava Dairesinin E:2025/1030 sayılı dosyasına konu yargılama süreci:

Dava konusu istemin özeti: 4760 sayılı Özel Tüketim Vergisi Kanunu'nun 7. maddesinin (2) numaralı fıkrasının (a) bendi kapsamında, özel tüketim vergisi istisnasından faydalanmak suretiyle engelli olan muris adına satın alınan aracın tescil edildiği günde, ancak tescil saatinden önce murisin vefat etmesi nedeniyle, davacı vâris adına hissesi oranında resen tarh edilen 2024 yılı Şubat dönemine ait özel tüketim ve katma değer vergileri ile bu vergilerin bir katı tutarında kesilen vergi ziyai cezalarının kaldırılması istemiyle dava açılmıştır.

İstanbul 2. Vergi Mahkemesinin 28/02/2025 tarih ve E:2024/1939, K:2025/353 sayılı kararının özeti:

213 sayılı Vergi Usul Kanunu'nun 3. maddesinin (B) işaretli fıkrasında, vergilendirmede vergiyi doğuran olay ve bu olaya ilişkin muamelelerin gerçek mahiyetinin esas olduğu kurala bağlanmıştır.

4760 sayılı Kanun'un 1. maddesinin (1) numaralı fıkrasının (b) işaretli bendi, 7. maddesinin (2) numaralı fıkrasının (a) işaretli bendi, 11. maddesinin (3) numaralı fıkrası, 13. maddesinin (3) numaralı fıkrası, 15. maddesinin (2) numaralı fıkrası ile 3065 sayılı Katma Değer Vergisi Kanunu'nun 1. maddesinin (1) numaralı fıkrası, 20. maddesinin (1) ve (2) numaralı fıkraları ve 24. maddesinin (b) işaretli bendinde dava konusu tarhiyata ilişkin düzenlemelere yer verilmiştir.

18/04/2015 tarih ve 29330 sayılı Resmî Gazete'de yayımlanan Özel Tüketim Vergisi (II) Sayılı Liste Uygulama Genel Tebliği'nin 12/05/2018 tarih ve 30419 sayılı Resmî Gazete'de yayımlanan Özel Tüketim Vergisi (II) Sayılı Liste Uygulama Genel Tebliğinde Değişiklik Yapılmasına Dair Tebliğ (Seri No:4) ile değiştirilen "II-İSTİSNALAR VERGİ İNDİRİMİ VE VERGİNİN İADESİ" başlığı altında yer alan "C-DİĞER İSTİSNALAR/ 1. Malul veya Engellilerin Taşit Alımlarında İstisna/ 1.5.

Ortak Hususlar” alt başlığı altında “Malul veya engelli tarafından iktisabı yapılan taşıtın kayıt ve tescil ettirilmeden malul veya engellinin vefat etmesi durumunda, mezkûr istisna uygulamasından yararlanılamaz. Bu durumda, taşıtın mükellefe iade edilmemesi halinde, mirası reddetmeyen varis/varisler tarafından kayıt ve tescilden önce taşıta ait ÖTV beyan edilip ödenir.” ifadesi bulunmaktadır.

Dosyanın incelenmesinden, engelli istisnasından yararlanmak suretiyle satın alınan aracın 13/02/2024 tarihinde tescil edildiği, murisin de aynı tarihte vefat ettiği, ancak tescilin vefat satatinden sonra yapıldığı, bu bağlamda istisnanın uygulanamayacağından bahisle vâris adına cezalı tarhiyat yapıldığı anlaşılmıştır.

Uyuşmazlıkta, söz konusu aracın satın alma sürecinin murisin vefatından önce başladığı, muris adına satın alınan araca ilişkin fatura ile ilgili beyannamenin 05/02/2024 tarihli olduğu ve vergiyi doğuran olayın bu tarihte meydana geldiği, ilk iktisap tarihinde istisnadan yararlanma şartlarının oluşmadığı yönünde bir iddia da ileri sürülmediği, araç satışından sonra trafik kaydındaki tescil işleminin ise kurucu işlem olmayıp açıklayıcı işlem olduğu değerlendirilmiştir. Bu nedenle, vergilendirmede vergiyi doğuran olaya ilişkin muamelelerin gerçek mahiyetinin esas olduğu ve vergiyi doğuran olayın vefattan önce gerçekleştiği sonucuna varıldığından, tescil işleminin engellinin vefatından sonra aynı gün içerisinde yapıldığından bahisle takdir komisyonu kararları uyarınca tarh edilen dava konusu cezalı özel tüketim vergisi ile katma değer vergisinde hukuka uygunluk görülmemiştir.

Mahkeme, bu gerekçeyle cezalı tarhiyatı kaldırmıştır.

Davalının istinaf istemini inceleyen İstanbul Bölge İdare Mahkemesi 1. Vergi Dava Dairesinin 20/05/2025 tarih ve E:2025/1030, K:2025/1047 sayılı kararının özeti:

Vergi Dava Dairesi, istinaf dilekçesinde ileri

sürülen iddiaların isteme konu vergi mahkemesi kararının kaldırılmasını gerektirecek nitelikte olmadığı gerekçesiyle istemi kesin olarak reddetmiştir.

İstanbul Bölge İdare Mahkemesi 2. Vergi Dava Dairesinin 25/03/2025 tarih ve E:2025/745, K:2025/562 sayılı kararı ile İstanbul Bölge İdare Mahkemesi 8. Vergi Dava Dairesinin 24/03/2025 tarih ve E:2025/372, K:2025/701 sayılı kararı, ilgili oldukları maddi olay, dayandıkları hukuksal nedenler ve gerekçe bakımından yukarıda özetlenen İstanbul Bölge İdare Mahkemesi 1. Vergi Dava Dairesinin 20/05/2025 tarih ve E:2025/1030, K:2025/1047 sayılı kararıyla benzerlik arz etmektedir.

VI. İNCELEME VE GEREKÇE:

A. İLGİLİ MEVZUAT:

1. 213 sayılı Vergi Usul Kanunu'nun 19. maddesi şu şekildedir:

“Vergi alacağı, vergi kanunlarının vergiyi bağladıkları olayın vukuu veya hukuki durumun tekemmülü ile doğar.

Vergi alacağı mükellef bakımından vergi borcunu teşkil eder.”

2. 4760 sayılı Özel Tüketim Vergisi Kanunu'nun 1. maddesinin (1) numaralı fıkrasının (b) işaretli alt bendi şu şekildedir:

“1. Bu Kanuna ekli;

...

b) (II) sayılı listedeki mallardan kayıt ve tescile tâbi olanların ilk iktisabı,

...

bir defaya mahsus olmak üzere özel tüketim vergisine tâbidir.”

3. 4760 sayılı Kanun'un 2. maddesinin (1) numaralı fıkrasının (b) işaretli alt bendi şu şekildedir:

“1. Bu Kanunun uygulanmasında;

...

b) İlk iktisap: (II) sayılı listedeki mallardan Türkiye'de kayıt ve tescil edilmemiş olanların kullanılmak üzere ithalini, müzayede yoluyla

veya kayıt ve tescil edilmiş olsa dahi 4077 sayılı Tüketicinin Korunması Hakkında Kanun hükümlerine göre iade edilenler de dahil motorlu araç ticareti yapanlardan iktisabını, motorlu araç ticareti yapanlar tarafından kullanılmaya başlanmasını, aktife alınmasını veya adlarına kayıt ve tescil ettirilmesini,

...

İfade eder.”

4. 4760 sayılı Kanun’un özel tüketim vergisini doğuran olayın gerçekleştiği hâllerin sayıldığı 3. maddesinin ilgili bölümü şu şekildedir:

“... ”

a) Mal teslimi veya ilk iktisap hallerinde malın teslimi veya ilk iktisabı,

b) Malın tesliminden önce fatura veya benzeri belgeler verilmesi hallerinde, bu belgelerde gösterilen miktarla sınırlı olmak üzere fatura veya benzeri belgelerin düzenlenmesi,

“... ”

5. 4760 sayılı Kanun’un 7. maddesinin (2) numaralı fıkrasının (a) bendinin, başvuruya konu kararlarda incelenen dava konusu işlemlerin tesis edildiği tarihte yürürlükte bulunan hâli şu şekildedir:

“Bu Kanuna ekli;

“... ”

2. (II) sayılı listede yer alan kayıt ve tescile tâbi mallardan;

a) 87.03 (hesaplanması gereken özel tüketim vergisi ve diğer her türlü vergiler dahil bedeli 200.000 TL’yi aşanlar hariç), 87.04 (motor silindir hacmi 2.800 cm³’ü aşanlar hariç) ve 87.11 G.T.İ.P. numaralarında yer alanların, engellilik oranı %90 veya daha fazla olan malûl ve engelliler tarafından,

“... ”

beş yılda bir defaya mahsus olmak üzere ilk iktisabı,

“... ”

vergiden müstesnadır.”

6. 3065 sayılı Katma Değer Vergisi Kanunu’nun 24. maddesinin (b) işaretli bendi şu şekildedir:

“Aşağıda yazılı unsurlar matraha dahildir:

“... ”

b) Ambalaj giderleri, sigorta, komisyon ve benzeri gider karşılıkları ile vergi, resim, harç, pay, fon karşılığı gibi unsurlar,

“... ”

7. Özel Tüketim Vergisi (II) Sayılı Liste Uygulama Genel Tebliği’nin “II-İSTİSNALAR, VERGİ İNDİRİMİ VE VERGİNİN İADESİ” başlığı altında yer alan “C-DİĞER İSTİSNALAR/ 1. Malul veya Engellilerin Taşıt Alımlarında İstisna/ 1.5. Ortak Hususlar” alt başlığı altında yer verilen yedinci paragraf şu şekildedir:

“Malul veya engelli tarafından iktisabı yapılan taşıtın kayıt ve tescil ettirilmeden malul veya engellinin vefat etmesi durumunda, mezkûr istisna uygulamasından yararlanılamaz. Bu durumda, taşıtın mükellefe iade edilmemesi halinde, mirası reddetmeyen varis/varisler tarafından kayıt ve tescilden önce taşıta ait ÖTV beyan edilip ödenir.”

