

HAZIRLAYAN**Çağlar DOĞAN**

Vergi Müfettişi

Hazine ve Maliye Bakanlığı

VERGİ MEVZUATINDA GÜNCEL GELİŞMELER

KANUNLAR**● 7524 Sayılı Vergi Kanunları ile Bazı Kanunlarda ve 375 Sayılı Kanun Hükmünde Kararnamede Değişiklik Yapılmasına Dair Kanun**

02.08.2024 tarih ve 32620 sayılı Resmi Gazete'de yayımlanan 7524 Sayılı Vergi Kanunları İle Bazı Kanunlarda Ve 375 Sayılı Kanun Hükmünde Kararnamede Değişiklik Yapılmasına Dair Kanunla vergi kanunlarında bazı düzenlemeler yapılmıştır. Düzenlemelere ilişkin maddelere aşağıda yer verilmiştir.

- 21/7/1953 tarihli ve 6183 sayılı Amme Alacaklarının Tahsil Usulü Hakkında Kanununun 22/A maddesinin birinci fıkrasının (1) numaralı bendinde yer alan "her türlü ödemelerde," ibaresi "her türlü ödemelerde (mahkeme kararları ve icra dairelerinin ödeme veya icra emirleri üzerine yapılacak ödemeler dâhil)," şeklinde değiştirilmiştir. **(Madde 1)**

Madde Gereğesi:

6183 sayılı Amme Alacaklarının Tahsil Usulü Hakkında Kanuna, 4/6/2008 tarihli ve 5766 sayılı Amme Alacaklarının Tahsil Usulü Hakkında Kanunda ve Bazı Kanunlarda Değişiklik Yapılması Hakkında Kanunla eklenen 22/A maddesi ile ba-

zı ödeme ve işlemler sırasında Hazine ve Maliye Bakanlığına bağlı tahsil dairelerine vadesi geçmiş borcun bulunmadığına ilişkin belge arama zorunluluğu getirilmesine ilişkin düzenleme yapılmış ve bu maddede 28/11/2017 tarihli ve 7061 sayılı Bazı Vergi Kanunları ile Diğer Bazı Kammlarda Değişiklik Yapılmasına Dair Kanun ile yapılan değişiklik sonucunda, 5018 sayılı Kamu Malî Yönetimi ve Kontrol Kanununa tabi kamu idareleri ile bu idarelere bağlı döner sermaye işletmelerinin her türlü ödemelerinde vadesi geçmiş borcun bulunmadığına ilişkin belge aramaması zorunluluğu getirmeye Hazine ve Maliye Bakanının yetkili olduğu düzenlenmiştir. Maddenin verdiği yetki çerçevesinde, bu idarelerin "mahkeme ilamları ve icra emirleri" üzerine yapacakları ödemelerde de bu zorunluluğun aramacağına dair Seri:A Sıra No:1 Tahsilat Genel Tebliğinde yapılan düzenleme, Hazine ve Maliye Bakanına bu idarelerin "her türlü Ödemelerinde" bu zorunluluğu getirebileceğine yönelik hükme rağmen, "mahkeme ilamları ve icra emirleri üzerine yapılacak ödemelerin Bakanına verilen yetki kapsamında olmadığı" gerekçeyle Danıştay kararıyla iptal edilmiştir. Maddeyle bu idarelerce, mahkeme kararları ve icra dairelerinin ödeme veya icra emirleri üzerine yapılacak

ödemelerde de borcu yoktur belgesi aranılması yönünde Hazine ve Maliye Bakanına yetki verilmesine yönelik düzenleme yapılmaktadır

- 31/12/1960 tarihli ve 193 sayılı Gelir Vergisi Kanununun “Muaflık ve İstisnalar” başlıklı ikinci kısmının üçüncü bölümünün başlığı “Diğer Muaflık ve İstisnalar” şeklinde değiştirilmiş ve mülga 17 nci maddesi başlığıyla birlikte aşağıdaki şekilde yeniden düzenlenmiştir. **(Madde 2)**

“Hizmet erbabına pay senedi verilmek suretiyle sağlanan menfaatlerde ücret istisnası:

MADDE 17- Sanayi ve Teknoloji Bakanlığınca belirlenen kriterlere göre teknogirişim şirketi niteliğini haiz işverenlerce hizmet erbabına bedelsiz veya indirimli olarak verilen ve ücret niteliğinde kabul edilen pay senetlerinin, verildiği tarihteki rayiç değerinin o yıldaki bir yıllık brüt ücret tutarını aşmayan kısmı gelir vergisinden istisnadır.

Şu kadar ki, hizmet erbabı tarafından bu şekilde iktisap edilen pay senetlerinin; iktisap tarihinden itibaren üç tam yıl içerisinde elden çıkarılması halinde istisna edilen verginin tamamı, dört ila altı yıl içerisinde elden çıkarılması halinde istisna edilen verginin %75’i, yedi ila on iki yıl içerisinde elden çıkarılması halinde istisna edilen verginin %25’i, vergi ziyai cezası uygulanmaksızın gecikme faizi ile birlikte işverenden tahsil edilir.

Bu şekilde istisna nedeniyle zamanında alınmayan vergilere ilişkin zamanaşımı süresi, hizmet erbabına bedelsiz veya indirimli olarak verilen pay senetlerinin hizmet erbabı tarafından elden çıkarıldığı tarihi takip eden takvim yılı başından itibaren başlar.

Bu maddenin uygulanmasına ilişkin usul ve esasları belirlemeye Hazine ve Maliye Bakanlığı yetkilidir.”

Madde Gereçesi:

Mevcut uygulamada, hizmet erbabı ile yapılan sözleşmeler kapsamında, hizmet erbabına, belirli bir süre işverene bağlı çalışılması, belirlenen per-

formans ve benzeri kriterlerin sağlanması kaydıyla, işverenin veya grup şirketlerinin pay senetlerinden bedelsiz veya indirimli satın alma hakkı verilebilmektedir. Hizmet erbabına bedelsiz pay senedi verilmesi suretiyle sağlanan menfaatler, bu pay senetlerinin hukuki ve ekonomik olarak tasarruf edilebilir olduğu tarihte, pay senedi alım hakkı verilmesi suretiyle sağlanan menfaatler ise bu hakkın fiilen kullanıldığı tarihte elde edilmiş sayılmaktadır. Hizmet erbabına pay senedi verildiği durumlarda pay senedinin rayiç değeri, pay senedi alım hakkı verildiği durumlarda ise hakkın kullanıldığı tarihteki pay senedinin rayiç değeri ile hizmet erbabına maliyeti arasındaki fark, ücret olarak kabul edilmektedir. Madde ile Sanayi ve Teknoloji Bakanlığınca belirlenen kriterlere göre teknogirişim şirketi niteliğini haiz işverenlerce, hizmet erbabına bedelsiz veya indirimli olarak verilen ve ücret niteliğinde kabul edilen pay senetlerinin verildiği tarihteki rayiç değerinin, hizmet erbabının o yıldaki bir yıllık brüt ücret tutarını aşmayan kısmı gelir vergisinden istisna tutulmaktadır. Diğer taraftan, hizmet erbabına verilen hisse senetlerinin daha uzun süre elde tutulmasının teşvik edilmesi amacıyla, söz konusu istisnadan hizmet erbabı tarafından iktisap edilen hisse senetlerinin elde tutulma süresine göre farklı oranlarda uygulanması öngörülmektedir. İstisna nedeniyle zamanında alınmayan vergilere ilişkin zamanaşımı süresinin, söz konusu pay senetlerinin hizmet erbabı tarafından elden çıkarıldığı tarihi takip eden takvim yılı başından itibaren başlaması sağlanmaktadır. Ayrıca, bu maddenin uygulanmasına ilişkin usul ve esasları belirleme hususunda Hazine ve Maliye Bakanlığınca yetki verilmektedir.

- 193 sayılı Kanunun mülga 69 uncu maddesi başlığıyla birlikte aşağıdaki şekilde yeniden düzenlenmiştir. **(Madde 3)**

“Ticari ve mesleki kazançlarda günlük hasılat tespiti ve gelir vergisi matrahının belirlenmesi:

MADDE 69- Ticari veya mesleki faaliyetleri

nedeniyle mükellef olanlara yönelik, Vergi Usul Kanununun 127 nci maddesi kapsamında günlük hasılat tutarlarını tespit etmek amacıyla bir ayda üçten, bir takvim yılında on ikiden az olmamak kaydıyla bu madde hükümlerine göre işlem tesis edilmek üzere yoklama yapılabilir.

Birinci fıkra kapsamında İdarece yapılan yoklamalar sonucu tespit edilen günlük hasılat tutarları ortalamasından hareketle aylık hasılat tutarı hesaplanır. Bu şekilde tespit edilen aylık hasılat tutarlarının toplamı, tespit yapılan ay sayısına bölünmek suretiyle aylık ortalama hasılat tutarı belirlenir. Aylık ortalama hasılat tutarı, faaliyette bulunulan ay sayısı ile çarpılmak suretiyle mükelleflerin ilgili takvim yılı hasılatları tespit edilir.

İkinci fıkra kapsamında tespit edilen hasılat tutarları ile;

a) Bilanço esasına göre defter tutanlar için ilgili takvim yılına ait gelir tablosunda yer alan brüt satış tutarı,

b) İşletme hesabı esasına göre defter tutanlar için ilgili takvim yılına ait işletme hesap özetinde yer alan dönem içinde elde edilen hasılat tutarı,

c) Serbest meslek kazanç defteri tutanlar için ilgili takvim yılına ait serbest meslek kazanç bildiriminde yer alan gayrisafi hasılat tutarı,

arasındaki fark %20'den fazla olan mükellefler Vergi Usul Kanununun 370 inci maddesi kapsamında izaha davet edilir ve izahın değerlendirilmesi mezkûr madde hükmüne göre yapılır.

Bu madde hükümleri kurumlar vergisi mükellefleri hakkında da uygulanır.

Hazine ve Maliye Bakanlığı maddenin uygulanmasına ilişkin usul ve esasları belirlemeye yetkilidir."

Madde Gereçesi:

Madde ile ticari veya serbest meslek faaliyetleri yönünden mükellefiyeti olanların gerçek hasılatlarının tespitine yönelik vergi güvenlik müessesesi ihdas edilmektedir. Mükellefler nezdinde

yapılacak yoklamalar neticesinde tespit edilen günlük hasılat tutarlarının ortalaması alınarak mükelleflerin aylık ve yıllık hasılat tutarları tespit edilecektir. Bu şekilde tespit edilen hasılat tutarları ile mükelleflerin faaliyette bulundukları döneme ilişkin beyan ettikleri hasılat tutarları karşılaştırılacak ve karşılaştırma sonucu bulunan farkın %20'den fazla olması durumunda mükellefler, Vergi Usul Kanununda yer alan "izaha davet müessesesi" kapsamında izaha davet edilecektir. Bu düzenleme, kurumlar vergisi mükellefleri hakkında da uygulanacaktır. Ayrıca, Cumhurbaşkanına %20 oranını artırma ve azaltma, Hazine ve Maliye Bakanlığına, maddenin uygulanmasına ilişkin usul ve esasları belirleme yetkisi verilmektedir.

- 193 sayılı Kanunun 94 üncü maddesinin birinci fıkrasına aşağıdaki bentler ve sekizinci fıkrasına "Farklı oranlar tespit edilmek suretiyle de kullanılabilir." ibaresinden önce gelmek üzere aşağıdaki paragraf eklenmiştir. **(Madde 4)**

"19. 23/10/2014 tarihli ve 6563 sayılı Elektronik Ticaretin Düzenlenmesi Hakkında Kanun hükümlerine göre aracı hizmet sağlayıcılarının ve elektronik ticaret aracı hizmet sağlayıcılarının, mezkûr Kanun kapsamındaki faaliyetleri dolayısıyla hizmet sağlayıcılarına ve elektronik ticaret hizmet sağlayıcılarına yaptıkları ödemelerden,

20. Cumhurbaşkanınca belirlenen sektörler veya faaliyet konularına ilişkin mal ve hizmet alımlarına yönelik yapılan ödemelerden,"

"- (19) ve (20) numaralı bentler kapsamındaki vergi kesintisine tabi ödemeler için faaliyet konuları, ödeme türleri, sektörler, iş grupları ve iş neveleri itibarıyla ayrı ayrı veya birlikte,"

Madde Gereçesi:

Madde ile 6563 sayılı Kanun kapsamında, elektronik ticaret pazar yerlerinde elektronik ticaret hizmet sağlayıcılarının mal veya hizmetlerinin teminine yönelik sözleşme yapılmasına ya da sipariş verilmesine imkân sağlayan aracı hizmet

sağlayıcıların ve elektronik ticaret aracı hizmet sağlayıcıların, mezkur Kanun hükümlerine göre faaliyette bulunan hizmet sağlayıcılarına ve elektronik ticaret hizmet sağlayıcılara faaliyetleri dolayısıyla yaptıkları ödemeler vergi kesintisi kapsamına alınmaktadır. Ayrıca, maddede yapılan diğer bir düzenleme ile mal ve hizmet alımlarına ilişkin gerçek kişilere yapılan ödemeler üzerinden Cumhurbaşkanınca belirlenen sektör ve faaliyet konuları dikkate alınarak vergi tevkifatı yapılması öngörülmektedir. Böylelikle, vergi güvenliğinin sağlanması ve kayıt dışılığın azaltılması amaçlanmaktadır. Diğer taraftan, maddenin sekizinci fıkrasında değişiklik yapılarak, Cumhurbaşkanına birinci fıkranın (19) ve (20) numaralı bentleri kapsamında vergi kesintisine tabi ödemeler için faaliyet konuları, ödeme türleri, sektörler, iş grupları ve iş neveleri itibarıyla ayrı ayrı veya birlikte oran belirleme yetkisi verilmektedir.