8. Anılan Genel Tebliği’nin “I-MÜKELLEFİYET” başlığı altında yer alan “B-TANIMLAR/2.İlk iktisap” alt başlığı altında aşağıdaki düzenlemeye yer verilmiştir:

“Özel Tüketim Vergisi Kanununa ekli (II) sayılı listede yer alan mallardan kayıt ve tescile tabi olanlarda verginin konusuna giren işlem, bunların ilk iktisabıdır.

Kanunun 2 nci maddesinin (1) numaralı fıkrasının (b) bendine göre “ilk iktisap”, (II) sayılı listedeki mallardan Türkiye’de kayıt ve tescil edilmemiş olanların, kullanılmak üzere ithali veya motorlu araç ticareti yapanlardan ya da müzayede yoluyla satışını gerçekleştirenlerden iktisabını, motorlu araç ticareti yapanlar tarafından kullanılmaya başlanmasını, aktife alınmasını veya adlarına kayıt ve tescil ettirilmesini ifade eder.

Bu çerçevede ilk iktisap, Türkiye’de henüz kayıt ve tescil edilmemiş taşıtların iktisabı ile ilgili

bir kavram olup, kapsama giren taşıtların müzayede yoluyla veya motorlu araç ticareti yapanlardan kullanılmak ve/veya kayıt ve tescil ettirilmek üzere edinilmesidir...”

9. Anılan Genel Tebliğ’in “I-MÜKELLEFİYET” başlığı altında yer alan “C-VERGİYİ DOĞURAN OLAY” başlığı altında aşağıdaki düzenlemelere yer verilmiştir:

“Özel Tüketim Vergisi Kanununun 3 üncü maddesinde vergiyi doğuran olay, işlemlerin özelliklerine göre ayrı ayrı tayin ve tespit edilmiştir.

Buna göre;

i. Kayıt ve tescile tabi olan taşıtlarda vergiyi doğuran olay, bu taşıtların ilk iktisabı anında,

ii. Kayıt ve tescile tabi olmayan taşıtlarda vergiyi doğuran olay, bunların imal edenler tarafından teslimi ile ÖTV uygulanmadan önce müzayede yoluyla satışını gerçekleştirenler tarafından teslimi anında,

iii. Taşıtların tesliminden önce fatura veya benzeri belgeler verilmesi hallerinde, bu belgelerde gösterilen miktarla sınırlı olmak üzere vergiyi doğuran olay, fatura veya benzeri belgelerin düzenlenmesi anında,

...

meydana gelir.”

B. HUKUKİ DEĞERLENDİRME:

2576 sayılı Bölge İdare Mahkemeleri, İdare Mahkemeleri ve Vergi Mahkemelerinin Kuruluşu ve Görevleri Hakkında Kanun’un 3/C maddesinin (5) numaralı fıkrası uyarınca karar veren Danıştay Vergi Dava Daireleri Kurulunca, Tetkik Hâkiminin açıklamaları dinlendikten sonra konu ile ilgili kararlar ve mevzuat incelenerek gereği görüldü:

4760 sayılı Özel Tüketim Vergisi Kanunu’nun 1. maddesinde bu Kanun’a ekli (II) sayılı listedeki mallardan kayıt ve tescile tabi olanların ilk iktisabının bir defaya mahsus olmak üzere özel tüketim vergisine tabi olduğu kuralına yer verilmiş; 2. maddesinde, ilk iktisabın, (II) sayılı listedeki

mallardan Türkiye’de kayıt ve tescil edilmemiş olanların kullanılmak üzere ithalini, müzayede yoluyla veya kayıt ve tescil edilmiş olsa dahi 4077 sayılı Tüketicinin Korunması Hakkında Kanun hükümlerine göre iade edilenler de dahil motorlu araç ticareti yapanlardan iktisabını, motorlu araç ticareti yapanlar tarafından kullanılmaya başlanmasını, aktife alınmasını veya adlarına kayıt ve tescil ettirilmesini ifade ettiği belirtilmiştir.

Yine aynı Kanun’un 7. maddesinin (2) numaralı fıkrasının (a) bendinin, dava konusu işlemlerin tesis edildiği tarihte yürürlükte bulunan hâline göre (II) sayılı listede yer alan kayıt ve tescile tabi mallardan, maddede öngörülen koşullar dahilinde, 87.03, 87.04 ve 87.11 G.T.İ.P. numaralarında yer alanların, engellilik oranı %90 veya daha fazla olan malul ve engelliler tarafından beş yılda bir defaya mahsus olmak üzere ilk iktisabı vergiden istisna edilmiştir.

Bölge İdare Mahkemeleri kararları arasındaki aykırılık, söz konusu istisna kuralındaki ilk iktisabın, 4760 sayılı Kanun’un 7. maddesinin (2) numaralı fıkrasının (a) bendinde sayılan taşıtların, malul ve engelliler tarafından, motorlu araç ticareti yapanlardan kayıt ve tescil ettirilmek üzere edinilmesi (bu kişiler tarafından malul ya da engelli alıcı adına fatura düzenlenmesi) anında mı yoksa bu taşıtların tescili anında mı gerçekleştiği, dolayısıyla motorlu araç ticareti yapanlardan edinilmekle birlikte araç tescil edilmeden önce, adına araç tescil edilen malul veya engellinin vefat etmesi nedeniyle, istisna kapsamında ödenmeyen vergiler için vârislere resen tarhiyat yapılmasında hukuka uygunluk bulunup bulunmadığına ilişkindir.

Anayasa’nın 73. maddesinin üçüncü fıkrasında “Vergi, resim, harç ve benzeri malî yükümlülükler kanunla konular, değiştirilir veya kaldırılır.” kuralına yer verilmiştir. Bu kuralda öngörülen “verginin kanuniliği ilkesi” takdire dayalı keyfi uygulamaları önleyecek sınırlamaların kanunda yer almasını gerektirmekte ve vergi yükümlülü-

ğüne ilişkin düzenlemelerin konulması, değiştirilmesi veya kaldırılmasının kanun ile yapılmasını zorunlu kılmaktadır. Bu ilke kapsamında, bireylerin sosyal ve ekonomik durumlarını etkileyecek keyfî uygulamalara neden olunmaması için vergiyi doğuran olay, yükümlü, matrah, oran, istisna, muafiyet, tarh, tahakkuk ve tahsil usulleri, yaptırım ve zamanaşımı gibi vergilendirmenin belli başlı temel öğelerinin yasalarla belirlenmesi gerekir. Öte yandan kanun ile her konuyu bütün kapsam ve ayrıntılarıyla düzenlemenin mümkün bulunmadığı durumlarda çerçevesi çizilerek bu sınırlar içinde kalmak koşuluyla uygulamaya ilişkin konularda yürütme organına açıklayıcı ve tamamlayıcı nitelikte düzenleyici idari işlem yapma yetkisi verilebilir (AYM, E.2014/183, K.2015/122, 30/12/2015, § 6, 7).

İdari teşkilat yapısı içinde yer alan bakanlıklar ile diğer kamu kurum ve kuruluşları, görev alanlarına ilişkin olarak yönetmelik, yönerge, tebliğ, genelge ve talimat gibi çeşitli adlar altında düzenleme yapabilmektedirler.

Bu düzenlemeler arasında uyulması gereken "normlar hiyerarşisi"ne göre, hukuk düzeni, farklı kademede yer alan Anayasa, kanun, yönetmelik ve diğer düzenleyici işlemlerden oluşan birçok normu içermekte ve her norm geçerliliğini bir üst basamakta yer alan normdan almaktadır.

Hukukun genel ilkeleri arasında yer alan normlar hiyerarşisi gereği, kanundan sonra gelen yönetmelik, genelge, tebliğ, talimat gibi düzenlemelerin ancak kanunda verilmiş olan hakkın kullanılmasının açıklanması ile ilgili olacağı, bu metinlerde kanun ile verilmiş olan hakkı genişletici veya daraltıcı mahiyette hükümlere yer verilemeyeceği kabul edilmektedir. Vergilendirme alanında ise idarenin söz konusu düzenleyici işlemleri açısından yukarıda anılan verginin kanuniliği ilkesi de başka bir sınır oluşturur. Buna göre anılan düzenleyici işlemlerle vergi kanunlarında yer alan kuralların açıklanmasına yönelik düzenlemelerin yapılması mümkün ol-

makla birlikte açıklamanın kapsamı aşılıp bir mali yükümlülük öngörülmesi ya da kanunda tanımlanmış bir hakkın kapsamının idari yorum yoluyla daraltılması veya genişletilmesi hukuken olanaklı değildir.

Davalı idarece tesis edilen işleme dayanak olarak gösterilen, 18/04/2015 tarih ve 29330 sayılı Resmî Gazete'de yayımlanan Özel Tüketim Vergisi (II) Sayılı Liste Uygulama Genel Tebliği'nin "II-İSTİSNALAR VERGİ İNDİRİMİ VE VERGİNİN İADESİ" başlığı altında yer alan "C-DİĞER İSTİSNALAR/ 1. Malul veya Engellilerin Taşıt Alımlarında İstisna/ 1.5. Ortak Hususlar" alt başlığı altında, malul veya engelli tarafından iktisabı yapılan taşıtın kayıt ve tescil ettirilmeden malul veya engelinin vefat etmesi durumunda, anılan istisna uygulamasından yararlanılamayacağı belirtilmiştir.

Bu yönde bir kural Özel Tüketim Vergisi Kanunu'nda bulunmadığından, aykırılığın giderilmesi istemine konu hukuki uyumsuzluğun çözümü için, 4760 sayılı Kanun ve Özel Tüketim Vergisi (II) Sayılı Liste Uygulama Genel Tebliği'nde yer alan kayıt ve tescile tabi taşıtlarla ilgili vergiyi doğuran olay ve istisna hükümlerinin birlikte incelenmesi ve yorumlanması gerekmektedir.

4760 sayılı Kanun'un 1. maddesinde bu Kanun'a ekli (II) sayılı listedeki mallardan kayıt ve tescile tabi olanların "ilk iktisabı"nın bir defaya mahsus olmak üzere vergiye tabi olduğu belirtilmiş, 2. maddesinde ise bu malların motorlu araç ticareti yapanlardan "iktisabı"nın "ilk iktisap" hâlini oluşturacağı kurala bağlanmıştır. Ayrıca Kanun'da aynı mallardan Kanun'un 7. maddesinin (2) numaralı fıkrasının (a) bendinde sayılanların engellilik oranı %90 veya daha fazla olan malul ve engelliler tarafından ilk iktisabının, hâliyle motorlu araç ticareti yapanlardan iktisap edilmesinin vergiden istisna olduğu düzenlenmiştir.

Bu nedenle anılan malların, engelliler tarafından motorlu araç ticareti yapanlardan ne zaman iktisap edilmiş sayılacağına belirlenmesi hukuki

uyuşmazlığın çözümü açısından önem kazanmaktadır.

Özel Tüketim Vergisi Kanunu'nun "Vergiyi doğuran olay" başlıklı 3. maddesinin (a) işaretli bendine göre mal teslimi veya ilk iktisap hâllerinde vergiyi doğuran olay, "malın teslimi" veya "ilk iktisabı" olarak belirlenmiştir. Ancak kanun koyucu aynı maddenin (b) işaretli bendinde, "malın teslimi"nden önce fatura veya benzeri belgeler verilmesi hâllerinde, bu belgelerde gösterilen miktarla sınırlı olmak üzere fatura veya benzeri belgelerin düzenlenmesi durumunu vergiyi doğuran olay olarak kabul etmiştir.

Anılan maddenin (a) işaretli bendinde "mal teslimi" ve "ilk iktisap" ayrı ayrı belirtilmesine karşın, (b) işaretli bentte sadece "mal teslimi"nden önce fatura düzenlenmesi hâli düzenlenmiştir. 4760 sayılı Kanun'a ekli (II) sayılı listede yer alan mallar yönünden vergiyi doğuran olay "ilk iktisap" olarak belirlendiğinden, bu noktada taşıtların ilk iktisabından önceki durumlarda fatura düzenlenmesi hâlinin (b) işaretli bent kapsamında olup olmadığı hususu yoruma açıktır. Araç teslimlerinde özel tüketim vergisinin fatura düzenlenmesi üzerine verilen beyanname ile hesaplanarak tahakkuk ettirildiği ve bu aşamada henüz tescilin gerçekleşmediği dikkate alındığında, 4760 sayılı Kanun'da vergiyi doğuran olay olarak öngörülen ilk iktisap hâllerinden motorlu araç ticareti yapanlardan iktisabın, bu özel tüketim vergisi mükellefleri tarafından alıcı adına fatura düzenlenmesi ile gerçekleştiğinin kabulü gerekmektedir. Nitekim, Özel Tüketim Vergisi (II) Sayılı Liste Uygulama Genel Tebliği'nin "II-İSTİSNALAR VERGİ İNDİRİMİ VE VERGİNİN İADESİ" başlığı altında yer alan "C-VERGİYİ DOĞURAN OLAY" alt başlığında, Özel Tüketim Vergisi Kanunu'nun 3. maddesinde vergiyi doğuran olayın, işlemlerin özelliklerine göre ayrı ayrı tayin ve tespit edileceği düzenlendikten sonra, (i) işaretli bendinde Kanun'da yer alan ifadeye benzer olarak, kayıt ve tescile tabi olan taşıtlarda vergiyi

doğuran olayın, bu taşıtların ilk iktisabı anında; (iii) işaretli bendinde ise, yukarıda değinilen Kanun'daki yoruma açık husus ile ilgili olarak, taşıtın tesliminden önce fatura veya benzeri belgeler verilmesi hâllerinde, bu belgelerde gösterilen miktarla sınırlı olmak üzere vergiyi doğuran olayın, fatura veya benzeri belgelerin düzenlenmesi anında meydana geleceği kurala bağlanmıştır.

4760 sayılı Kanun'da yer alan söz konusu kural ve bunların idari yorumuna ilişkin anılan Genel Tebliğ'de yer verilen açıklamalar dikkate alındığında, 4760 sayılı Kanun'a ekli (II) sayılı listede yer alan mallardan, Kanun'un 7. maddesinin (2) numaralı fıkrasının (a) bendinde sayılanların, engellilik oranı %90 ve üzerinde olan malul ve engelliler tarafından motorlu araç ticareti yapanlardan iktisap edildiğini belgelemek üzere anılan taşıtların kayıt ve tescilinden önce fatura düzenlenmesi hâlinde "edinimin/iktisabın" yani kanunda vergiyi doğuran olay olarak belirlenen "ilk iktisabın" gerçekleşeceği, ancak yine Kanun'un 7. maddesinde yer alan söz konusu kural uyarınca bu ilk iktisabın vergiden müstesna olduğu, dolayısıyla anılan istisnadan faydalanılmasını sağlayan diğer yasal şartların oluşmadığı idarece ortaya konulmadıkça faturanın düzenlendiği tarihte istisnadan yararlanma koşullarını haiz engellinin bu tarihten sonra ancak tescilden önce vefat etmesinin anılan istisnadan yararlanılmasına engel olmayacağı, Özel Tüketim Vergisi (II) Sayılı Liste Uygulama Genel Tebliği'nin "II-İSTİSNALAR VERGİ İNDİRİMİ VE VERGİNİN İADESİ" başlığı altında yer alan "C-DİĞER İSTİSNALAR/ 1. Malul veya Engellilerin Taşıtlarında İstisna/ 1.5. Ortak Hususlar" alt başlığı altında yer alan malul veya engelli tarafından iktisabı yapılan taşıtın kayıt ve tescil ettirilmeden malul veya engellinin vefat etmesi durumunda, anılan istisna uygulamasından yararlanılamayacağına ilişkin aksi yöndeki idari yoruma dayanarak engelli kişinin mirasçıları aleyhine cezalı tarhiyat yapılmasında hukuka uygunluk bulunmadığı sonucuna ulaşılmıştır.

Öte yandan, aykırılığa konu uyumsuzluklarda, özel tüketim vergisinin yanında katma değer vergisi ve bu vergi üzerinden kesilen vergi ziyai cezasının da kaldırılması istemiyle dava açıldığı görülmüştür. 3065 sayılı Katma Değer Vergisi Kanunu'nda 4760 sayılı Kanun'un 7. maddesinin (2) numaralı fıkrasının (a) bendinde sayılan taşıt teslimleri yönünden malul ya da engelliler için tanınmış bir vergi istisnası bulunmamaktadır. Ancak özel tüketim vergisi yönünden yukarıda yapılan değerlendirme neticesinde, 4760 sayılı Kanun'un anılan hükmü kapsamında yapılan söz konusu teslimlerin özel tüketim vergisinden istisna olduğu sonucuna ulaşıldığından, bu taşıt teslimlerinde katma değer vergisinin mal bedeline kanunda öngörülen oran uygulanarak hesaplanması gerekmekte ve bu doğrultuda, özel tüketim vergisi üzerinden tarh edilen cezalı katma değer vergisinde de hukuka uygunluk bulunmamaktadır.

VII. SONUÇ:

Açıklanan hukuksal nedenler ve gerekçeyle aykırılığın, 4760 sayılı Özel Tüketim Vergisi Kanunu'nun 7. maddesinin (2) numaralı fıkrasının (a) bendi kapsamında, özel tüketim vergisi istisnasından faydalanmak suretiyle engelli olan muris adına satın alınan aracın tescilinden önce murisin vefat etmesi nedeniyle ilk iktisap aşamasında istisna nedeniyle ödenmeyen vergiler için vârislere resen tarhiyat yapılmasının hukuka uygun olmadığı yönünde giderilmesine, 28/01/2026 tarihinde oyçokluğuyla kesin olarak karar verildi.

X - KARŞI OY:

4760 sayılı Özel Tüketim Vergisi Kanunu'nun 1. maddesinde bu Kanun'a ekli (II) sayılı listedeki mallardan kayıt ve tescile tabi olanların ilk iktisabının bir defaya mahsus olmak üzere özel tüketim vergisine tabi olduğunu belirtilmiş; 2. maddesinde, ilk iktisabın, (II) sayılı listedeki mallar-

dan Türkiye'de kayıt ve tescil edilmemiş olanların kullanılmak üzere ithalini, müzayede yoluyla veya kayıt ve tescil edilmiş olsa dahi 4077 sayılı Tüketicinin Korunması Hakkında Kanun hükümlerine göre iade edilenler de dahil motorlu araç ticareti yapanlardan iktisabını, motorlu araç ticareti yapanlar tarafından kullanılmaya başlanmasını, aktive alınmasını veya adlarına kayıt ve tescil ettirilmesini ifade ettiği belirtilmiştir.