- 4/1/1961 tarihli ve 213 sayılı Vergi Usul Kanununun 153/A maddesinin birinci fıkrasında yer alan “ve düzenlenmiş olan sahte belgelerde yer alan toplam tutarın % 10’undan az olmamak üzere” ibaresi “az ve 10 milyon Türk lirasından fazla olmamak üzere düzenlenmiş olan sahte belgelerde yer alan toplam tutarın % 10’u tutarında” şeklinde, üçüncü fıkrası aşağıdaki şekilde, dördüncü fıkrasının birinci cümlesinde yer alan “girdiği tarihten itibaren bir ay içinde” ibaresi “girmesini müteakiben yazıyla” şeklinde, “ve düzenlenmiş olan sahte belgelerde yer alan toplam tutarın % 10’undan az olmamak üzere yazıyla otuz” ibaresi “az ve 10 milyon Türk lirasından fazla olmamak üzere düzenlenmiş olan sahte belgelerde yer alan toplam tutarın % 10’u tutarında, altmış” şeklinde, beşinci fıkrasının üçüncü cümlesinde yer alan “ve düzenlenmiş olan sahte belgelerde yer alan toplam tutarın % 10’undan az olmamak üzere” ibaresi “az ve 10 milyon Türk lirasından fazla olmamak üzere düzenlenmiş olan sahte belgelerde yer alan toplam tutarın % 10’u

tutarında” şeklinde değiştirilmiş, aynı fıkranın son cümlesi ve altıncı fıkrasının son cümlesi, yedinci fıkrasının son cümlesi, dokuzuncu fıkrasının son cümlesi ile onbirinci fıkrası yürürlükten kaldırılmıştır. **(Madde 5)**

“Birinci fıkrada sayılanların, mükellefiyeti bulunan adi ortaklık, ticaret şirketleri ve tüzel kişiliği olmayan teşekküllerin kanuni temsilcisi, yönetim kurulu üyesi, idarecisi, asgari % 10 ortağı olması, bunları devralması, kısmen veya tamamen bunlara devrolunması halinde, keyfiyetin vergi dairesinin ıttılana girmesini müteakiben birinci fıkrada yer alan şartların altmış gün içerisinde yerine getirilmesi veya aynı süre içerisinde sayılan kişilerin statülerinin sonlandırılması koşullarından birinin sağlanması bu mükelleflerden yazılı olarak istenir. Altmış günlük süre içinde, şartların yerine getirilmemesi ve sayılan kişilerin statülerinin devam ettirilmesi halinde, birinci fıkrada sayılan kişilerin teminat isteme tarihi itibarıyla tahakkuk etmiş tüm vergi borçları, mükellef müşterek ve müteselsil sorumluluğunda, bu kişilerden 6183 sayılı Kanun uyarınca takip ve tahsil edilir. Ancak, altmış günlük süre içerisinde mezkûr kişilerin statülerinin sona erdirilmesine yönelik yasal girişimleri başlatmış olan ve bu durumu muteber vesikalar ile ispat ve tevsik eden mükellefler, bu yasal girişimler sonucunda birinci fıkra kapsamındaki kişilerin statülerinin sona erdirilmesi şartıyla, söz konusu borçların takip ve tahsilinde müşterek ve müteselsil sorumlu tutulmaz. Mezkûr kişilerin statülerinin altmış günlük süreden sonra sona erdirilmesi durumunda, alınmış teminat mükellefin talebi üzerine, maddenin yedinci fıkrasındaki süre ve şartlar aranmaksızın, başkaca vergi borcu bulunmaması kaydıyla mükellefe iade olunur.”

Madde Gereği:

Anayasa Mahkemesi tarafından Vergi Usul Kanununun 153/A maddesinin üçüncü ve müteakip fıkralarında yer alan; verilen sürede yüküm-

lülüklerin yerine getirilmemesi halinde istenilen teminat tutanm teminat alacağı olarak tahakkuk ettirilmesi ve tahakkuk ettirilen teminat alacağının gecikme zammı tatbik edilerek takip ve tahsiline yönelik hükümlerin iptal edilmesi üzerine. Anayasa Mahkemesinin kararında yer alan gerekçeler de dikkate alınarak madde metninde düzenlemeler yapılmaktadır. Yapılan düzenleme ile; - Madde kapsamındaki mükelleflerden istenilecek teminatın üst sınırı belirlenmekte, - Üçüncü ve dördüncü fıkralar kapsamında istenilen teminatın verilme süresi 30 günden 60 güne çıkarılmakta, - Üçüncü fıkra kapsamında yükümlülüklerini öngörülen şekilde yerine getiren mükelleflere teminatın iade edilmesi ve birinci fıkrada sayılan kişilerin teminat isteme tarihi itibarıyla tahakkuk etmiş tüm vergi borçlarından sorumlu olmamaları sağlanmaktadır. Ayrıca, madde metnindeki Anayasa Mahkemesinin iptal ettiği hükümlere atf yapan veya bu hükümlerle ilişkili olan hükümler de madde metninden çıkarılmaktadır.

- 213 sayılı Kanunun mükerrer 257 nci maddesinin birinci fıkrasının (2) numaralı bendinde yer alan "Mükelleflere" ibaresinden sonra gelmek üzere "ve mükellef olmayanlara," ibaresi ve (7) numaralı bendinde yer alan "Elektronik ticarete" ibaresinden sonra gelmek üzere "ve internet dâhil olmak üzere her türlü dijital ortamın alım, satım, kiralama, ilan ve reklam gibi iktisadi ve ticari amaçlarla kullanıldığı hallerde" ibaresi, "amacıyla elektronik ortamda" ibaresinden sonra gelmek üzere "iktisadi ve" ibaresi, "ticari faaliyetlerine ilişkin" ibaresinden önce gelmek üzere ", elektronik ticaret aracı hizmet sağlayıcılara, erişim sağlayıcılara, içerik sağlayıcılara, yer sağlayıcılara ve sosyal ağ sağlayıcılara iktisadi ve" ibaresi eklenmiş, "ve/veya" ibaresi ", elektronik ticaret hizmet sağlayıcılara," şeklinde, "elektronik ticaret ortamını" ibaresi "ortam" şeklinde, "alım satıma" ibaresi ", alım, satım, kiralama, ilan ve reklama" şeklinde, "bilgilerin aracı hizmet

sağlayıcıları" ibaresi "bilgiler ile içerik sağlayıcılar tarafından üretilen ya da sağlanan bilgilerin aracı hizmet sağlayıcıları, elektronik ticaret aracı hizmet sağlayıcıları, erişim sağlayıcılar, yer sağlayıcılar ve/veya sosyal ağ sağlayıcılar" şeklinde değiştirilmiştir. **(Madde 6)**

Madde Gerekçesi:

213 sayılı Kanunun mükerrer 257 nci maddesinin birinci fıkrasının (2) numaralı bendinde yapılan değişiklikle, mevcut metindeki tahsilat ve ödemelerin tevsik zorunluluğuna ilişkin yetkinin kapsamı, kayıt dışı ekonomiyle mücadele amacıyla genişletilmektedir. Bımun yam sıra, bilgi teknolojilerinde meydana gelen gelişmeler, iktisadi ve ticari faaliyetlerin yapılma şeklinde de yeni durumların ortaya çıkmasına sebep olmaktadır. Diğer taraftan elektronik ticaretin yanı sıra internet başta olmak üzere her türlü dijital ortam aracılığıyla gerçekleştirilen reklam, ilan, satış ve kiralama gibi faaliyetlerin etkin bir şekilde izlenmesi ve denetlenmesi^ kayıtlı ekonominin desteklenmesi ve haksız rekabetin önlenmesi bakımından son derece önemlidir. Öte yandan, 6563 sayılı Elektronik Ticaretin Düzenlenmesi Hakkında Kanunda 1/7/2022 tarihli ve 7416 sayılı Kanunla teknolojik gelişmeler ile dijitalleşmenin getirdiği yeni imkânlar çerçevesinde değişiklik yapılmıştır. Bu kapsamda söz konusu hususlar da dikkate alınarak maddeyle, Hazine ve Maliye Bakanlığının elektronik ticaretin yam sıra internet dâhil olmak üzere her türlü dijital ortamın reklam, ilan, satış ve kiralama gibi iktisadi ve ticari amaçlarla kullandığı hallerde vergi güvenliğini sağlamak amacıyla elektronik ticaret hizmet sağlayıcılar ile başkalarına ait iktisadi ve ticari faaliyetlerin yapılmasına ortam sağlayan gerçek ve tüzel kişi aracı hizmet sağlayıcılar ile elektronik ticaret aracı hizmet sağlayıcıların yanı sıra erişim sağlayıcılara, içerik sağlayıcılara, yer sağlayıcılara ve sosyal ağ sağlayıcılara iktisadi ve ticari faaliyetlerine ilişkin bildirim verme yükümlülüğü ile başkalarına ait iktisadi ve ticari faaliyet-

lerin yapılmasına ilişkin bildirim konu bilgileri ile içerik sağlayıcılar tarafından üretilen ya da sağlanan bilgilerin aracı hizmet sağlayıcılar, elektronik ticaret aracı hizmet sağlayıcıları, erişim sağlayıcılar, yer sağlayıcılar ve/veya sosyal ağ sağlayıcılar tarafından alınması zorunluluğu getirebilmesine imkân sağlanmaktadır.

- 213 sayılı Kanunun 263 üncü maddesinin birinci fıkrasında yer alan "ticaret" ibaresinden sonra gelmek üzere "ve kıymetli madenler" ibaresi eklenmiştir. **(Madde 7)**

Madde Gerekçesi:

Söz konusu maddeye eklenen ifade ile kıymetli madenler borsasında işlem gören kıymetli madenlerin değerlendirme işlemlerinde değerlendirme ölçüsü olarak borsa rayicinin kullanılabilmesi sağlanmaktadır.

- 213 sayılı Kanunun 274 üncü maddesinden sonra gelmek üzere 274/A maddesi eklenmiştir. **(Madde 8)**

"Kıymetli madenler:

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

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

Madde Gerekçesi:

Bu madde ile kıymetli maden üretim ve alım-satımı ile iştigal eden mükelleflerin aktiflerinde ticari mal olarak kayıtlı olanlar hariç olmak üzere, mükelleflerin aktiflerinde tasarruf amacıyla

la tutmuş oldukları kıymetli madenler ile kıymetli maden ile olan alacak ve borçların borsa rayicisiyle değerlendirilmesi sağlanmaktadır. Dolayısıyla kıymetli madenlere dayalı fiziki ya da kaydi olarak açılan mevduat hesapları ile kredi hesapları da borsa rayici ile değerlendirilecektir. Ayrıca, kıymetli maden ile olan mevduat veya kredi sözleşmelerine müstenit alacaklar ve borçlar değerlendirme gününe kadar hesaplanacak faizleriyle birlikte dikkate alınacaktır. Bunun yanı sıra, kıymetli madenlere dayalı olarak açılan mevduat hesapları ile kredi hesaplarından kaynaklı alacak ve borçların değerlendirme günü kıymetine irticasına ilişkin olarak, mevcut uygulamada olduğu gibi 213 sayılı Kanunun 280, 281 ve 285 inci maddelerinde yer alan hükümler geçerli olacaktır.

- 213 sayılı Kanunun 344 üncü maddesine aşağıdaki fıkra eklenmiştir. **(Madde 9)**

"Vergi kanunlarına göre mükellefiyet tesis ettirilmesi gerektiği halde bu zorunluluğa uyulmaksızın vergi dairesinin itilâi dışında ticari, zirai veya mesleki faaliyette bulunmak suretiyle vergi ziyasına sebebiyet verilmesi durumunda, birinci, ikinci ve üçüncü fıkralara göre kesilecek vergi ziyai cezası yüzde elli artırılarak uygulanır. Aynı vergi türü ve dönemine ilişkin daha sonra yapılacak tarhiyatlar nedeniyle kesilecek vergi ziyai cezalarına da aynı artırım hükmü tatbik edilir."