Yine aynı Kanun'un 7. maddesinin (2) numaralı fıkrasının (a) bendinin, dava konusu işlemlerin tesis edildiği tarihte yürürlükte bulunan hâline göre (II) sayılı listede yer alan kayıt ve tescile tabi mallardan, maddede öngörülen koşullar dahilinde, 87.03, 87.04 ve 87.11 G.T.İ.P. numaralarında yer alanların, engellilik oranı %90 veya daha fazla olan malul ve engelliler tarafından beş yılda bir defaya mahsus olmak üzere ilk iktisabı vergiden istisna edilmiştir.

Özel Tüketim Vergisi Kanunu'nun "Vergiye doğuran olay" başlıklı 3. maddesinin (a) işaretli bendine göre vergiyi doğuran olay, mal teslimi veya ilk iktisap hâllerinde malın teslimi veya ilk iktisabı olarak belirlenmiştir. Ancak kanun koyucu aynı maddenin (b) işaretli bendinde, malın tesliminden önce fatura veya benzeri belgeler verilmesi hâllerinde, bu belgelerde gösterilen miktarla sınırlı olmak üzere fatura veya benzeri belgelerin düzenlenmesi durumunu vergiyi doğuran olay olarak kabul etmiştir.

Anılan maddenin (a) işaretli bendinde mal teslimi ve ilk iktisap ayrı ayrı belirtilmesine karşın, (b) işaretli bentte sadece mal tesliminden önce fatura düzenlenmesi hâli düzenlenmiştir. Dolayısıyla ilk iktisaptan önce fatura düzenlenmesi hâlinin vergiyi doğuran olayı meydana getirmeyeceği sonucuna ulaşılmaktadır.

Öte yandan 4721 sayılı Türk Medeni Kanunu'nun "Hak Ehliyeti" başlıklı 8. maddesinde "Her insanın hak ehliyeti vardır. Buna göre bütün insanlar, hukuk düzeninin sınırları içinde, haklara ve borçlara ehil olmada eşittirler." kuralı; "Fiil

Ehliyeti” başlıklı 9. maddesinde, “Fiil ehliyetine sahip olan kimse, kendi fiilleriyle hak edebilir ve borç altına girebilir.” hükmü; 28. maddesinde, “Kişilik, çocuğun sağ olarak tamamıyla doğduğu anda başlar ve ölümle sona erer.” düzenlemesi ve 30. maddesinde ise “Doğum ve ölüm, nüfus sicilineki kayıtlarla ispat olunur.” kuralı yer almaktadır.

Aykırlığa konu uyuşmazlıklarda, 4760 sayılı Kanun’un 7. maddesi kapsamında vergiden müstesna olarak araç tescilinin yapıldığı anda, adına tescil yapılan kişinin hayatta olmadığı resmî belgeler ile sabit olup, yapılan tescilin hukuki sonuç doğurması mümkün olmadığından, tescile tabi aracın trafik siciline tescil edildiği anda istisna koşullarının bulunmadığı sonucuna varılmaktadır.

Açıklanan hukuksal nedenler ve gerekçeyle aykırılığın, 4760 sayılı Özel Tüketim Vergisi Kanunu’nun 7. maddesinin (2) numaralı fıkrasının (a) bendi kapsamında, özel tüketim vergisi istisnasından faydalanmak suretiyle engelli olan muris adına satın alınan aracın tescil tarihinden önce murisin vefat etmesi nedeniyle ilk iktisap aşamasında istisna nedeniyle ödenmeyen vergiler için vârislere resen tarhiyat yapılmasının hukuka uygun olduğu yönünde giderilmesi gerektiği oyu ile karara katılmıyoruz.”

Konu: Katma değer vergisi, gelir (stopaj) vergisi, geçici vergi ve fer’ilerinden oluşan kamu alacağının tahsili amacıyla düzenlenen 04/03/2016 tarih ve 2 takip numaralı ödeme emrinin iptali istemine ilişkin dava hk.

Karar Veren: Danıştay 3. Daire

Kararı Tarihi: 26.06.2025

Esas No : 2022/3653

Karar No : 2025/3161

“TEMYİZ EDEN (DAVACI) : ... Tekstil Ürünleri ve Dış Ticaret Limited Şirketi

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

İSTEMİN KONUSU : Danıştay Üçüncü Dairesinin bozma kararı uyarınca verilen ... Bölge İdare Mahkemesi ... Vergi Dava Dairesinin ... tarih ve E:..., K:...sayılı kararının temyizen incelenerek bozulması istenilmektedir.

YARGILAMA SÜRECİ : Dava konusu istem: Davacı adına, 2015 yılının Ekim-Aralık, 2016 yılının Ocak ve Şubat dönemlerine ait katma değer vergisi, gelir (stopaj) vergisi, geçici vergi ve fer’ilerinden oluşan kamu alacağının tahsili amacıyla düzenlenen 04/03/2016 tarih ve 2 takip numaralı ödeme emrinin iptali istemine ilişkindir.

Bölge İdare Mahkemesi kararının özeti: Dairelerince verilen ara kararına cevaben dava konusu ödeme emrine ilişkin olarak davalı vergi dairesi sisteminde “iptal” olarak kayıt düşülmüş ise de bu kaydın, ödeme emri hakkında ilk derece yargı yerince verilmiş karar nedeniyle düşüldüğü, gerçekte ödeme emrinin iptal edilmediği, ilk derece yargı yeri kararı gereğinin yerine getirildiği, ödeme emri tanzim ve tebliği ile takibata başlanılan amme alacaklarının terkin edilmediği, davaya konu ödeme emriyle takibatın devam ettiği anlaşıldığı; olayda, davacının 2016 yılının Ocak dönemine ilişkin ihracat istisnasından doğan iade alacağının vergi borçlarına mahsubu isteminin reddine ilişkin işleme karşı açmış olduğu dava kaydına rastlanmamış ise de davacının ve davacı şirketin yöneticisi olan ...’ın yöneticisi olduğu ... Tekstil Ürünleri Anonim Şirketinin 2015 yılı ve 2016 yılının diğer dönemlerine ilişkin olarak iade alacaklarının vergi borçlarına mahsubu taleplerinin reddi üzerine açılan davalarda, mal ve hizmet alımında bulunduğu şirketlerin hakkında sahte belgeler düzenlemek ve kullanmak suretiyle muvazaalı işlemlerle haksız iade isteminde bulunduğu tespitlerinin mevcut olduğu, bu nedenle iade istemlerinin genel esaslara göre yerine getirilmemesine ilişkin işlemde hukuka aykırılık bulunmadığı, bu durumda katma değer vergisi ihracat istisnası nedeniyle bir iade alacağı doğduğundan bahsedilemeyeceğinden, vergi

borçlarına mahsubu yapılabilecek iade alacağı bulunmayan davacı şirketin beyanına istinaden tahakkuk edip vadesinde ödenmeyerek kesinleşen vergi borçlarının tahsili için düzenlenen dava konusu ödeme emrinin hukuka uygun olduğu gerekçesiyle dava reddedilmiştir

TEMYİZ EDENİN İDDİALARI : Davaya konu ödeme emrinin dayanağı vergi ve cezalara karşı açılan davaların nihai olarak sonuçlanmadığı, gümrük belgelerinin, yeminli mali müşavir raporunun ve döviz alım belgelerinin aksinin kanıtlanmadığı, bu hususların adil yargılanma ve masumiyet karinesi ilkelerine aykırılık teşkil ettiği ileri sürülerek kararın bozulması istenilmektedir.

İNCELEME VE GEREKÇE:

MADDİ OLAY :

Davacı konusu ödeme emrinin 1. ve 2. ile 4. ve 5. sırasında yer alan amme alacaklarının yer aldığı ve davacı adına sonradan ikinci kez düzenlenen ...tarih ve ... takip numaralı ödeme emrine karşı açılan davayı reddeden ... Vergi Mahkemesinin ... tarih ve E:..., K:...sayılı kararına yöneltilen istinaf başvurusunu reddeden ... Bölge İdare Mahkemesi ... Vergi Dava Dairesinin...tarih ve E:..., K:...sayılı kararı Danıştay Üçüncü Dairesinin 23/12/2021 tarih ve E:2018/4133, K:2021/6404 sayılı kararıyla onanmıştır.

İLGİLİ MEVZUAT:

6183 sayılı Amme Alacaklarının Tahsil Usulü Hakkında Kanun'un 55. maddesinde, amme alacağını vadesinde ödemeyenlere 15 gün içinde borçlarını ödemeleri veya mal bildiriminde bulunmaları lüzumunun bir "ödeme emri" ile tebliğ olunacağı; 58. maddesinde, kendisine ödeme emri tebliğ olunan şahsın böyle bir borcu olmadığı veya kısmen ödediği veya zamaşımına uğradığı hakkında tebliğ tarihinden itibaren 15 gün içinde dava açabileceği hükümlerine yer verilmiştir.

193 sayılı Gelir Vergisi Kanunu'nun geçici ver-

giye ilişkin mükerrer 120. maddesinin dördüncü fıkrasında; geçici verginin % 10'unu aşan tutarda eksik beyan edildiğinin saptanması halinde eksik beyan edilen bu kısım için re'sen veya ikmalen geçici vergi tarh edileceği, mahsup süresi geçtikten sonra kesinleşen geçici vergilerin terkin edileceği; ancak, gecikme faizi ve cezanın tahsil edileceği kurala bağlanmıştır.

HUKUKİ DEĞERLENDİRME:

Temyiz istemine konu edilen Vergi Dava Dairesi kararının, dava konusu ödeme emrinin 1. ile 5. sırasında yer alan amme alacakları haricindeki kısımlarına ilişkin hüküm fıkrası aynı hukuksal nedenler ve gerekçeyle Dairemizce de uygun bulunmuştur.

Dava konusu ödeme emri içeriği 1. ve 2. ile 4. ve 5. sırasında yer alan amme alacaklarına ilişkin kısmının; davacı adına sonradan ikinci kez düzenlenen ... tarih ve ... takip numaralı ödeme emrinde de yer aldığı ve değinilen ödeme emrine karşı açılan davayı reddeden ... Vergi Mahkemesinin... tarih ve E:..., K:... sayılı kararının yasal yollardan geçerek kesinleştiği anlaşıldığından, uyumsuzlukta Vergi Dava Dairesince ödeme emrinin, belirtilen kamu alacağı bakımından davanın reddine ilişkin hüküm fıkrasında hukuka uygunluk görülmemiştir.

Öte yandan, dava konusu ödeme emrinin 3. sırasında yer alan Ekim-Aralık 2015 dönemine ait geçici verginin 193 sayılı Kanun'un geçici vergiye ilişkin mükerrer 120. maddesinin 4. fıkrasına göre; kesinleşmekle birlikte mahsup dönemi geçmiş olması nedeniyle terkin edilmesi gereken dikkate alındığında, ödeme emrinin, geçici vergiye ilişkin kısmının, 6183 sayılı Kanun'un 58. maddesinde yer alan "borcum yoktur" iddiası kapsamında değerlendirilmesi gerektiğinden, Vergi Dava Dairesi kararının ödeme emrinin değinilen kısmı yönünden davanın reddine ilişkin hüküm fıkrası da hukuka uygun düşmemiştir.

KARAR SONUCU :

Açıklanan nedenlerle;

1. Temyiz isteminin kısmen reddine,
2. Temyize konu Vergi Dava Dairesi kararının; dava konusu ödeme emrinin 1. ila 5. sıra numarasında yer alan amme alacakları haricindeki kısımlara ilişkin hüküm fıkrasının ONANMASINA,
3. Temyiz isteminin kısmen kabulüne,

4. Kararın; dava konusu ödeme emrinin 1. ila 5. sıra numarasında yer alan amme alacaklarına ilişkin hüküm fıkrasının BOZULMASINA,

5. Davacıdan 492 sayılı Harçlar Kanunu'na bağlı (3) sayılı Tarife uyarınca ...-TL maktu harç alınmasına, 26/06/2025 tarihinde oybirliğiyle kesin olarak karar verildi.



PRATİK BİLGİLER

Mayıs

8 Mayıs 2026	Nisan 2026 Dönemine Ait Noterlerce Yapılan Makbuz Karşılığı Ödemelere Ait Beyannamenin Verilmesi ve Ödemesi
11 Mayıs 2026	Aylık Yükleme Tercihinde Bulunmuş Gelir Vergisi Mükelleflerinin Ocak 2026 Dönemine Ait Elektronik Defter Beratlarının Yüklenmesi 16-30 Nisan 2026 Dönemine Ait Petrol ve Doğalgaz Ürünlerine İlişkin Özel Tüketim Vergisinin Beyanı ve Ödemesi
14 Mayıs 2026	Geçici Vergi Dönemleri Bazında Yükleme Tercihinde Bulunmuş Diğer Mükelleflerin Ekim 2025 Dönemine Ait Elektronik Defter Beratlarının Yüklenmesi Geçici Vergi Dönemleri Bazında Yükleme Tercihinde Bulunmuş Diğer Mükelleflerin Kasım 2025 Dönemine Ait Elektronik Defter Beratlarının Yüklenmesi Geçici Vergi Dönemleri Bazında Yükleme Tercihinde Bulunmuş Diğer Mükelleflerin Aralık 2025 Dönemine Ait Elektronik Defter Beratlarının Yüklenmesi Aylık Yükleme Tercihinde Bulunmuş Diğer Mükelleflerin Aralık 2025 Dönemine Ait Elektronik Defter Beratlarının Yüklenmesi Aylık Yükleme Tercihinde Bulunmuş Diğer Mükelleflerin Ocak 2026 Dönemine Ait Elektronik Defter Beratlarının Yüklenmesi
15 Mayıs 2026	Nisan 2026 Dönemine Ait Alkollü İçecekler, Alkolsüz İçecekler, Tütün Mamulleri ve Makaronalara İlişkin Özel Tüketim Vergisinin Beyanı ve Ödemesi Nisan 2026 Dönemine Ait Dayanıklı Tüketim ve Diğer Mallara İlişkin Özel Tüketim Vergisinin Beyanı ve Ödemesi Nisan 2026 Dönemine Ait Motorlu Taşıt Araçlarına İlişkin Özel Tüketim Vergisinin (Tescile Tabi Olmayanlar) Beyanı ve Ödemesi Nisan 2026 Dönemine Ait Özel İletişim Vergisinin Beyanı ve Ödemesi Nisan 2026 Dönemine Ait Banka ve Sigorta Muameleleri Vergisinin Beyanı ve Ödemesi Nisan 2026 Dönemine Ait Kaynak Kullanımını Destekleme Fonu Kesintisi Bildirimi ve Ödemesi Nisan 2026 Dönemine Ait Ticaret Sicili Harçları Bildirimi Verilmesi ve Ödemesi
18 Mayıs 2026	2026 I. Geçici Vergi Dönemine (Ocak-Şubat-Mart) Ait Gelir Geçici Vergisinin Beyanı ve Ödemesi 2026 I. Geçici Vergi Dönemine (Ocak-Şubat-Mart) Ait Kurum Geçici Vergisinin Beyanı ve Ödemesi

2026 I. Geçici Vergi Dönemine (Ocak-Şubat-Mart) Ait Kurum Geçici Vergi Beyannamesi Ekinde Kurumlar Vergisi Mükellefleri Tarafından Gerçek Faydalanıcıya İlişkin Bildirim Formunun Verilmesi

20 Mayıs 2026 Nisan 2026 Dönemine Ait Şans Oyunları Vergisinin Beyanı ve Ödemesi

Nisan 2026 Dönemine Ait 5602 Sayılı Kanunda Tanımlanan Şans Oyunlarıyla İlgili Veraset ve İntikal Vergisinin Beyanı ve Ödemesi

Nisan 2026 Dönemine Ait İlan ve Reklam Vergisinin Beyanı ve Ödemesi

Nisan 2026 Dönemine Ait Müşterek Bahislere İlişkin Eğlence Vergisinin Beyanı ve Ödemesi ile Diğer Eğlence Vergilerine İlişkin Eğlence Vergisinin Ödemesi

Nisan 2026 Dönemine Ait Elektrik ve Havagazı Tüketim Vergisinin Beyanı ve Ödemesi

Nisan 2026 Dönemine Ait Yangın Sigortası Vergisinin Beyanı ve Ödemesi

25 Mayıs 2026 Nisan 2026 Dönemine Ait Vergi Sorumlularının Tevkif Ettikleri Katma Değer Vergisinin Beyanı ve Ödemesi

1-15 Mayıs 2026 Dönemine Ait Petrol ve Doğalgaz Ürünlerine İlişkin Özel Tüketim Vergisinin Beyanı ve Ödemesi

26 Mayıs 2026 Nisan 2026 Dönemine Ait Konaklama Vergisinin Beyanı ve Ödemesi

Nisan 2026 Dönemine Ait GVK 94. Madde ile KVK 15. ve 30. Maddelerine Göre Yapılan Tevkifatların Muhtasar ve Prim Hizmet Beyannamesi ile Beyanı ve Ödemesi

GVK Geçici 61. Madde Uyarınca Hesaplanan Yatırım İndirimi Stopajının Beyanı ve Ödemesi

Nisan 2026 Dönemine Ait İstihkaktan Kesinti Suretiyle Tahsil Edilen Damga Vergisi ile Sürekli Mükellefiyeti Bulunanlar İçin Makbuz Karşılığı Ödenmesi Gereken Damga Vergisinin Beyanı ve Ödemesi

YILLAR İTİBARIYLA KURUMLAR VERGİSİ ORANLARI

YILLAR	ORAN	DAYANAĞI
2026	%25*	K.V.K. Mad. 32
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

* 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)

2026 TAKVİM YILI GELİR VERGİSİ TARİFESİ (ÜCRET GELİRLERİ DAHİL)

190.000 TL'ye kadar	% 15
400.000 TL'nin 190.000 TL'si için 28.500 TL fazlası	% 20
1.000.000 TL'nin 400.000 TL'si için 70.500 TL, (ücret gelirlerinde 1.500.000 TL'nin 400.000 TL'si için 70.500 TL), fazlası	% 27
5.300.000 TL'nin 1.000.000 TL'si için 232.500 TL, (ücret gelirlerinde 5.300.000 TL'nin 1.500.000 TL'si için 367.500 TL), fazlası	% 35
5.300.000 TL'den fazlasının 5.300.000 TL'si için 1.737.500 TL, (ücret gelirlerinde 5.300.000 TL'den fazlasının 5.300.000 TL'si için 1.697.500 TL), fazlası	% 40

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

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

Yıllar	Muafiyet Haddi
2026	1.900.000,00 TL
2025	1.580.000,00 TL
2024	1.100.000,00 TL
2023	700.000,00 TL
2022	320.000,00 TL

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

Yıllar	İstisna Haddi
2026	5.300.000,00 TL
2025	4.300.000,00 TL
2024	3.000.000,00 TL
2023	1.900.000,00 TL
2022	880.000,00 TL