Madde Gerekçesi:

Mevcut durumda faal mükellef olup, düzenli olarak beyanname veren mükelleflerin vergilerini zamanında tahakkuk ettirmemesi ya da eksik tahakkuk ettirmesi durumunda kesilecek vergi ziyai cezasıyla, mükellefiyet tesis ettirmeksizin kayıt dışı faaliyette bulunanlara kesilecek vergi ziyai cezası aynı oranlara tabidir. Maddeyle, vergi dairesinin bilgisi dışında mükellefiyet tesis ettirmeksizin kayıt dışı faaliyette bulunmak suretiyle vergi ziyasına sebebiyet verilmesi durumunda, kesilecek vergi ziyai cezasının %50 artırımlı uygulanması amaçlanmaktadır. Bu kapsamda, aym vergi türü ve dönemine ilişkin daha sonraki

bir tarihte yeni bir tarhiyat yapılması durumunda da artırımlı ceza uygulanmaya devam edilecektir. Örneğin, ticari kazancı dolayısıyla mükellefiyet tesis ettirmesi gerekirken kayıt dışı çalışan bir kişi veya kurumun, mükellefiyet tesis ettirmediği dönemlere ilişkin gelir/kurumlar vergisi, katma değer vergisi, gelir stopaj gibi vergiler nedeniyle kesilmesi gereken vergi ziyai cezaları %50 artırımlı olarak uygulanabilecektir.

- 213 sayılı Kanununun 352 nci maddesinin

"Mükellef Grupları	Birinci derece	İkinci derece
	usulsüzlükler için (TL)	usulsüzlükler için (TL)
1. Sermaye şirketleri	20.000	10.000
2. Sermaye şirketleri dışında kalan birinci sınıf tüccar ve serbest meslek erbabı	10.000	5.000
3. İkinci sınıf tüccarlar	5.000	3.500
4. Yukarıdakiler dışında kalıp beyanname usulüyle gelir vergisine tabi olanlar	3.500	2.250
5. Kazancı basit usulde tespit edilenler	2.250	1.500
6. Gelir Vergisinden muaf esnaf	1.500	1.000"

Madde Gerekeçisi:

213 sayılı Kanuna 353 üncü maddesinin birinci fıkrasının (1) ve (2) numaralı bentlerine ilişkin olarak yeni bir cetvel eklenmesi nedeniyle. Kanuna bağlı 2 adet cetvel olacağından ve mevcut cetvele sayı tahsisi yapıldığından 352 nci maddede de ibare değişikliği yapılmaktadır. Ayrıca, usulsüzlük cezalarına ait tutarların belirlendiği Kanuna bağlı cetvelde yer alan miktarlar her yıl yeniden değerlendirme ortamında artmakla birlikte, bu cezaların yeniden belirlenmesi suretiyle caydırıcılığının artırılması amaçlanmaktadır.

- 213 sayılı Kanununun 353 üncü maddesinin birinci fıkrasının (1) numaralı bendinde yer alan "1.000 Türk lirasından aşağı olmamak üzere" ibaresi "bir takvim yılı içinde ilk tespit 10.000 Türk lirasından, sonraki tespitlerde Kanuna bağlı 2 sayılı cetvelde yer alan tutarlardan aşağı olmamak üzere" şeklinde, "500.000" ibaresi "10

birinci fıkrasının birinci cümlesinde yer alan "bağlı cetvele" ibaresi "bağlı 1 sayılı cetvele" şeklinde, ikinci cümlesinde yer alan "bağlı cetvelde" ibaresi "bağlı 1 sayılı cetvelde" şeklinde ve Kanuna bağlı "Usulsüzlük Cezalarına Ait Cetvel" başlığı "1 Sayılı Usulsüzlük Cezalarına Ait Cetvel" şeklinde, mevcut Usulsüzlük Cezalarına Ait Cetveldeki miktarlar aşağıdaki şekilde değiştirilmiştir. **(Madde 10)**

milyon" şeklinde değiştirilmiş, aynı bendin birinci paragrafına aşağıdaki cümleler eklenmiş, (2) numaralı bendinde yer alan "1.000 Türk lirası" ibaresi "bir takvim yılında ilk tespit 10.000 Türk lirası, sonraki tespitlerde Kanuna bağlı 2 sayılı cetvelde yer alan tutarlarda" şeklinde, "50.000" ibaresi "1 milyon" şeklinde, "500.000" ibaresi "10 milyon" şeklinde değiştirilmiş, aynı bendin birinci paragrafına aşağıdaki cümleler eklenmiş, (3) numaralı bendi aşağıdaki şekilde, (6) numaralı bendinde yer alan "250.000.000 lira" ibaresi "65.000 Türk lirası" şeklinde, (10) numaralı bendinde yer alan "75.000.000 lira" ibaresi "15.000 Türk lirası" şeklinde değiştirilmiş ve Kanuna aşağıdaki 2 sayılı cetvel eklenmiştir. **(Madde 11)**

"Tek tespit 10.000 Türk lirasından, sonraki tespitlerde Kanuna bağlı 2 sayılı cetvelde yer alan tutarlardan aşağı olmamak üzere" şeklinde, "500.000" ibaresi "10

tespit, bu bent uyarınca kesilecek ceza uygulamasında, Kanuna bağlı 2 sayılı cetvelde yer alan tespit sayısının belirlenmesinde bir adet tespit olarak değerlendirilir. Şu kadar ki, bu bentte yer alan özel usulsüzlük cezasına tabi fiillerin, belgeleri almak zorunda olanlar tarafından, idarenin bilgisine girmeden önce belgenin düzenlenmesi gereken süreyi takip eden beş iş günü içerisinde idareye bildirilmesi durumunda, alıcı adına özel usulsüzlük cezası kesilmez. Bu bent kapsamındaki belgelerin düzenlenmediğinin belgeyi almak zorunda olanlar tarafından, idarenin bilgisine girmeden önce belgenin düzenlenmesi gereken süreyi takip eden beş iş günü içerisinde idareye bildirildiği durumlarda, belgeleri düzenlemek zorunda olanlar adına bu bentte yer alan özel usulsüzlük cezası üç kat olarak uygulanır. Bu bent kapsamındaki belgeler yerine bu Kanun kapsamında olmayan belgelerin düzenlenmesi halinde, belgeleri düzenlemek zorunda olanlar adına bu bentte yer alan özel usulsüzlük cezası iki kat olarak uygulanır. Bu bent kapsamındaki belgelerin yerine bu Kanun kapsamında olmayan belgelerin düzenlendiğinin belgeyi almak zorunda olanlar tarafından beş iş günü içerisinde idareye bildirildiği durumlarda, söz konusu belgeleri düzenleyenler adına bu bentte yer alan cezalar altı kat olarak uygulanır.”

“Tek tespitte aynı neviden birden fazla belgenin düzenlenmediğinin tespit edilmesi durumunda her bir belge için ayrı ayrı ceza kesilir ancak bu tespit, bu bent uyarınca kesilecek ceza uygulamasında, Kanuna bağlı 2 sayılı cetvelde yer alan tespit sayısının belirlenmesinde bir adet

tespit olarak değerlendirilir. Bu bent kapsamındaki belgelerin düzenlenmediğinin belge muhteviyatı işlemin muhatapları tarafından, idarenin bilgisine girmeden önce belgenin düzenlenmesi gereken süreyi takip eden beş iş günü içerisinde idareye bildirilmesi durumunda, belgeleri düzenlemek zorunda olanlar adına bu bentte yer alan özel usulsüzlük cezası üç kat olarak uygulanır. Bu bent kapsamındaki belgeler yerine bu Kanun kapsamında olmayan belgelerin düzenlenmesi halinde, belgeleri düzenlemek zorunda olanlar adına bu bentte yer alan özel usulsüzlük cezası iki kat olarak uygulanır. Bu bent kapsamındaki belgelerin yerine bu Kanun kapsamında olmayan belgelerin düzenlendiğinin belge muhteviyatı işlemin muhatapları tarafından beş iş günü içerisinde idareye bildirildiği durumlarda, söz konusu belgeleri düzenleyenler adına bu bentte yer alan cezalar altı kat olarak uygulanır.”

“3. 232 nci maddenin birinci fıkrasının 1 ile 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 almadıklarının tespit edilmesi halinde bunlara her bir belge için 5.000 Türk lirası özel usulsüzlük cezası kesilir. Ancak, bu bent uyarınca kesilecek özel usulsüzlük cezasının toplamı bir takvim yılı için 50.000 Türk lirasını geçmez. Şu kadar ki, bu bent kapsamındaki kişiler tarafından, idarenin bilgisine girmeden önce belgenin düzenlenmesi gereken tarihi takip eden beş iş günü içerisinde belgenin düzenlenmediğinin idareye bildirilmesi durumunda, bunlar adına özel usulsüzlük cezası kesilmez.”

"2 Sayılı Cetvel

	353 üncü Maddenin Birinci Fıkrasının (1) Numaralı Bendi Ceza Miktarı (Asgari-TL)	353 üncü Maddenin Birinci Fıkrasının (2) Numaralı Bendi Ceza Miktarı (TL)
2. Tespit	20.000	20.000
3. Tespit	30.000	30.000
4. Tespit	40.000	40.000
5. Tespit	50.000	50.000
6. ve Sonraki Tespitler	100.000	100.000"

Madde Gerekçesi:

Vergi Usul Kanununun 353 üncü maddesinin birinci fıkrasının (1), (2), (6) ve (10) numaralı bentlerinde yer alan cezalar, her yıl yeniden değerlendirme ortamında artmakla birlikte, bu cezaların yeniden belirlenmesi suretiyle caydıcılığın artırılması amaçlanmıştır. Ayrıca, yapılan düzenlemeyle, bir takvim yılı içerisinde mezkûr Kanunun 353 üncü maddesinin birinci fıkrasının (1) ve (2) numaralı bentleri uyanınca birden fazla Özel usulsüzlük cezası kesilmesi durumunda caydıcılığı artırmak amacıyla artan ceza uygulamasının getirilmesi amaçlanmıştır. Örneğin, vergi idaresi tarafından yapılan ilk tespitte mükellef tarafından iki adet ödeme kaydedici cihaz fişinin düzenlenmediği anlaşılmıştır. Buna göre mükellef hakkında iki adet 10.000 Türk lirası özel usulsüzlük cezası kesilecektir. Aynı takvim yılı içerisinde aym mükellef hakkında yapılan tespitte mükellefin üç adet ödeme kaydedici cihaz fişi, bir adet fatura düzenlenmediği tespit edilmiştir. Buna göre mükellef hakkında aym takvim yılı içerisinde fatura yönünden birinci tespit yapılması nedeniyle 10.000 Türk lirasından az olmamak suretiyle fatura bedelinin %10'u nispetinde özel usulsüzlük cezası, ödeme kaydedici cihaz fişi yönünden ise ikinci tespit yapılması nedeniyle üç adet 20.000 Türk lirası özel usulsüzlük cezasının kesilmesi söz konusu olacaktır. Bununla birlikte, Vergi Usul Kanununun 353 üncü maddesinin birinci fıkrasının

(1) ve (2) numaralı bentlerinde sayılan belgeler yerine Vergi Usul Kanunu kapsamı dışında belge düzenleyenlere 2 kat özel usulsüzlük cezası kesilmesi, bu durumun idarenin bilgisine girmeden önce belgeyi almak zorunda olanlar veya belge muhteviyatı işlemin muhatapları tarafından beş iş günü içerisinde bildirilmesi halinde ise Vergi Usul Kanunu kapsamı dışında belge düzenleyenlere 6 kat özel usulsüzlük cezası kesilmesi amaçlanmaktadır. Öte yandan, 213 sayılı Kanunun 353 üncü maddesinin birinci fıkrasının (1) ve (2) numaralı bentlerinde sayılan belgeleri düzenleme zorunluluğu bulunanların maddede yer alan yükümlülüklerini yerine getirmedikleri takdirde, bu durumun belge muhteviyatı işlemin muhatapları tarafından beş iş günü içerisinde idareye bildirilmesi halinde bu kimselere ceza kesilmesi, belgeleri düzenlemeyen, eksik veya yamıtıcı düzenleyenlere de özel usulsüzlük cezasının 3 katı uygulanması amaçlanmıştır. Bunlara ilave olarak, 213 sayılı Kanunun 353 üncü maddesinin birinci fıkrasının (3) numaralı bendinde sayılan belgeleri almayanlardan, Kanunun 232 nci maddesinin birinci fıkrasının 1 ila 5 numaralı bentlerinde sayılanlar dışında kalan kişilere kesilecek özel usulsüzlük cezası yeniden düzenlenmiştir. Ayrıca, bu belgelerin düzenlenmediği, eksik veya yamıtıcı düzenlendiği hususunu idarenin tespitinden önce belgenin düzenlenmesi gereken tarihten itibaren beş iş günü içinde söz konusu kişilerin idareye

bildirmeleri durumunda bu kimselere ceza kesilmemesi sağlanmaktadır. 213 sayılı Kanununun 353 üncü maddesinin birinci fıkrasının (1) ve (2) numaralı bentlerinde yapılan değişiklik ile getirilen artan tutarlı ceza uygulamasında uygulanacak ceza tutarları Kanuna eklenen bağlı 2 sayılı cetvel ile belirlenmektedir.