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

YILI	MİKTARI
2026	58.000,00 TL
2025	47.000,00 TL
2024	33.000,00 TL
2023	21.000,00 TL
2022	9.500,00 TL

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

Yıllar	İstisna Tutarları
2025	300,00 TL
2025	240,00 TL
2024	170,00 TL
2023	110,00 TL
2022	34,00 TL

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

Yıllar	İstisna Tutarları
2026	158,00 TL
2025	126,00 TL
2024	88,00 TL
2023	56,00 TL
2022	17,00 TL

BİNEK OTOMOBİL GİDER KISITLAMASI

Aylık Kira Bedeli (G.V.K. Madde 40/1)

Yıllar	Gider Yazılabilecek Üst Sınır
2026	46.000,00 TL
2025	37.000,00 TL
2024	26.000,00 TL
2023	17.000,00 TL
2022	8.000,00 TL

Gider Yazılabilecek KDV ve ÖTV (G.V.K. Madde 40/1)	
Yıllar	Gider Yazılabilecek Üst Sınır
2026	1.200.000,00 TL
2025	990.000,00 TL
2024	690.000,00 TL
2023	440.000,00 TL
2022	200.000,00 TL

İndirim Konusu Yapılabilecek Gider (G.V.K. Madde 40/5)	
Yıllar	Gider Yazılabilecek Oran
2026, 2025, 2024, 2023, 2022	% 70

Gider Yazılabilecek Amortisman Tutarı (G.V.K. Madde 40/7)	
KDV ve ÖTV'nin Maliyete Eklenmediği Durum	
Yıllar	Amortismanın Uygulanacağı Üst Sınır
2026	1.380.000,00 TL
2025	1.100.000,00 TL
2024	790.000,00 TL
2023	500.000,00 TL
2022	230.000,00 TL

KDV ve ÖTV'nin Maliyete Eklendiği Durum	
Yıllar	Amortismanın Uygulanacağı Üst Sınır
2026	2.600.000,00 TL
2025	2.100.000,00 TL
2024	1.500.000,00 TL
2023	950.000,00 TL
2022	430.000,00 TL

MENKUL SERMAYE İRADININ BEYANINDA İNDİRİM ORANI (G.V.K. MÜLGA MADDE 76)

Yılı (İlgili Yıl Kazancına Uygulanır)	İndirim Oranı
2025	%64,91
2024	%123,64
2023	%352,38
2022	%677,67

DEĞER ARTIŞ KAZANCI İSTİSNA TUTARI (G.V.K. MÜK. MADDE:80)

Yılı	İstisna Tutarı
2026	150.000 TL
2025	120.000 TL
2024	87.000 TL
2023	55.000 TL
2022	25.000 TL

ARIZİ KAZANÇ İSTİSNA TUTARI (G.V.K. MADDE:82)

Yılı	İstisna Tutarı
2026	350.000 TL
2025	280.000 TL
2024	200.000 TL
2023	129.000 TL
2022	58.000 TL

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

Yılı	Beyanname Verme Sınırı
2026	22.000 TL
2025	18.000 TL
2024	13.000 TL
2023	8.400 TL
2022	3.800 TL

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

Engellilik Durumu	2026 Yılı	2025 Yılı	2024 Yılı	2023 Yılı	2022 Yılı
	Engellilik indirimi	Engellilik indirimi	Engellilik indirimi	Engellilik indirimi	Engellilik indirimi
Birinci derece engelliler için	12.000 TL	9.900 TL	6.900 TL	4.400 TL	2.000 TL
İkinci derece engelliler için	7.000 TL	5.700 TL	4.000 TL	2.600 TL	1.170 TL
Üçüncü derece engelliler için	3.000 TL	2.400 TL	1.700 TL	1.100 TL	500 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'undan 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
2026	5.300.000 TL
2025	4.300.000 TL
2024	3.000.000 TL
2023	1.900.000 TL
2022	880.000 TL

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

Yıllar	Üst Sınır
2026	12.000.000 TL
2025	9.900.000 TL
2024	6.900.000 TL
2023	4.400.000 TL
2022	2.000.000 TL

BRÜT ASGARİ ÜCRET MİKTARLARI

UYGULAMA SÜRESİ	16 YAŞINDAN BÜYÜKLER İÇİN	16 YAŞINDAN KÜÇÜKLER İÇİN	DAYANAĞI
01.01.2025-31.12.2026	33.030,00 TL	33.030,00 TL
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

DÖNEMLER İTİBARIYLA SİGORTA PRİMİNE ESAS ÜCRET SINIRLARI (S.S.K. Primi Hesabında Tavan ve Taban Ücret)			
SGK (SSK) TABANI		SGK (SSK) TAVANI	
01.01.2026'dan itibaren	33.030,00 TL	01.01.2026'dan itibaren	297.270,00 TL
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

YILLIK KIDEM TAZMİNATI TAVANI		
2025	01.07.2025-31.12.2025	53.919,00 TL
2025	01.01.2025-30.06.2025	46.655,43 TL
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

FATURA DÜZENLEME MECBURİYETİ (VUK. MADDE 232)		
UYGULAMA DÖNEMİ	MİKTAR	DAYANAĞI OLAN VUK GENEL TEBLİĞİ
2026	12.000,00 TL	588
2025	9.900,00 TL	577
2024	6.900,00 TL	556
2023	4.400,00 TL	544
2022	2.000,00 TL	534

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

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

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

UYGULAMA DÖNEMİ	MİKTAR	DAYANAĞI OLAN VUK GENEL TEBLİĞİ
2026	12.000,00 TL	588
2025	9.900,00 TL	577
2024	6.9 00,00 TL	556
2023	4.400,00 TL	544
2022	2.000,00 TL	534

VERGİ USUL KANUNUNA GÖRE YENİDEN DEĞERLEME ORANLARI

YILI	ORANI (%)	DAYANAĞI OLAN VUK TEBLİĞİ
2026	25,49	588
2025	43,93	574
2024	58,46	554
2023	122,9	544
2022	36,20	533

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.

GEÇİKME ZAMMI ORANLARI(6183 SAYILI KANUN MADDE:51)

UYGULAMA DÖNEMİ	AYLIK ORAN	YILLIK ORAN	DAYANAĞI OLAN BAKANLAR KURULU KARARI
21.05.2024 tarihinden itibaren	%4,5	%54	8484 sayılı Cumhurbaşkanlığı Kararı
14.11.2023-21.05.2024	%3,5	%42	7782 sayılı Cumhurbaşkanlığı Kararı
21.07.2022-13.11.2023	%2,5	%30	5801 sayılı Cumhurbaşkanlığı Kararı
21/07/2022 tarihinden itibaren	%2,5	%24	5801 sayılı Cumhurbaşkanlığı Kararı
30/12/2019 tarihinden itibaren	%1,6	%19,2	1947 sayılı Cumhurbaşkanlığı Kararı

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

* GEÇİKME 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.

KISMİ TEVKİFAT UYGULANACAK İŞLEMLER

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

İNDİRİMLİ ORANA TABİ İŞLEMLER NEDENİYLE YÜKLENİLEN VE İNDİRİM YOLUYLA GİDERİLEMİYEN KDV TUTARININ İADE KONUSU YAPILAMAYACAK 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 (cm ³)	Taşıt Değeri (TL)	Satır Numarası	Taşıtların Yaşları ile Ödenecek Yıllık Vergi Tutarı (TL)				
			1 - 3 yaş	4 - 6 yaş	7 - 11 yaş	12 - 15 yaş	16 ve yukarı yaş
1- Otomobil, kaptıkaçtı, arazi taşıtları ve benzerleri							
1300 cm ³ ve aşağısı	309.100'ü aşmayanlar	1	5.750	4.010	2.238	1.689	593
	309.100'ü aşıp 541.500'ü aşmayanlar	2	6.319	4.409	2.459	1.861	655
	541.500'ü aşanlar	3	6.902	4.807	2.693	2.032	706
	309.100'ü aşmayanlar	4	10.016	7.510	4.354	3.077	1.181
1301 - 1600 cm ³ e kadar	309.100'ü aşıp 541.500'ü aşmayanlar	5	11.023	8.264	4.794	3.375	1.290
	541.500'ü aşanlar	6	12.028	9.012	5.220	3.685	1.408
	775.100'ü aşmayanlar	7	19.472	15.226	8.948	5.458	2.113
1601 - 1800 cm ³ e kadar	775.100'ü aşanlar	8	21.251	16.600	9.775	5.964	2.307
	775.100'ü aşmayanlar	9	30.679	23.625	13.886	8.264	3.248
1801 - 2000 cm ³ e kadar	775.100'ü aşanlar	10	33.474	25.784	15.147	9.012	3.547
	896.100'ü aşmayanlar	11	46.027	33.413	20.874	12.465	4.930
2001 - 2500 cm ³ e kadar	968.100'ü aşanlar	12	50.217	36.448	22.768	13.606	5.378
	1,937.500'ü aşmayanlar	13	64.175	55.837	34.878	18.758	6.875
2501 - 3000 cm ³ e kadar	1,937.500'ü aşanlar	14	70.018	60.905	38.053	20.466	7.503
	1,937.500'ü aşmayanlar	15	97.744	87.954	52.976	26.443	9.684
3001 - 3500 cm ³ e kadar	1,937.500'ü aşanlar	16	106.641	95.940	57.791	26.443	10.578
	3.101.800'ü aşmayanlar	17	153.684	132.712	78.152	34.878	13.886
3501 - 4000 cm ³ e kadar	3.101.800'ü aşanlar	18	167.671	144.770	85.271	38.053	15.147
	3.683.200'ü aşmayanlar	19	251.554	188.627	111.714	50.206	19.472
4001 cm ³ ve yukarısı	3.683.200'ü aşanlar	20	274.415	205.781	121.873	54.769	21.251
	Taşıtların Yaşları ile Ödenecek Yıllık Vergi Tutarı (TL)						
			1 - 3 yaş	4 - 6 yaş	7 - 11 yaş	12 - 15 yaş	16 ve yukarı yaş
2- Motosikletler							
100 - 250 cm ³ 'e kadar			1.069	799	589	362	136
251 - 650 cm ³ 'e kadar			2.214	1.676	1.069	589	362
651 - 1200 cm ³ 'e kadar			5.719	3.398	1.676	1.069	589
1201 cm ³ ve yukarısı			13.876	9.167	5.719	4.540	2.214