- 213 sayılı Kanununun 355 inci maddesinin birinci fıkrasında yer alan “1 Yeni Türk Lirasından” ibaresi “40 Türk lirasından” şeklinde değiştirilmiştir. **(Madde 12)**

Madde Gerekeçesi:

Vergi Usul Kanununun 355 inci maddesinde düzenlenen damga vergisi ödenmemiş kâğıtları, vergi ve cezası tahsil edilmeden tasdik eden veya örneklerini çıkarıp veren noterler adına kesilen özel usulsüzlük cezasının her bir kâğıt için olan alt sınırı, her yıl yeniden değerlendirilme oranında artmakla birlikte, caydırıcılığı artırmak amacıyla yeniden belirlenmesine ihtiyaç duyulmuş ve madde ile söz konusu tutar artırılmıştır.

- 213 sayılı Kanununun mükerrer 355 inci maddesinin başlığına “107/A,” ibaresinden sonra gelmek üzere “152/A, 153/A,” ibaresi eklenmiş, aynı maddenin;

a) Birinci fıkrasının; (1) numaralı bendinde yer alan “1.000” ibaresi “20.000” şeklinde, (2) numaralı bendinde yer alan “500” ibaresi “10.000” şeklinde, (3) numaralı bendinde yer alan “250” ibaresi “5.000” şeklinde, üçüncü cümlesi aşağıdaki şekilde, dördüncü cümlesinde yer alan “1 milyon” ibaresi “10 milyon” şeklinde, son cümlesinde yer alan “Mükerrer” ibaresi “152/A maddesi veya mükerrer” şeklinde değiştirilmiştir. **(Madde 13)**

“Mükerrer 257 nci maddenin birinci fıkrasının (7) numaralı bendi ile getirilen zorunluluklara uymayanlar ile aynı bent kapsamında bildirilmesi gereken alım, satım, kiralama, ilan ve reklama ilişkin bilgileri bildirmeyen, eksik veya yanıltıcı bildirimde bulunanlara, bildirilmeyen, eksik veya yanıltıcı bildirilen her bir alım, satım, kiralama,

ilan ve reklama konu mal ve hizmete ilişkin bilgi ve diğer yükümlülükler için (1), (2) ve (3) numaralı bentler uyarınca özel usulsüzlük cezası kesilir, bu şekilde kesilen özel usulsüzlük cezası her bir bildirim için 10 milyon Türk lirasından fazla olamaz.”

b) Dördüncü fıkrasının birinci cümlesinde yer alan “uymayan mükelleflerden” ibaresi “uymayanların” şeklinde, “% 5’i” ibaresi “% 10’u” şeklinde, ikinci cümlesinde yer alan “kesilen mükellefler” ibaresi “kesilenler” şeklinde, üçüncü cümlesinde yer alan “770.000 TL’yi” ibaresi “20 milyon Türk lirasını” şeklinde değiştirilmiş, fıkraya aşağıdaki cümle eklenmiştir.

“Tevsik zorunluluğuna aykırı bir şekilde ödeme yapanların, durumu ödemeyi takip eden beş iş günü içerisinde kendiliğinden idareye bildirmesi halinde, ödemede bulunan adına bu fıkra uyarınca özel usulsüzlük cezası kesilmez.”

c) Dördüncü fıkrasından sonra gelmek üzere aşağıdaki fıkralar eklenmiştir.

“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, her bir işlem için bu maddeye göre uygulanan cezalardan az olmamak üzere işleme konu tutarın % 10’u nispetinde, mal teslimi veya hizmet ifasını yapanlar ile adına ve/veya hesabına ödeme yapılanlara ayrı ayrı özel usulsüzlük cezası kesilir. Bu şekilde ceza kesilen mükellefler hakkında üçüncü fıkra hükmü uygulanmaz. Ancak, bu fıkra uyarınca bir takvim yılı içinde kesilecek özel usulsüzlük cezasının toplamı 20 milyon Türk lirasını geçemez.

23/2/2006 tarihli ve 5464 sayılı Banka Kartları ve Kredi Kartları Kanunu uyarınca izin verilen durumlar hariç olmak üzere 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, tahsilatı yapan mükelleflere ve kendi adına kayıtlı olan bu sistemleri veya cihazları kullandıranlara ayrı ayrı her bir işlem için bu maddeye göre tatbik olunan özel usulsüzlük cezasının üç katı uygulanır. Şu kadar ki, bu fıkra uyarınca bir takvim yılı içinde kesilecek özel usulsüzlük cezasının toplamı 20 milyon Türk lirasını geçemez.

153/A maddesinin üçüncü ve müteakip fıkraları uyarınca istenilen teminatın süresinde verilmemesi veya tamamlanmaması halinde mezkûr fıkralar kapsamında verilmesi veya tamamlanması gereken teminat tutarı kadar, teminatı vermeyenler veya tamamlamayanlar adına özel usulsüzlük cezası kesilir. Bu ceza hakkında, Kanunun 376 ncı maddesi ile uzlaşma hükümleri uygulanmaz.”

ç) Maddeye aşağıdaki fıkralar eklenmiştir.

“Ödeme kaydedici cihaz üreticisi veya ithalatçıları ile bu cihazlara ilişkin hizmet veren güvenli servis sağlayıcıları, bankalar, elektronik para kuruluşları, ödeme kuruluşları, şarj ağı işletme lisansı sahipleri ve elektronik defter, belge ve kayıtların oluşturulması, imzalanması, iletilmesi ve saklanması hususlarından herhangi biri için hizmet verme konusunda yetkilendirilenler ile sipariş, satış, muhasebe, stok takip ve benzeri programları kullandıran, teslim eden veya satan mükelleflerden; bu Kanunun 149 uncu, mükerrer 242 nci ve mükerrer 257 nci maddeleri uyarınca vergi güvenliğini sağlamak amacıyla, Hazine ve Maliye Bakanlığınca nitelikleri belirlenip onaylanan ve kullanma yükümlülüğü getirilen elektrikli, elektronik, manyetik ve benzeri cihazlar ve sistemler haricindeki cihaz ve sistemleri veya kullanmaması gereken elektrikli, elektronik, manyetik ve benzeri cihazlar ve sistemleri mükelleflere kullandıran, teslim eden veya satanlara, Hazine ve Maliye Bakanlığınca belirlenen usul ve esaslara göre bu cihaz ve sistemlerle entegre veya bağlantılı olarak çalışması gerek-

en program, cihaz veya sistemleri gerekli entegrasyonu veya bağlantıyı yapmadan kullandıran, teslim eden veya satanlara, Hazine ve Maliye Bakanlığı veya diğer kamu kurum ve kuruluşlarına bu cihaz ve sistemler tarafından aktarılması gereken belge, bilgi ve verilerin aktarılmasını sağlayacak sistemleri kurmayan veya 359 uncu maddenin (ç) ve (d) bendi kapsamına girenler hariç olmak üzere bu sistemlerin gerçeğe uygun olmayan şekilde belge, bilgi ve veri aktarmasına sebebiyet verenler ile elektronik defter, belge ve kayıtların oluşturulması, imzalanması, iletilmesi ve saklanması ile bunlara ilişkin sistem ve yazılım gereksinimleri hususlarında Hazine ve Maliye Bakanlığı tarafından belirlenen usul ve esaslara aykırı davranışlara her bir tespit için ayrı ayrı olmak üzere birinci fıkranın (1) numaralı bendinde yer alan özel usulsüzlük cezasının on katı tutarında özel usulsüzlük cezası kesilir. Ancak bu fıkra uyarınca bir takvim yılı içinde kesilecek özel usulsüzlük cezasının toplamı 20 milyon Türk lirasını geçemez. Bu fıkraya göre ceza kesilmesini gerektiren fillerin, aynı zamanda 6/12/1984 tarihli ve 3100 sayılı Katma Değer Vergisi Mükelleflerinin Ödeme Kaydedici Cihazları Kullanmaları Mecburiyeti Hakkında Kanun uyarınca usulsüzlük veya özel usulsüzlük cezası kesilmesini gerektirmesi durumunda aynı fillerden dolayı 3100 sayılı Kanun uyarınca ayrıca ceza kesilmez.

Tek bir filin bu maddede yer alan birden fazla özel usulsüzlük cezası kesilmesini gerektirmesi halinde bu cezalardan en ağırı kesilir.”

Madde Gereçesi:

Vergi Usul Kanununun mükerrer 355 inci maddesinin birinci ve dördüncü fıkralarında yer alan cezalar her yıl yeniden değerlendirme oranında artmada birlikte, bu cezaların yeniden belirlenmesi suretiyle caydıcılığın artırılması amaçlanmaktadır. Ayrıca, Türkiye'nin taraf olduğu uluslararası anlaşmaların bilgi değişimi hükümleri kapsamında bilgi toplanmasını amaçlayan bir düzenleme olan 213 sayılı Kanunun 152/A mad-

desi uyarınca getirilen zorunluluklara uymayanlara özel usulsüzlük cezası kesilebilmesi amacıyla madde hükmüne ekleme yapılmıştır. Buna ek olarak, maddeyle yapılması öngörülen değişikliklerle, elektronik ticaretin yanı sıra internet dâhil olmak üzere her türlü dijital ortamın reklam, ilan, satış ve kiralama gibi iktisadi ve ticari amaçlarla kullanıldığı hallerde vergi güvenliğini sağlamak amacıyla kendisine bilgi verme yükümlülüğü getirilenlerin, bu yükümlülüklerine ilişkin olarak bildirimde bulunmaması ya da bildirimlerini eksik veya yamıtıcı bir şekilde yapmaları durumunda uygulanması gereken özel usulsüzlük cezasının, bu mükelleflerin ekonomik ve ticari büyüklükleri ile orantılı olması ve buna bağlı olarak da caydırıcılığı sağlayarak bildirimlerin tam ve doğru bir şekilde yapılması temin edilerek kayıt dışı ekonomi ile mücadelenin etkinleştirilmesi amaçlanmaktadır. Örneğin, madde hükmü gereğince bildirim yükümlülüğü bulunan birinci sınıf tüccar, 100 adet ilan bilgisini bildirmesi gerekirken yaptığı 1 adet bildirim ile 70 adet ilan bilgisi bildirmiştir. Buna göre, bildirim görevini eksik yerine getiren mükellef adına, bildirilmeyen her bir ilan bilgisi için ayrı ayrı olmak üzere (30 adet) Kanunun mükerrer 355 inci maddesinin birinci fıkrasının (1) numaralı bendinde belirtilen miktarda özel usulsüzlük cezası kesilecektir. Bunun yanı sıra, yapılan düzenlemeyle tevsik zorunluluğu kapsamında olup da bu zorunluluğa uymayanlara uygulanan özel usulsüzlük cezasının artırılması suretiyle caydırıcılığı artırmak amaçlanmış, bu zorunluluğa uymadan ödeme yapanların, durumu beş iş günü içerisinde idarenin bilgisine girmeden bildirmesi durumunda bu kimselere ceza kesilmemesi amaçlanmıştır. Maddenin dördüncü fıkrasından sonra gelmek üzere eklenen fıkra ile mükelleflerin mal teslimi veya hizmet ifalanna ilişkin tahsilatların, kendi adına kayıtlı hesaplar yerine, başka kişiler adına kayıtlı hesaplar aracılığıyla yapılması durumunda, başkalarının hesabını kullanan ve kendi hesabını kullandı-

ranlara özel usulsüzlük cezası kesilmesi öngörülmektedir. Kişiler adına kayıtlı hesap olmaksızın isim, kimlik numarası ve benzeri yöntemler aracılığıyla yapılan tahsilatlar için de aynı ceza uygulanacaktır. Benzer bir şekilde, mal teslimi veya hizmet ifaları için kredi kartı, banka kartı, ön ödemeli kart, karekod, elektronik cüzdan ve benzeri ödeme araçları kullanılarak yapılan tahsilatları, başka mükelleflerin veya mükellef olmayanların elektronik cihazları/sistemleri (POS ve benzeri cihazlar) aracılığıyla yapanlara ve bu elektronik cihazları/sistemleri kullandıranlara özel usulsüzlük cezası kesmek suretiyle bu husustaki kayıt dışı işlemlerin önlenmesi amaçlanmaktadır. Ayrıca, Anayasa Mahkemesi Vergi Usul Kanununun 153/A maddesinin teminat tahakkuku ve tahakkuk eden teminatın gecikme zammı tatbik edilerek mükelleften takip ve tahsilinin düzenlendiği üçüncü fıkrasının ikinci ve üçüncü cümleleri ile dördüncü fıkrasının üçüncü ve dördüncü cümlelerinin iptallerine karar vermiştir. Bu bakımdan Kanun hükmü gereğince istenilen teminatı vermeyenlere veya tamamlamayanlara ceza uygulaması getirilmektedir. Yine maddeyle, gerek 3100 sayılı Kanun gerekse 213 sayılı Kanun uyarınca vergi güvenliğinin sağlanması amacıyla kullandığı zorunluluğu getirilen cihaz ve sistemler ile nitelikleri belirlenen ya da onaylanan elektrikli, elektronik, manyetik ve benzeri cihazlar ve sistemleri üreten, ithal eden, bu cihazlara çeşitli hizmetler veren ödeme kaydedici cihaz üreticisi veya ithalatçıları ile bu cihazlara ilişkin hizmet veren güvenli servis sağlayıcıları, bankalar, elektronik para kuruluşları, ödeme kuruluşları, şarj ağı işletme lisansı sahipleri ve elektronik defter, belge ve kayıtların oluşturulması, imzalanması, iletilmesi ve saklanması hususlarından herhangi biri için hizmet verme konusunda yetkilendirilenler ile sipariş, satış, muhasebe, stok takip vb. programları kullandıran, teslim eden veya satan mükelleflere ilişkin olarak bunlar tarafından yapılması, yapılmaması ya da yerine getirilmesi

gereken hususlara aykırı davrananlara, bunların ekonomik ve ticari büyüklüklerine uygun olacak şekilde özel usulsüzlük cezası kesilmesi için düzenleme yapılması öngörülmektedir. Son olarak, maddenin sonuna eklenen fıkra ile tek bir fiilin. Kanunun mükerrer 355 inci maddesinde yer alan özel usulsüzlük cezasım istilzam eden birden fazla cezayı gerektirmesi halinde bu cezalardan en ağınımn kesilmesine ilişkin düzenleme yapılması amaçlanmıştır.

- 213 sayılı Kanunun;

a) 112 nci maddesinin üçüncü fıkrasında yer alan "Uzlaşılabilir vergilerde gecikme faizi; uzlaşılabilir vergi miktarına, (a) fıkrasında belirtilen tarihten itibaren uzlaşma tutanağının imzalandığı tarihe kadar geçen süre için uygulanır." cümlesi yürürlükten kaldırılmıştır.

b) 376 ncı maddesinin birinci fıkrasının (2) numaralı bendi yürürlükten kaldırılmıştır.

c) Ek 1 inci maddesinin birinci fıkrasının birinci cümlesinde yer alan "vergilerle bunlara" ibaresi "vergilere" şeklinde değiştirilmiş, "tarh edilen vergi ve" ibaresi madde metninden çıkarılmış, ikinci cümlesi yürürlükten kaldırılmış ve yedinci cümlesinde yer alan "vergi ve" ibaresi madde metninden çıkarılmış, ikinci fıkrasının birinci cümlesinde yer alan "harçların" ibaresi "harçlara ilişkin cezaların" şeklinde ve üçüncü fıkrasında yer alan "tarh edilecek vergilerde" ibaresi "kesilecek cezalarda" şeklinde değiştirilmiştir.

ç) Ek 7 nci maddesinin birinci ve ikinci fıkralarında yer alan "vergi veya" ibareleri madde metninden çıkarılmış, üçüncü fıkrası yürürlükten kaldırılmış ve dördüncü fıkrasında yer alan "tarh edilen vergiye veya" ibaresi madde metninden çıkarılmıştır.

d) Ek 8 inci maddesinde yer alan "vergi ve" ibareleri madde metninden çıkarılmış, "112 ve 368 inci maddeleri hükümleri" ibaresi "368 inci madde hükmü" şeklinde, "8 numaralı bendi" ibaresi "dördüncü fıkrası" şeklinde değiştirilmiştir.

e) Ek 9 uncu maddesinin birinci fıkrasında

yer alan "uzlaşılabilir vergi ve cezalar hakkında 376 ncı maddenin birinci fıkrasının (2) numaralı bendi hükmü dışında indirim uygulanmaz." ibaresi "uzlaşılabilir cezalar hakkında başkaca bir indirim uygulanmaz." şeklinde değiştirilmiş ve ikinci fıkrasında yer alan "vergi ve" ibaresi madde metninden çıkarılmıştır.

f) Ek 11 inci maddesinin birinci fıkrasının birinci cümlesinde yer alan "vergiler ve bunlara" ibaresi "vergilere" şeklinde değiştirilmiş, "tarh edilecek vergi ve" ibaresi madde metninden çıkarılmış, ikinci fıkrasının son cümlesi yürürlükten kaldırılmış ve üçüncü fıkrasında yer alan "verginin tarhından ve" ibaresi madde metninden çıkarılmıştır. **(Madde 14)**

Madde Gereçesi:

Uzlaşma müessesesi kapsamında mükellefler ikmalen, re'sen veya idarece tarh edilen vergilerle bunlara ilişkin vergi ziyai cezaları, vergi incelemesine dayanarak tarh edilecek vergiler ve bunlara ilişkin kesilecek vergi ziyai cezaları ile kanunla belirlenen tutan aşan usulsüzlük ve özel usulsüzlük cezaları için uzlaşma talebinde bulunabilmektedir. Düzenleme ile vergiye gönüllü uyumun artırılması teminen vergi aslı uzlaşma kapsamından çıkarılmaktadır. Vergi Usul Kanununda yer alan uzlaşma müessesesinde vergi aslı uzlaşma kapsamından çıkarıldığından, yapılan düzenleme ile vergi aslına ilişkin hükümler Kanunun ilgili maddelerinden çıkarılmak suretiyle gerekli değişiklikler yapılmaktadır.

- 213 sayılı Kanuna aşağıdaki geçici madde eklenmiştir. **(Madde 16)**

"GEÇİCİ MADDE 35- Bu maddenin yürürlüğe girdiği tarihten önce uzlaşma talep edildiği halde henüz uzlaşma günü verilmemiş, uzlaşma günü verilmiş ancak uzlaşma görüşmesi yapılmamış ya da çeşitli nedenlerle uzlaşma günü ertelenmiş veya uzlaşma talep süresi geçmemiş olan vergi ve cezalara ilişkin bu Kanunun 112 nci, 376 ncı, ek 1 inci, ek 7 nci, ek 8 inci, ek 9 uncu ve ek 11 inci maddelerinin bu maddeyi ihdas eden Kanunla değiştirilmeden önceki hükümleri uygulanır."

Madde Gereğesi:

Yapılan düzenleme ile mevcut uzlaşma başvurulanmn Vergi Usul Kanununun değiştirilmeden önceki hükümlerine göre sonuçlandırılması amaçlanmaktadır.

- 25/10/1984 tarihli ve 3065 sayılı Katma Değer Vergisi Kanununun 13 üncü maddesinin birinci fıkrasının (b) bendine aşığıdaki parantez içi hüküm eklenmiştir. **(Madde 17)**

“(Bu bendin uygulanmasında gezi, eğlence, spor ve amatör balıkçılık gibi faaliyetlerde kullanılan araçlar, özel tekne ve yatlar, deniz taşıma aracı olarak kabul edilmez.)”

Madde Gereğesi:

Mevcut istisna hükmünün düzenlenme gerekçesi, ülkenin deniz ve hava ticaret filusunun geliştirilmesinin teşviki ve dış rekabete tahammül edebilecek duruma getirilmesi iken zaman içerisinde istisnanın düzenlenme amacımın aşılıarak gezi, eğlence, spor ve amatör balıkçılık gibi faaliyetlerde kullanılan taşıma araçlarına da istisna uygulandığı ve vergi kaybına sebebiyet verildiği tespit edilmiştir. Yapılan düzenleme ile istisna hükmünün düzenlenme gerekçesi ile uygulamamn uyumlu hale getirilmesi amaçlanmaktadır.

- 3065 sayılı Kanunun 16 ncı maddesinin (1) numaralı fıkrasının (b) bendinde yer alan “167 nci maddesi [(5) numaralı fıkrasının (a) bendi ile (7) numaralı fıkrası hariç]” ibaresi “167 nci maddesinin birinci fıkrası [(3) numaralı bendi, (5) numaralı bendinin (a) alt bendi, (7) numaralı bendi ile (12) numaralı bendinin (a) alt bendi hariç]” şeklinde değiştirilmiştir. **(Madde 18)**

Madde Gereğesi:

3065 sayılı KDV Kanımı uyanca, ulusal güvenlik kuruluşlarına milli savunma ve iç güvenlik ihtiyaçları için yapılan teslim ve hizmetler ile engellilerin eğitimleri, meslekleri ve günlük yaşamları için özel olarak üretilmiş her türlü araç-gereç ve özel bilgisayar programlanma teslimi KDV’den istisna olup bu malların yurt içi teslimlerinde uy-

gulanan mevcut istisnalar aym şekilde söz konusu malların ithalatında da uygulanmaktadır. Ancak 4458 sayılı Gümrük Kanununun 167 nci maddesi uyanca ithal edilecek bazı mallar ile taşıt araçları bakımından ithalatta ilave bir istisna uygulanması, bu malların ithalatını teşvik edici, yurt içi alımlarını ise caydırıcı mahiyettedir. Bu nedenle, yapılan düzenleme ile belirtilen malların ithalatı ve yurt içi teslimindeki ithalat lehine olan uygulama farklılığı giderilmekte ve KDV Kanundaki mevcut istisna devam ettirilmektedir.

- 3065 sayılı Kanunun 17 nci maddesinin (4) numaralı fıkrasının (c) bendinin parantez içi hükmünde yer alan “mükerrer indirim yol açmayacak şekilde” ibaresinden sonra gelmek üzere “, Vergi Usul Kanununda düzenlenen zamanaşımı süreleri ile bağlı olmaksızın yapılacak vergi incelemesi sonucuna göre” ibaresi eklenmiştir. **(Madde 19)**

Madde Gereğesi:

Mevcut uygulamada şirketlerin birleşme, devir ve bölünme işlemleri dolayısıyla faaliyetini bırakan, bölünen veya infisah eden mükelleflerce yüklenen ve indirilemeyen vergiler, faaliyete başlayan veya devir ve bölünme sonrasında devredilen veya bölünen kurumların varlıklarını devralan mükellefler tarafından indirim konusu yapılabilmektedir. Faaliyetini bırakan, bölünen veya infisah eden mükelleflerin bünyesinde bulunan söz konusu sonraki döneme devreden KDV tutarlarının gerçekliğine ilişkin herhangi bir tespit ve araştırmamn bulunmaması, devralan mükellefler tarafından haksız KDV indirimi ve iadelerine sebebiyet vermektedir. Yapılan düzenleme ile faaliyetini buakan, bölünen veya infisah eden mükelleflerin bünyesinde bulunan söz konusu sonraki döneme devreden KDV tutarlarının devralan şirkette indirilecek KDV olarak kullanılabilmesi için, bu KDV’nin doğruluğuna ilişkin gerekli incelemenin Vergi Usul Kanununda düzenlenen zamanaşımı süreleri ile bağlı olmaksızın yapılması ve inceleme sonucuna göre indirim hakkımın verilmesi sağlanmaktadır.

- 3065 sayılı Kanununun 30 uncu maddesinin birinci fıkrasına aşağıdaki bent eklenmiştir. **(Madde 20)**

“f) Beş takvim yılı süresince indirim yoluyla giderilemeyen katma değer vergisi.”

Madde Gerekçesi:

Türk Vergi Sistemi incelendiğinde gelir ve kurumlar vergisi uygulamasında herhangi bir yılın zararı, en fazla izleyen beş takvim yılı veya hesap dönemi kazancından indirim konusu yapılabilmektedir. Dolayısıyla mükelleflerin zararın süresiz olarak izleyen yıl kazancından indirimi söz konusu değildir. KDV uygulamasında ise mükelleflerin mal ve hizmet alımları nedeniyle yüklendiği KDV'nin ilgili dönemde indirilememesi halinde, bu KDV tutan sonraki döneme devretmekte, fakat devreden bu KDV'nin hangi sürede indirim konusu yapılabileceğine ilişkin bir sınırlanmamaktadır. Teorik olarak 1985 yılından bugüne KDV mükellefiyeti bulunan bir mükellefin, 1985 yılında yüklendiği KDV'yi 2024 yılında indirebilmesi mümkündür. Bu husus mükelleflerin devreden KDV'sinin takibini güçleştirmekte ve devreden KDV'nin iadesinin yapıldığı işlemlerde haksız KDV iadelerine sebebiyet verebilmektedir. Ayrıca, defter ve belge saklama, tarh ve düzeltme işlemlerine ilişkin Vergi Usul Kanunu ve Türk Ticaret Kanununda zamanaşımı süreleri bulunmakta olup bu sürelerin geçtiği dönemlerin yüklenilen ve sonraki döneme devreden KDV tutarları bakımından incelenmesi ve kontrolü fiilen mümkün olamamaktadır. Bu da mükelleflerin devreden KDV tutarlarının doğruluğunun kontrolü açısından risk oluşturmakta, gerek Hazineye intikal edecek verginin azalması gerekse haksız KDV iadesi gibi sonuçlar doğurabilmektedir. 3065 sayılı Kanununun 30 ve 58 inci maddelerinde yapılan düzenlemeler ile beş takvim yılı veya daha fazla süreyle devreden KDV tutarlarının, indirim KDV hesaplarından çıkarılarak Özel bir hesaba alınması, mükellefin talebine bağlı olarak yapılacak vergi incelemesi sonucuna göre gelir veya

kurumlar vergisinin tespitinde gider olarak dikkate alınması imkanı sağlanmakta ve devreden EDV tutarının azaltılması amaçlanmaktadır.