(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	6.875	4.540	2.214
2) Panel van ve motorlu karavanlar (Motor Silindir Hacmi)			
1900 cm ³ ve aşağısı	9.167	5.719	3.398
1901 cm ³ ve yukarısı	13.876	9.167	5.719
3) Otobüs ve benzerleri (Oturma Yeri)			
25 kişiye kadar	17.370	10.372	4.540
26-35 kişiye kadar	20.831	17.370	6.875
36-45 kişiye kadar	23.182	19.662	9.167
46 kişi ve yukarısı	27.811	23.182	13.876
4) Kamyonet, kamyon, çekici ve benzerleri (Azami Toplam Ağırlık)			
1.500 kg.'a kadar	6.163	4.094	2.004
1.501-3.500 kg.'a kadar	12.488	7.234	4.094
3.501-5.000 kg.'a kadar	18.763	15.616	6.163
5.001-10.000 kg.'a kadar	20.831	17.690	8.292
10.001-20.000 kg.'a kadar	25.036	20.831	12.488
20.001 kg ve yukarısı	31.315	25.036	14.548

(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	116.300	92.991	69.730	55.770
1.151 - 1.800 kg.'a kadar	174.484	139.548	104.654	83.717
1.801 - 3.000 kg.'a kadar	232.681	186.131	139.548	111.644
3.001 - 5.000 kg.'a kadar	290.879	232.681	174.484	139.548
5.001 - 10.000 kg.'a kadar	349.082	279.245	209.403	167.495
10.001 - 20.000 kg.'a kadar	407.275	325.795	244.310	195.393
20.001 kg. ve yukarısı	465.454	372.323	279.245	223.385

(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	5.750	4.010	2.238	1.689	593
1301-1600 cm ³ e kadar	10.016	7.510	4.354	3.077	1.181
1601-1800 cm ³ e kadar	17.705	13.829	8.145	4.957	1.917
1801-2000 cm ³ e kadar	27.898	21.478	12.624	7.510	2.958
2001-2500 cm ³ e kadar	41.840	30.372	18.977	11.333	4.479
2501-3000 cm ³ e kadar	58.347	50.754	31.704	17.044	6.255
3001-3500 cm ³ e kadar	88.859	79.955	48.158	24.031	8.813
3501-4000 cm ³ e kadar	139.721	120.647	71.048	31.704	12.624
4001 cm ³ ve yukarısı	228.681	171.485	101.555	45.632	17.705

DAMGA VERGİSİ ORANLAR

	2026	2025	2024	2023	2022
KİRA MUKAVELENAMELERİ (MUKAVELE SÜRESİNE GÖRE KİRA BEDELİ ÜZERİNDEN)	BİNDE 1.89	BİNDE 1.89	BİNDE 1.89	BİNDE 1.89	BİNDE 1.89
BİLANÇOLAR	616,30 TL	518,20 TL	360,00 TL	227,30 TL	102,00 TL
GELİR TABLOLARI	294,20 TL	247,40 TL	171,90 TL	108,50 TL	48,70 TL
İŞL. HES. ÖZETLERİ	294,20 TL	247,40 TL	171,90 TL	108,50 TL	48,70 TL
YILLIK G.V. BEY.	1.189,50 TL	672,40 TL	467,20 TL	294,90 TL	132,30 TL
KURUMLAR V. BEY.	1.605,80 TL	898,20 TL	624,10 TL	393,90 TL	176,70 TL
MUHTASAR BEY.	791,00 TL	443,70 TL	308,30 TL	194,60 TL	87,30 TL
K.D.V. BEYANNAMESİ	791,00 TL	443,70 TL	308,30 TL	194,60 TL	87,30 TL
DİĞER VERGİ BEYANNAMELERİ (DAMGA VERGİSİ BEYANNAMELERİ HARİÇ)	791,00 TL	443,70 TL	308,30 TL	194,60 TL	87,30 TL
BELEDİYELERE VE İL ÖZEL İDARELERİNE VERİLEN BEYANNAMELER	588,80 TL	329,30 TL	228,80 TL	144,40 TL	64,80 TL
SOSYAL GÜVENLİK KURUMLARINA VERİLEN SİGORTA PRİM BİLDİRGELERİ	588,80 TL	329,30 TL	228,80 TL	144,40 TL	64,80 TL
GÜMRÜK İDARELERİNE VERİLEN BEYANNAMELER	1.605,80 TL	898,20 TL	393,90 TL	393,90 TL	176,70 TL

2026 TAKVİM YILI İÇİN*
(DAYANAĞI: 57 SERİ NO'LU VERASET VE İNTİKAL VERGİSİ KANUNU GENEL TEBLİĞİ)

MATRAH	VERASET YOLUYLA İNTİKALLERDE %	İVAZSIZ İNTİKALLERDE %
İlk 3.000.000 TL için	1	10
Sonra gelen 7.000.000 TL için	3	15
Sonra gelen 15.000.000 TL için	5	20
Sonra gelen 30.000.000 TL için	7	25
Matrahın 55.000.000 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				
	2026	2025	2024	2023	2022
Evlütlükler dahil, fûruğ ve eşten her birine isabet eden miras hisselerinde	2.907.136 TL	2.316.628 TL	1.609.552 TL	1.015.747 TL	455.635 TL
Fûruğ bulunmaması halinde eşe isabet eden miras hissesinde	5.817.145 TL	4.636.103 TL	3.221.082 TL	2.032.742 TL	911.830 TL
İvazsız suretle meydana gelen intikallerde	66.935 TL	53.339 TL	37.059 TL	23.387 TL	10.491 TL
Para ve mal üzerine düzenlenen yarışma ve çekilişlerde kazanılan ikramiyelerde	66.935 TL	53.339 TL	37.059 TL	23.387 TL	10.491 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 1/1/2026 TARİHİNDEN GEÇERLİ OLMAK ÜZERE UYGULANACAK OLAN HAD VE TUTARLARA İLİŞKİN LİSTE

MADDE NO	KONUSU	2026 Yılında Uygulanacak Tutar (TL)
MADDE 343	En az ceza haddi	
	- Damga vergisinde	150
	- Diğer vergilerde	300
MADDE 352	Usulsüzlük dereceleri ve cezaları (Kanuna bağlı cetvel)	
	I inci derece usulsüzlükler	
	1- Sermaye şirketleri	35.000
	2- Sermaye şirketi dışında kalan birinci sınıf tüccarlar ve serbest meslek erbabı	17.000
	3- İkinci sınıf tüccarlar	8.700
	4- Yukarıdakiler dışında kalıp beyanname usulüyle gelir vergisine tabi olanlar	6.000
	5- Kazancı basit usulde tespit edilenler	4.000
	6- Gelir vergisinden muaf esnaf	2.600
	II nci derece usulsüzlükler	
	1- Sermaye şirketleri	17.000
	2- Sermaye şirketi dışında kalan birinci sınıf tüccarlar ve serbest meslek erbabı	8.700
	3- İkinci sınıf tüccarlar	6.000
	4- Yukarıdakiler dışında kalıp beyanname usulüyle gelir vergisine tabi olanlar	4.000
	5- Kazancı basit usulde tespit edilenler	2.600
	6- Gelir vergisinden muaf esnaf	1.700
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	
	1. Tespit	17.000
	- Bir takvim yılı içinde her bir belge nevine ilişkin olarak kesilecek toplam ceza	17.000.000
	Kanuna bağlı 2 sayılı cetvel	Asgari
	2. Tespit	35.000
	3. Tespit	53.000
	4. Tespit	70.000
	5. Tespit	87.000
	6. ve Sonraki Tespitler	170.000

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	17.000 1.700.000 17.000.000
	Kanuna bağlı 2 sayılı cetvel	
	2. Tespit	35.000
	3. Tespit	53.000
	4. Tespit	70.000
	5. Tespit	87.000
	6. ve Sonraki Tespitler	170.000
	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	8.700 87.000
	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	3.000
	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	110.000
	7- Kamu kurum ve kuruluşları ile gerçek ve tüzel kişilerce yapılacak işlemlerde kullanılma zorunluluğu getirilen vergi numarasını kullanmaksızın işlem yapanlara	3.500
	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	11.700 2.200.000
	9- 4358 sayılı Kanun uyarınca vergi kimlik numarası kullanma zorunluluğu getirilen kuruluşlardan yaptıkları işlemlere ilişkin bildirimleri, belirlenen standartlarda ve zamanda yerine getirmeyenlere	15.000
	10- 127 nci maddenin (d) bendi uyarınca Hazine ve Maliye Bakanlığının özel işaretli görevlisinin ikazına rağmen durmayan aracın sahibi adına	26.000
	11- Tasdik raporu ibraz şartı getirilen mükellef adına Alt sınır Üst sınır	400.000 4.000.000
MADDE 355	Damga Vergisinde	
	- Her bir kâğıt için kesilecek özel usulsüzlük cezası	70