- 3065 sayılı Kanununun 36 ncı maddesinin ikinci fıkrasına birinci cümlesinden önce gelmek üzere aşağıdaki cümle eklenmiş ve mevcut birinci cümlesinde yer alan “Maliye Bakanlığı” ibaresi “Şu kadar ki, Hazine ve Maliye Bakanlığı” şeklinde değiştirilmiştir. **(Madde 21)**

“Bu Kanun hükümleri uyarınca iade hakkı doğuran işlemlerden kaynaklanan iade taleplerinin vergi inceleme raporu sonucuna göre yerine getirilmesi esastır.”

Madde Gerekçesi:

3065 sayılı Kanunda yer alan indirim ve iade hakkı tanınan istisnalar zaman içinde genişleyerek, KDV sistematiğini bozan, sistemi karmaşıklaştıran, mükelleflerin uyum düzeyini zayıflatan. Hazine kaybına yol açan ve devreden KDV tutarını arttıran bir hal almıştır. Devreden KDV tutarını azaltmak adına yapılan analizlerde, hizmet karakterli bazı sektörlerde ödenmesi gereken KDV tutarını azaltmak, hiç ödememek veya iade almak amacıyla gerçek bir yüklenime dayanmayan KDV'nin indirim konusu yapılması eğiliminin arttığı görülmektedir. Yapılan düzenlemeyle deniz ve hava taşıma araçları için liman ve hava meydanlarında yapılan hizmetler iade hakkı tamnan istisnalardan çıkarılarak kısmi istisna kapsamına alınmak suretiyle, bu istisna nedeniyle yüklenilen KDV'nin, gelir veya kurumlar vergisinin tespitinde gider veya maliyet olarak dikkate alınması imkanı sağlanmakta ve devreden KDV'nin azaltılması amaçlanmaktadır.

- 3065 sayılı Kanununun 58 inci maddesine aşağıdaki fıkralar eklenmiştir. **(Madde 22)**

“Şu kadar ki, bu Kanununun 30 uncu maddesinin birinci fıkrasının (f) bendi uyarınca indirilemeyecek katma değer vergisi, sonraki döneme devreden katma değer vergisi hesabından çıkarılarak özel bir hesaba alınır. Özel hesaba alınan sonraki döneme devreden katma değer vergisi, üç

yıl içinde mükellefler tarafından yapılacak talep üzerine, Vergi Usul Kanununda düzenlenen zamanaşımı süreleri ile bağlı olmaksızın talep tarihinden itibaren bir yıl içerisinde yapılacak vergi incelemesi sonucunda incelemenin tamamlandığı yıla ilişkin gelir veya kurumlar vergisinin tespitinde gider olarak dikkate alınabilir. Bu suretle talepte bulunulmayan katma değer vergisi gider yazılamaz.

Hazine ve Maliye Bakanlığı, bu maddenin uygulanmasında vergi incelemesi dışında farklı usuller tespit etmeye, maddenin uygulamasına ilişkin usul ve esasları belirlemeye yetkilidir.”

Madde Gerekçesi:

Türk Vergi Sistemi incelendiğinde gelir ve kurumlar vergisi uygulamasında herhangi bir yılın zarar, en fazla izleyen beş takvim yılı veya hesap dönemi kazancından indirim konusu yapılabilmektedir. Dolayısıyla mükelleflerin zararının süresiz olarak izleyen yıl kazancından indirimi söz konusu değildir. KDV uygulamasında ise mükelleflerin mal ve hizmet alımları nedeniyle yüklenildiği KDV'nin ilgili dönemde indirilememesi halinde, bu KDV tutarı sonraki döneme devretmekte, fakat devreden bu KDV'nin hangi sürede indirim konusu yapılabileceğine ilişkin bir sınırlama bulunmamaktadır. Teorik olarak 1985 yılından bugüne KDV mükellefiyeti bulunan bir mükellefin, 1985 yılında yüklenildiği KDV'yi 2024 yılında indirebilmesi mümkündür. Bu husus mükelleflerin devreden KDV sinin takibini güçleştirmekte ve devreden KDV'nin iadesinin yapıldığı işlemlerde haksız KDV iadelerine sebebiyet verebilmektedir. Ayrıca, defter ve belge saklama, tarh ve düzeltme işlemlerine ilişkin Vergi Usul Kanunu ve Türk Ticaret Kanununda zamanaşımı süreleri bulunmakta olup bu sürelerin geçtiği dönemlerin yüklenilen ve sonraki döneme devreden KDV tutarları bakımından incelenmesi ve kontrolü fiilen mümkün olamamaktadır. Bu da mükelleflerin devreden KDV tutarlarının doğruluğunun kontrolü açısından risk oluşturmaktadır, gerek Hazineye intikal

edecek verginin azalması gerekse haksız KDV iadesi gibi sonuçlar doğurabilmektedir. Yapılan düzenleme ile 3065 sayılı Kanununun 30 uncu maddesine eklenen (f) bendi uyarınca indirilemeyecek KDV olarak belirlenen ve beş takvim yılı süresince devreden KDV tutarları, ertesi yılın başında özel bir hesaba alınmakta, özel hesaba alınan tutarın bu tarihten itibaren üç yıl içinde mükellefin talebi üzerine yapılacak vergi incelemesi sonucunda, incelemenin tamamlandığı yıla ilişkin gelir veya kurumlar vergisinin tespitinde gider olarak dikkate alınmasına imkan sağlanmaktadır. Söz konusu talep, sonraki döneme devreden KDV tutarının özel hesaba alındığı takvim yılından başlamak üzere üç yıl boyunca yapılabilecektir. Mükellefin talebi üzerine yapılacak incelemenin de en fazla bir yıl içerisinde tamamlanması şarttır. Bu sürede talepte bulunulmaması halinde ise söz konusu KDV'nin gider yazılması mümkün olmayacaktır. Diğer taraftan, özel hesaba alınan sonraki döneme devreden KDV ye ilişkin incelemede, sahte belge veya muhteviyatı itibarıyla yanıltıcı belgeden veyahut KDV mevzuatına göre indirim hakkı bulunmayan işlemlerden kaynaklı herhangi bir indirimin bulunmadığının tespiti halinde indirim şartlanm taşımayan bu tutarların gider olarak dikkate alınamayacağı tabiidir. Söz konusu incelemenin tamamlanmasını müteakip, incelemenin bittiği takvim yılında inceleme sonucunda bulunacak tutar söz konusu takvim yılının gideri olarak dikkate alınır. Bu düzenlemenin, mükelleflerin sonraki döneme devreden KDV tutarlarının indirim yoluyla telafi edilebilmesine ilişkin öngörülebilirlik sağlamak amacıyla 1/1/2030 tarihi itibarıyla yürürlüğe girmesi amaçlanmaktadır. Bu suretle 2025-2029 takvim yıllarına ilişkin vergilendirme dönemlerinin tamamında yer alan sonraki döneme devreden KDV tutarlarının en düşük olan tutarı, 1/1/2030 tarihinden itibaren indirim hesaplanandan çıkarılarak özel bir hesaba alınacaktır. Aradaki dönemlerden herhangi birisinde mükellefin ödenecek KDV'nin bulunması

halinde, beş takvim yılının hesabına ödenecek KDV çıkan dönemi izleyen takvim yılından itibaren başlanacaktır. Mükelleflerin bu dönemlerden herhangi birisinde iade talep etmiş olmasının bu hesaba etkisi olmayacaktır. Ayrıca bu maddenin uygulanmasında vergi incelemesi dışında farklı usuller tespit etme ve maddenin uygulamasına ilişkin usul ve esasları belirleme hususunda Hazine ve Maliye Bakanlığına yetki verilmektedir.

- 3065 sayılı Kanuna aşağıdaki geçici madde eklenmiştir. **(Madde 23)**

“GEÇİCİ MADDE 45- 6/2/2023 tarihinde meydana gelen depremler nedeniyle genel hayata etkili afet bölgesi olarak kabul edilen yerlerde, genel bütçeli kamu idareleri ile yabancı devlet kurum ve kuruluşları arasında imzalanan protokol kapsamında genel bütçeli kamu idarelerine bağışlanmak üzere, konut, iş yeri, okul, öğrenci yurdu, hastane, ibadethane, kültür ve sanat merkezi, kütüphane gibi taşınmazların inşasına ilişkin yabancı devlet kurum ve kuruluşlarına 1/1/2024 tarihinden itibaren yapılan teslim ve hizmetler ile bu yerlerde genel bütçeli kamu idareleri ile yabancı devlet kurum ve kuruluşları arasında imzalanan protokol kapsamında genel bütçeli kamu idarelerine bağışlanacak konutların yabancı devlet kurum ve kuruluşlarına teslimi 31/12/2025 tarihine kadar katma değer vergisinden müstesnadır.

Bu kapsamda yapılan teslim ve hizmetler nedeniyle yüklenilen vergiler, vergiye tabi işlemler üzerinden hesaplanan vergiden indirilir. İndirim yoluyla telafi edilemeyen vergiler bu Kanunun 32 nci maddesi hükmü uyarınca istisna kapsamında işlem yapan mükellefin talebi üzerine iade edilir.

Hazine ve Maliye Bakanlığı bu maddenin uygulanmasına ilişkin usul ve esasları belirlemeye yetkilidir.”

Madde Gereğiisi:

- 6/2/2023 tarihinde meydana gelen depremler nedeniyle genel hayata etkili afet bölgesi

olarak kabul edilen yerlerde, genel bütçeli kamu idareleri ile yabancı devlet kurum ve kuruluşları arasında imzalanan protokol kapsamında genel bütçeli kamu idarelerine bağışlanmak üzere, konut, iş yeri, okul, öğrenci yurdu, hastane, ibadethane, kültür ve sanat merkezi, kütüphane gibi taşınmazların inşasına ilişkin yabancı devlet kurum ve kuruluşlarına yapılan teslim ve hizmetler ile aym yerlerde genel bütçeli kamu idareleri ile yabancı devlet kurum ve kuruluşları arasında imzalanan protokol kapsamında genel bütçeli kamu idarelerine bağışlanacak konutların yabancı devlet kurum ve kuruluşlarına teslimlerinin 31/12/2025 tarihine kadar katma değer vergisinden istisna tutulmasına, bu kapsamdaki işlemler nedeniyle yüklenilen verginin indirim ve iadesine imkan sağlanmaktadır.

- 6/6/1985 tarihli ve 3218 sayılı Serbest Bölgeler Kanununun geçici 3 üncü maddesinin ikinci fıkrasının (a) bendinin ilk cümlesinde yer alan “imal ettikleri ürünlerin” ibaresi “imal ettikleri ürünlerin yurt dışına” şeklinde değiştirilmiştir. **(Madde 24)**

Madde Gereğiisi:

Serbest bölgelerdeki üretim faaliyetlerinden elde edilen kazançların tamamı, üretilen ürünlerin yurt içine ya da yurt dışına satılıp satılmadığına bakılmaksızın kurumlar vergisinden istisnadır. Maddeyle, serbest bölgelerde faaliyet gösteren kurumların münhasıran yurt dışına yaptıkları satışlardan (ihracattan) elde ettikleri kazançların istisna olması, yurt içine yaptıkları satışlardan elde edilen kazançlara tamnan istisnanın ise kaldırılması öngörülmektedir.

- 6/6/2002 tarihli ve 4760 sayılı Özel Tüketim Vergisi Kanununun 7 nci maddesinin birinci fıkrasının (6) numaralı bendinde yer alan “167 nci Maddesi [(5) numaralı fıkrasının (a) bendi ve (7) numaralı fıkrası kapsamında ithal edilen eşya ile (12) numaralı fıkrasının (a) bendi” ibaresi “167 nci maddesinin birinci fıkrası [(3) numaralı bendi, (5) numaralı bendinin (a) alt bendi ve (7)

numaralı bendi kapsamında ithal edilen eşya ile (12) numaralı bendinin (a) alt bendi” şeklinde değiştirilmiştir. **(Madde 25)**

Madde Gerekçesi:

4760 sayılı ÖTV Kanunu kapsamındaki malların yurt içi teslimlerinde uygulanan mevcut istisnalar aynı şekilde söz konusu malların ithalatında da uygulanmaktadır. Ancak 4458 sayılı Gümrük Kanununun 167 nci maddesi çerçevesinde ulusal güvenlik kuruluşlarının ithal edeceği bazı mallar bakımından ithalatta ilave bir istisna uygulanması, bu malların ithalatını teşvik edici, yurt içi alımlarını ise caydırıcı mahiyettedir. Yapılan düzenleme ile, söz konusu malların yurt içi teslimi ve ithalatında oluşan ÖTV uygulaması farklılıklandırılmamıştır, belirtilen malların ithalat ve yurt içi alımlardaki mevzuat hükümlerinin birbiriyle uyumlu hale getirilmesi sağlanmaktadır.

- 4760 sayılı Kanunun 12 nci maddesinin (2) numaralı fıkrasının (b) bendinde yer alan “tutarın %20’sine tekabül eden” ibaresi madde metninden çıkarılmıştır. **(Madde 26)**

Madde Gerekçesi:

Maddeyle, ÖTV Kanununa ekli (III) sayılı listenin (B) cetvelinde yer alan bazı tütün mamullerinden alınmakta olan maktu vergi tutarına ilişkin asgari maktu vergi tutarının %20’sine kadar olan sınırlama kaldırılarak, birim ambalajda bulunan mamul için alınacak asgari maktu vergi tutarına kadar maktu vergi alınabilmesine ilişkin yetki alınmaktadır.

- 13/6/2006 tarihli ve 5520 sayılı Kurumlar Vergisi Kanununun 5 inci maddesinin birinci fıkrasının (a) bendinin son cümlesinde yer alan “elde edilen” ibaresi, “elde edilen, (d) bendindeki istisnadan yararlanamayan fon ve ortaklıklardan elde edilenler hariç,” şeklinde değiştirilmiş ve (d) bendine aşağıdaki paragraf eklenmiştir. **(Madde 32)**

“Bu istisnadan faydalanılabilmesi için fon ve ortaklıkların (emeklilik yatırım fonları hariç) sahip oldukları taşınmazlardan elde ettikleri ka-

zançların en az %50’sinin, elde edildiği hesap dönemine ilişkin kurumlar vergisi beyannamesinin verilmesi gereken ayı izleyen ikinci ayın sonuna kadar kâr payı olarak dağıtılması şarttır. Bu süre içerisinde belirtilen orana kadar kârın ortaklara dağıtılmaması durumunda, istisnadan faydalanılması nedeniyle zamanında tahakkuk ettirilmeyen vergiler ziyaa uğramış sayılır.”

Madde Gerekçesi:

Maddeyle Kurumlar Vergisi Kanununun istisnaları düzenleyen 5 inci maddesinin birinci fıkrasının (a) ve (d) bentlerinde değişiklik yapılmaktadır. Kurumlar Vergisi Kanununun 5 inci maddesinin birinci fıkrasının (d) bendinde sayılan fon veya ortaklıkların kazançları Türkiye’de kurulmuş olmaları şartıyla kurumlar vergisinden istisna edilmiştir. 6362 sayılı Sermaye Piyasası Kanunu uyarınca, sermaye piyasası kurumları olarak faaliyette bulunan söz konusu fon ve ortaklıkların temel fonksiyonları arasında, yatırımcıların hak ve menfaatlerini optimal seviyede tutarak piyasaların adil ve etkin bir şekilde çalışmasına destek olması yer almaktadır. Bu fonksiyonun yerine getirilmesinde en cazip unsurlardan biri de kar dağıtımıdır. Düzenli olarak kar dağıtımında bulunan fon ve ortaklıklar, hem yatırımcıların kar beklentilerinin karşılanmasına katkıda bulunmakta hem de tasarruf sahiplerinin yatırım güdülerinin artmasını sağlayarak bu alanlara daha fazla yerli ve yabancı yatırımcıların gelmesini teşvik etmektedirler. Yatırım fon ve ortaklıkların kazançlarının vergilendirilmesine yönelik dünya örnekleri incelendiğinde, bu kazançların vergiden istisna edilmesinin belirli koşullara bağlandığı, bu koşullardan birisinin de dağıtılabilir kazancın belirli bir oranının ya da belirli alanlardan elde edilen kazançların ortaklara kar payı olarak dağıtılması olduğu görülmektedir. Bu bağlamda madde ile, taşınmazlara yatırım yapan fon ve ortaklıkların, ticari mal niteliğinde olanlar dahil sahip oldukları taşınmazlardan elde ettikleri kazançların %50’sinin, maddede öngörülen süre içerisinde ortak-

lanna kar payı olarak dağıtılmalan istisnamlar temel koşulu olarak düzenlenmektedir. Maddedeki taşınmaz kazançları ibaresinden; taşınmaz alım satım kazançları, kira gelirleri, taşınmaza dayalı hakların devir ve temlikinden elde edilen kazançlar, taşınmaz inşaat projelerinden elde edilen gelirler, taşınmaz işletme gelirleri gibi doğrudan taşınmazlardan elde edilen gelir ve kazançların anlaşılması gerekmektedir. Kar dağıtımına konu kazanç bahse konu taşınmazlardan elde edilen kazançlara yönelik olup bu gelirler dışındaki kazançların dağıtım zorunluluğu bulunmamaktadır. Kar dağıtım şartının sağlanmaması durumunda taşınmaz gelirleri dahil diğer tüm gelirler için istisnadan yararlanılamayacaktır. Faaliyet alan gereği portföyüne veya aktifine taşınmaz dahil edemeyen ve inşaat projeleri yapamayan fon ve ortaklıkların bahse konu gelirleri bulunmayacağından, bu fon ve ortaklıklar için kar dağıtım şartı aranmayacaktır. Ayrıca, birinci fıkranın (a) bendinde yapılan düzenleme ile kar dağıtım şartını sağlamayan ve bu nedenle istisnadan faydalanamayan yatırım fon ve ortaklıklarından kar payı elde eden kurumların, iştirak kazançları istisnasından faydalanabilmesine imkan sağlanmaktadır.

- 5520 sayılı Kanunun 15 inci maddesinin birinci fıkrasına aşağıdaki bentler ve dördüncü fıkrasında yer alan “dar mükellef olmasına göre” ibaresinden sonra gelmek üzere “, birinci fıkranın; (h) bendi kapsamındaki vergi kesintisine konu ödemeleri faaliyet konuları ve ödeme türleri itibarıyla, (ı) bendi kapsamında vergi kesintisine konu mal ve hizmetleri ise faaliyet konuları, sektörler, iş grupları, iş neveleri itibarıyla” ibaresi eklenmiştir. **(Madde 33)**

“h) 23/10/2014 tarihli ve 6563 sayılı Elektronik Ticaretin Düzenlenmesi Hakkında Kanun hükümlerine göre aracı hizmet sağlayıcılarının ve elektronik ticaret aracı hizmet sağlayıcılarının, mezkûr Kanun kapsamındaki faaliyetleri dolayısıyla hizmet sağlayıcılarına ve elektronik ticaret hizmet sağlayıcılarına yaptıkları ödemelerden.

ı) Cumhurbaşkanınca belirlenen sektörler veya faaliyet konularına ilişkin mal ve hizmet alımlarına yönelik yapılan ödemelerden.”

- 5520 sayılı Kanunun 30 uncu maddesinin birinci fıkrasına aşağıdaki bentler ve sekizinci fıkrasında yer alan “dar mükellef olmasına göre” ibaresinden sonra gelmek üzere “, birinci fıkranın; (e) bendi kapsamındaki vergi kesintisine konu ödemeleri faaliyet konuları ve ödeme türleri itibarıyla, (f) bendi kapsamında vergi kesintisine konu mal ve hizmetleri ise faaliyet konuları, sektörler, iş grupları, iş neveleri itibarıyla” ibaresi eklenmiştir. **(Madde 34)**

“e) 6563 sayılı Kanun hükümlerine göre aracı hizmet sağlayıcılarının ve elektronik ticaret aracı hizmet sağlayıcılarının, mezkûr Kanun kapsamındaki faaliyetleri dolayısıyla Türkiye’de iş yeri veya daimi temsilcisi bulunan hizmet sağlayıcılarına ve elektronik ticaret hizmet sağlayıcılarına yaptıkları ödemelerden.

f) Cumhurbaşkanınca belirlenen sektörler veya faaliyet konularına ilişkin Türkiye’de iş yeri veya daimi temsilcisi bulunanlardan mal ve hizmet alımlarına yönelik yapılan ödemelerden.”

Madde Gereği:

Madde ile 6563 sayılı Kanun kapsamında, elektronik ticaret pazar yerlerinde elektronik ticaret hizmet sağlayıcılarının mal veya hizmetlerinin teminine yönelik sözleşme yapılmasına ya da sipariş verilmesine imkân sağlayan aracı hizmet sağlayıcılarının ve elektronik ticaret aracı hizmet sağlayıcılarının, mezkûr Kanun hükümlerine göre faaliyet gösteren ve Türkiye’de işyeri veya daimi temsilcisi bulunan dar mükellef hizmet sağlayıcılanna ve elektronik ticaret hizmet sağlayıcılanna faaliyetleri dolayısıyla yaptıkları ödemeler vergi kesintisi kapsamına alınmaktadır. Ayrıca, maddede yapılan diğer bir düzenleme ile mal ve hizmet alımlarına ilişkin dar mükellef kurumlara yapılan ödemeler üzerinden Cumhurbaşkanınca belirlenen sektör ve faaliyet konularına dikkate alınarak vergi tevkifatı yapılması öngörülmektedir.

Böylelikle vergilendirmede adalet ve etkinliğin artırılması, kayıt dışılığın azaltılması ve bu suretle vergi kayıp ve kaçığının önlenmesine katkıda bulunulması amaçlanmaktadır. Diğer taraftan, maddenin sekizinci fıkrasında değişiklik yapılarak, birinci fıkranın; (e) bendi kapsamında vergi kesintisine konu ödemeleri faaliyet konuları ve Ödeme türleri itibarıyla, (f) bendi kapsamındaki vergi kesintisine konu mal ve hizmetleri ise faaliyet konuları, sektörler, iş grupları, iş neveleri itibarıyla ayrı ayrı veya birlikte sifıra kadar indirim ve kurumlar vergisi oramna kadar yükseltme hususunda Cumhurbaşkanına yetki verilmektedir.

- 5520 sayılı Kanununun 32 nci maddesinin birinci fıkrasında yer alan “ve emeklilik şirketlerinin” ibaresi “, emeklilik şirketleri ve 8/6/1994 tarihli ve 3996 sayılı Bazı Yatırım ve Hizmetlerin Yap-İşlet-Devret Modeli Çerçevesinde Yaptırılması 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 Yaptırılması, 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” şeklinde değiştirilmiştir. **(Madde 35)**

Madde Gereçesi:

Madde ile 3996 sayılı Kanuna göre yap-işlet-devret modeli çerçevesinde gerçekleştirilen projeler ile 6428 sayılı Kanuna göre kamu özel iş birliği modeli çerçevesinde yürütülen projelerde faaliyette bulunan kurumların kazançları üzerinden %30 oramnda kurumlar vergisi hesaplanması amaçlanmaktadır. Bu düzenleme ile anılan kurumların münhasıran bu faaliyetlerinden elde ettikleri kazançlara değil; tüm faaliyet kazançlarına bu oramn uygulanması sağlanmaktadır. Değişiklik hükmü söz konusu Kanunlara göre düzenlenen sözleşmelere doğrudan taraf olan

kurumlar için geçerli olup, taşeron sözleşmeleriyle alt yüklenicilerin bu kapsamda yürüttükleri faaliyetlerden elde ettikleri kazançlarında, kurumlar vergisi oramna yönelik genel hükümler geçerli olacaktır.

- 5520 sayılı Kanuna 32/B maddesinden sonra gelmek üzere aşağıdaki madde eklenmiştir. **(Madde 36)**

“Yurt içi asgari kurumlar vergisi

MADDE 32/C- (1) 32 nci ve 32/A maddeleri hükümleri dikkate alınarak hesaplanan kurumlar vergisi, indirim ve istisnalar düşülmeden önceki kurum kazancının %10’undan az olamaz.

(2) Yurt içi asgari kurumlar vergisi hesaplanırken birinci fıkrada belirtilen kurum kazancından aşağıdaki istisna ve indirimler düşülür:

a) 5 inci maddenin birinci fıkrasının (a), (ç), (i), (j) ve (k) bentleri ile sahip oldukları taşınmazlardan elde edilen kazançlar dışında (d) bendinde sayılan istisna kazançlar,

b) 10 uncu maddenin birinci fıkrasının; (g) ve (h) bentleri kapsamındaki indirimler,

c) 16/12/1999 tarihli ve 4490 sayılı Türk Uluslararası Gemi Sicili Kanunu ile 491 sayılı Kanun Hükmünde Kararnamede Değişiklik Yapılmasına Dair Kanun ve 6/6/1985 tarihli ve 3218 sayılı Serbest Bölgeler Kanunu kapsamında vergiden istisna edilen kazançlar,

ç) 4691 sayılı Kanun kapsamındaki kazanç istisnası ile kurumlar vergisi matrahından indirim konusu yapılabilen Ar-Ge ve tasarım indirimleri.