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	35.000
	2- İkinci sınıf tüccarlar, defter tutan çiftçiler ile kazancı basit usulde tespit edilenler hakkında	17.000
	3- Yukarıdaki bentlerde yazılı bulunanlar dışında kalanlar hakkında	8.700
	107/A maddesi uyarınca getirilen zorunluluklara uymayanlar	
	1- Birinci sınıf tüccarlar ile serbest meslek erbabı hakkında	12.000
	2- İkinci sınıf tüccarlar, defter tutan çiftçiler ile kazancı basit usulde tespit edilenler hakkında	6.000
	3- Yukarıdaki bentlerde yazılı bulunanlar dışında kalanlar hakkında	3.000
	- Mükerrer 257 nci maddenin birinci fıkrasının (7) numaralı bendi uyarınca getirilen zorunluluklara uymayanlara her bir bildirim için (üst sınır)	17.000.000
	- Mükerrer 257 nci maddenin birinci fıkrasının (8) ve (10) numaralı bentleri uyarınca getirilen zorunluluklara uymayanlara (üst sınır)	17.000.000
	- Tahsilat ve ödemelerini banka, benzeri finans kurumları veya posta idarelerince düzenlenen belgelerle tevsih etme zorunluluğuna uymayanlara bir takvim yılı içinde kesilecek toplam özel usulsüzlük cezası	35.000.000
	- 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	35.000.000
	- 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	35.000.000
	- Maddenin on ikinci fıkrası uyarınca bir takvim yılı içinde kesilecek özel usulsüzlük cezası	35.000.000
MADDE 370	İzaha davet	
	Kullanılan sahte veya muhteviyatı itibarıyla yanıltıcı belge tutarı	870.000
EK MADDE 1	Uzlaşma limitleri	
	Tarhiyat sonrası uzlaşmaya konu edilebilecek usulsüzlük ve özel usulsüzlük cezalarında sınır	40.000 üzeri
	376 nci maddedeki indirim oranının %50 artırımlı uygulanacağı usulsüzlük ve özel usulsüzlük cezalarında sınır	40.000 ve altı
EK MADDE 11	Tarhiyat öncesi uzlaşma limiti	
	Tarhiyat öncesi uzlaşmaya konu edilebilecek usulsüzlük ve özel usulsüzlük cezalarında sınır	40.000 üzeri
MÜKERRER MADDE 413	Katılma payı tutarı	0,43

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.

Dergiyeye 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 Suçiçek, 2016: 25).

• İkidenden Fazla Yazarlı Kitap Atıf Örneği:

(Akdağ vd., 2016: 120).

2.2. Makaleler

• Tek Yazarlı Makaleler Atıf Örneği:

(Veziroğlu, 2020: 141).

• İki Yazarlı Makaleler Atıf Örneği:

(Armağan ve Gürbüz, 2019: 276).

• İkidenden Fazla Yazarlı Makaleler Atıf Örneği:

(Tezel vd., 2015: 85).

- **Aynı parantezde iki veya daha fazla kaynağa atıf verilmesi**

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

- **İkincil kaynaktan yapılan alıntılar**

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

2.3. Elektronik Kaynaklar:

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

(gib.gov.tr, 2022).

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

3. KAYNAKÇA YAZIM TEKNİKLERİ

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

3.1. Kitaplar

- **Tek Yazarlı Kitap Kaynakça Örneği:**

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

- **İki Yazarlı Kitap Kaynakça Örneği:**

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

- **İkiden Fazla Yazarlı Kitap Kaynakça Örneği:**

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

3.2. Makaleler

- **Tek Yazarlı Makale Kaynakça Örneği:**

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

- **İki Yazarlı Makale Kaynakça Örneği:**

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

- **İkiden Fazla Yazarlı Makale Kaynakça Örneği:**

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

3.3. Tez Kaynakça Örneği:

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

3.4. Elektronik Yayınlar:

- **Yazarı Belirtilen Elektronik Kaynaklar Kaynakça Örneği:**

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

- **Kurumsal Elektronik Kaynaklar Kaynakça Örneği:**

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

- **Yasal ve İdari Düzenlemeler Kaynakça Örneği:**

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

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

VERGİ RAPORU DERGİSİ ETİK KURALLARI

1. Yazarlar İçin Etik Kurallar:

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

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

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

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

Başkasına ait fikir ve düşünceler kullanılacaksa mutlaka atıf yapılmalıdır.

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

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

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

2. Hakemler İçin Etik Kurallar

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

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

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

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

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

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

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

3. Editörler İçin Etik Kurallar

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

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

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

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

VERGİ RAPORU DERGİSİ YAYIN POLİTİKASI

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

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

1. Amaç

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

2. Kapsam

Yayın konusu hukuk, iktisat ve maliye alanlarıdır.

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

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

3. Makale Kabul Kriterleri

Makalelerin kabul edilebilmesi için;

- Gönderilen makaleler başka bir yerde yayımlanmamış ya da yayımlanmak üzere gönderilmemiş olmalıdır.
- Vergi Raporu Dergisi Yayın ve Yazım Kurallarına uygun olmalıdır.
- Bütün makaleler intihal taramasından geçirilmektedir. 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,

Yayıncıdan 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 için Etik Kurallara uygun değerlendirme yapmakla yükümlüdür. Bu durumun ihlalinin tespit edilmesi durumunda hakem görevlendirmesi değişikliği yapılacaktır.

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

6. Telif Politikası

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

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

Yayınlanan makalelere atıf yapılmak şartıyla alıntı yapılabilir.

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

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

7. Makalelerin Yayınlanması Politikası

Yayımlanmasına 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 yayınlandığı ay basılı iki nüsha hediye edilir.

VERGİ RAPORU

VERGİ MÜFETTİŞLERİ DERNEĞİ

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

ABONELİK FORMU

ABONENİN

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

ABONELİK BEDELİNİ EFT VEYA HAVALE YOLU İLE ÖDEMEK İSTİYORUM

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

Basılı Dergi + İnternet Abonelik Bedeli 7.200.00 TL

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

İmza

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

VERGİ RAPORU DERGİSİ

Korkut Reis Mah. Hanımeli Sk. No: 17/17-18 Sıhhiye/ANKARA | Tel: 0312 231 80 19 | Faks: 0312 231 80 65
www.vergi-raporu.com.tr | vergiraporu@vmd.org.tr



ASOBİÇEV



TÜRKAK AKREDİTELİ,

ÇEVRE ŞEHİRCİLİK VE İKLİM DEĞİŞİKLİĞİ BAKANLIĞINDAN YETKİLİ



**ÇEVRE DÜZENLEMELERİ
KRİTERLERİNE UYGUN**



**KENDİNİ SÜREKLİ
YENİLEYEN**

**TS EN ISO/
IEC 17025
STANDARDINA BAĞLI**



ÇEVRE VE SANAYİ DOSTU



DİSİPLİNLİ ÇALIŞMA ORTAMI



**SEKTÖRÜNDE ÖRNEK
ALINAN VE TERCİH EDİLEN**



**OSB'LERE ÇEVRE YÖNETİMİ VE
YEŞİL OSB DANIŞMANLIĞI**

**SU VE ATIKSU
ARITMA
TESİSLERİ
İÇİN FİZİBİLİTE
ÇALIŞMALARI**



**SANAYİCİLERE
ÇEVREÇİ ANLAYIŞ
EĞİTİMLERİ**



**SU VE KARBON AYAK İZİ
HESAPLAMA VE
RAPORLAMA HİZMETİ**



**DİNAMİK VE UZMAN KADROLAR İLE HIZLI
ANALİZLER**



**ULUSAL VE
ULUSLARARASI
METODLARLA
UYGULAMALAR**

**YETERLİLİK TESTLERİ İLE ANALİZ
KALİTESİ VE GÜVENCESİ**



ÇEVRESEL SORUNLARA ÇÖZÜM ARAYIŞLARI

ATIKSU VERİMLİLİK DEĞERLENDİRMESİ



**SANAYİ-ÇEVRE-GELECEK İLİŞKİSİNİN TEMEL
YAPI TAŞLARINI OLUŞTURMAK**

asobcev.com.tr

info@asobcev.com.tr

0506 156 82 50

0312 502 83 10

Allianz 

Tamamlayıcı Sağlık Sigortası
hiç bu kadar
tamam olmamıştı!

0 (312) 468 26 26
info@fmcsigorta.com


FMC SİGORTA

VERGİ MÜFETTİŞLERİ DERNEĞİ'NE ÖZEL Allianz Kampanyası

Vergi Müfettişleri Derneği üyelerine özel, Allianz Tamamlayıcı Sağlık Sigortası'nda 10 yılı aşkın süredir devam eden avantajlı kampanya sunulmaktadır.

Bu özel anlaşma kapsamında; **Üye, eş ve çocuklara %20, anne, baba ve kardeşlere %15** indirim uygulanmaktadır.

Allianz'ın geniş anlaşmalı hastane ağı ve güçlü teminatlarıyla, sağlık güvencenizi daha avantajlı primlerle sağlayabilirsiniz.

Detaylı bilgi ve başvuru için Oğuz Çorlu: **0532 784 70 84 - 0216 213 03 13**
www.corlugrupsigorta.com.tr | oguz@corlugrupsigorta.com.tr


ÇORLUGRUP
SİGORTA

TÜRKİYE'NİN EN YENİ FİLOSU PEGASUS'TA!

Pegasus Hava Yolları olarak Türkiye'nin en yeni uçaklarına sahip olmanın gururunu yaşıyoruz. Toplamda **127 uçağımızla** 3 kıtada, 56 ülkede **160 noktaya** erişerek uçuş ağımızı her geçen gün genişletiyoruz.