(3) Birinci fıkrada kapsamında hesaplanan yurt içi asgari kurumlar vergisinden, 32 nci maddenin altıncı, yedinci ve sekizinci fıkraları uyarınca indirimli oran uygulaması nedeniyle alınmayan vergi ile bu maddenin yürürlüğe girdiği tarihten önce Sanayi ve Teknoloji Bakanlığından alınmış olan teşvik belgelerindeki yatırıma katkı tutarlarının kullanılması nedeniyle 32/A maddesi hükmüne istinaden ilgili hesap döneminde alınmayan vergi indirilir ve ödenmesi gereken yurt içi asgari kurumlar vergisi belirlenir.

(4) Bu madde hükmü geçici vergi dönemleri için de uygulanır.

(5) İlk defa faaliyete başlayan kurumlar hakkında faaliyete başlanılan hesap döneminden itibaren üç hesap dönemi boyunca bu madde hükümleri uygulanmaz.

(6) Bu maddede yer alan indirim ve istisnalar düşülmeden önceki kurum kazancı ibaresi, hesap dönemi sonundaki ticari bilanço kârına kanunen kabul edilmeyen giderlerin eklenmesiyle bulunan tutarı ifade eder.

(7) Birinci fıkrada yer alan oran; sektörler, faaliyet konusu, iş kolları ya da üretim alanları itibarıyla ayrı ayrı ya da birlikte sifıra kadar indirmeye veya bir katına kadar artırmaya Cumhurbaşkanlığı, maddenin uygulanmasına ilişkin usul ve esasları belirlemeye Hazine ve Maliye Bakanlığı yetkilidir.”

Madde Gereğiçesi:

Madde ile yapılan değişiklikle kurumlar vergisi mükelleflerinin hesaplayacakları kurumlar vergisinin tespitine yönelik vergi güvenlik müessesesi ihdas edilmektedir. Mevcut hükümler çerçevesinde kurumların bir hesap dönemi içerisinde elde ettikleri kazançlarına Kanunun 32 nci maddesinin birinci ila dokuzuncu fıkrası hükümleri ile 32/A maddesinin uygulanması suretiyle tespit olunacak oranın tatbik edilmesiyle kurumlar vergisi hesaplanmaya devam edilecektir. Ancak önerilen düzenlemeye göre hesaplanan vergi, kurumların indirim ve istisnalar düşülmeden önceki kurum kazancının %10'undan az olamayacaktır. Bu hesaplamada; 5520 sayılı Kanunun 5 inci maddesinde düzenlenen tam mükellef kurumlardan elde edilen iştirak kazançları istisnası, emisyon primi kazanç istisnası, sahip olunan taşınmazlardan elde edilen kazançlar dışında (d) bendinde sayılan yatırım fon ve ortaklıklarına istisna kazançları, ristum istisnası, finansal kiralama şirketleri ve varlık kiralama şirketleri ile yapılan sat geri kirala işlemlerinden elde edilen kazançlara uygulanan istisna, Türk Uluslararası Gemi Sicili-

ne kayıtlı gemilerin işletilmesi ve devrinden elde edilen kazançlara uygulanan istisna ile girişim sermayesi fonu indirimi ve korumalı işyeri indirimi dikkate alınmayacaktır. Ayrıca, mikro ve küçük işletme tanımına giren kurumlar vergisi mükelleflerinin teknoloji geliştirme bölgesi kazanç istisnası ile aynı işletmelerin Ar-Ge ve tasarımların indirimleri de hesaplamada kazançtan indirilecektir. Maddedeki taşınmaz kazançları ibaresinden; taşınmaz alım satım kazançları, kira gelirleri, taşınmazdaya dayalı hakların devir ve temlikinden elde edilen kazançlar, taşınmaz inşaat projelerinden elde edilen gelirler, taşınmaz işletme gelirleri gibi doğrudan taşınmazlardan elde edilen gelir ve kazançların anlaşılması gerekmektedir. Üzerinden %10 kurumlar vergisi hesaplanacak kurum kazancı olarak ticari bilanço karma veya zararı kanunen kabul edilmeyen giderlerin eklenmesi ve maddede öngörülen istisna ve indirimlerin düşülmesi suretiyle bulunan tutar dikkate alınacaktır. Ayrıca, payları Borsa İstanbul Pay Piyasasında ilk defa işlem görmek üzere en az %20 oranında halka arz edilen kurumların beş hesap dönemine ait kurum kazançlarına uygulanan iki puan indirim, ihracat yapan kurumların münhasıran ihracattan elde ettikleri kazançlarına uygulanan beş puan indirim ve sanayi sicil belgesini haiz ve fiilen üretim faaliyetiyle iştirak eden kurumların münhasıran üretim faaliyetinden elde ettikleri kazançlarına uygulanan bir puan indirim nedeniyle ödenmeyen vergi ile maddenin yürürlüğe girdiği tarihten önce Sanayi ve Teknoloji Bakanlığından alınan teşvik belgeleri kapsamındaki yatırıma katkı tutarları ile sınırlı olmak üzere, mükelleflerin kendi beyannameleri üzerinde Kurumlar Vergisi Kanununun 32/A maddesi hükmüne istinaden indirimli kurumlar vergisi uygulaması nedeniyle ödemedikleri kurumlar vergisinin asgari vergi hesaplaması nedeniyle ödenmesi gereken kurumlar vergisinden düşülmesi imkanı verilerek, mevcut indirimli oran hakları ile yatırım teşvik belgeleri kapsamındaki haklarının korun-

ması sağlanmaktadır. Örneğin (A) A.Ş.'nin; ticari bilanço kan 1.000.000 Türk lirası olup iştirak hissesi satış kazancı istisnası 800.000 Türk lirasıdır. (A) A.Ş.'nin beyam üzerine (1.000.000-800.000) 200.000 Türk lirası matrah üzerinden hesaplayacağı %25 oranındaki kurumlar vergisi 50.000 Türk lirasıdır. Mükellef kurumun bu madde kapsamında indirim ve istisnalar düşülmeden önceki kurum kazancının %10'u üzerinden hesapladığı vergi (1.000.000x0,10) 100.000 Türk lirasıdır. Bu durumda, mükellef kurumun bu maddeye göre hesaplayıp ödemesi gereken kurumlar vergisi 100.000 Türk lirası olacak ve 50.000 Türk lirası ilave kurumlar vergisi ödenecektir. Bununla birlikte, ilk defa işe başlayan mükellefler için faaliyete başlanılan hesap döneminden itibaren üç hesap dönemi boyunca bu madde hükminün uygulanmaması sağlanarak, kuruluş aşamasım müteakip yatırımlarına yeni başlayan mükelleflerin bu düzenlemeden etkilenmemesi sağlanmaktadır. Maddeyle ayrıca, % 10 oranını, sektörler, faaliyet konusu, iş kolları ya da üretim alanları itibarıyla ayrı ayrı ya da birlikte sifıra kadar indirme veya bir katına kadar artırma hususunda Cumhurbaşkanına, maddenin uygulamasına ilişkin usul ve esasları belirleme konusunda da Hazine ve Maliye Bakanlığına yetki verilmektedir. Böylelikle, yapılan bu düzenlemeyle vergilemede adalet ve eşitlik ilkelerinin daha fazla gözetilmesi sağlanmakta ve doğrudan vergi gelirlerinin toplam vergi gelirleri içerisindeki payının artırılması amaçlanmaktadır. Ayrıca, birçok Avrupa Birliği ile (OECD) üyesi ülkenin uyguladığı kurumlar vergisi hesaplama yöntemlerine benzer nitelikte bir vergileme sistemi getirilerek uluslararası sisteme de uyumun artması öngörülmektedir.

- 5520 sayılı Kanunun dördüncü kısım başlığı "Ortak Hükümler" şeklinde değiştirilmiş, Kanuna 36 ncı maddesinden sonra gelmek üzere kısım ve bölüm başlığı ile birlikte aşağıdaki ek madde eklenmiştir. **(Madde 37)**

"BEŞİNCİ KISIM

Yerel ve Küresel Asgari Tamamlayıcı Kurumlar Vergisi ve Geçici Maddeler

BİRİNCİ BÖLÜM

Verginin Konusu, Tanımlar, Muafiyet ve İstisnalar

Verginin konusu

EK MADDE 1- (1) Nihai ana işletmesinin konsolide finansal tablosundaki yıllık konsolide hasılatı, gelirin raporlandığı hesap döneminden önceki dört hesap döneminin en az ikisinde 750 milyon avro karşılığı Türk lirası sınırını geçen çok uluslu işletme gruplarının bağlı işletmelerinin ilgili hesap dönemindeki kazançları, yerel ve küresel asgari tamamlayıcı kurumlar vergisine tabidir.

(2) Hesap döneminin on iki aydan farklı olması durumunda, hesaplanan konsolide hasılatın bir yıla iblağ edilmesi ile tespit olunan tutar, birinci fıkra kapsamındaki hasılat sınırının tespitinde dikkate alınır."

Madde Gereçesi:

Son yıllarda ekonomilerde artan dijitalleşme ile birlikte birçok yeni iş modeli ve faaliyet alanı ortaya çıkmış, teknolojik gelişmelerin getirmiş olduğu imkânlardan faydalanmak suretiyle hareket kabiliyetleri artan kurumlar, farklı ülkelerde kolaylıkla faaliyette bulunmaya başlamışlardır. Yaşanan bu gelişmeler sonucunda, uluslararası kazançların vergilendirilmesine ilişkin geçerli olan genel vergileme kurallarında bazı sorunlar ortaya çıkmıştır. Bu durum gerek ülkeleri gerekse uluslararası kuruluşları, vergi sistemlerini revize etmek ve kazançların ekonomik faaliyetlerin gerçekleştiği ve değer yaratıldığı yerlerde daha adil ve asgari düzeyde vergilendirilmesini sağlamak adına gerekli düzenlemeleri yapmaya yöneltmiştir. Bu kapsamda, Ekonomik Kalkınma ve İş Birliği Örgütü (OECD) tarafından, belirli hacmin üzerindeki çok uluslu işletmelerin kazançlarının vergilendirilmesine yönelik ortaya çıkan sorunları ele alma hususunda bir dizi çalışma başlatılmış ve 2013 yılının Eylül ayında "Matrah

Aşındırma ve Kar Kaydırma Projesi” (BEPS) adında bir eylem planı oluşturulmuştur. Söz konusu eylem planında, çok uluslu işletmelerin uluslararası faaliyetlerinden elde edilen kazançların vergilendirilmesine yönelik ülkelerin iç mevzuat hükümlerindeki tutarlılığın sağlanması ve mevcut uluslararası standartlardaki temel gerekliliklerin güçlendirmesine yönelik 15 alt başlıklı eylem belirlenmiştir. Söz konusu alt başlıklı eylemlerden biri de “Ekonominin dijitalleşmesinden kaynaklanan vergi zorluklarının ele alınması” başlıklı konu olup, bu konuda, küresel gayri safi hasılatın %95’inden fazlasını temsil eden İSO’dan fazla ülke tarafından, 8 Ekim 2021 tarihinde, uluslararası vergilendirme kurallarında değişiklik yapmak suretiyle, çok uluslu işletmelerin faaliyet gösterdikleri ve kazanç elde ettikleri yerlerde adil ve asgari düzeyde vergi ödemelerini sağlamak adına iki sütunlu bir çözüm üzerinde uzlaşmıştır. Konu hakkında, detaylarına Matrah Aşındırma ve Kar Kaydırmaya İlişkin Kapsayıcı Çerçeve (BEPS Kapsayıcı Çerçeve) tarafından onaylanan ve OECD tarafından yayımlanan “Küresel Matrah Aşındırmanın Önlenmesine İlişkin Model Kuralları”, “Model Kurallara İlişkin Yorumlar” ve “İdari Rehberlerde” yer verilen yerel ve küresel asgari tamamlayıcı kurumlar vergisi, yukarıda sözü edildiği üzere çok uluslu işletmelerin vergilendirilmesine yönelik sorunları ele almak üzere geliştirilmiştir. Sözü edilen kurallar, belirli ölçekte büyüklüğe sahip çok uluslu işletmelerin faaliyet gösterdikleri ülkelerdeki kazançları üzerinden asgari düzeyde vergi ödemelerini ve böylece kar kaydırma teşvikini azaltmak suretiyle kurumlar vergisi oranlarındaki aşağı doğru yönelime son vermeyi amaçlamaktadır. OECD tarafından bu doğrultuda yürütülen çalışmaları müteakip, Avrupa Birliği ülkeleri başta olmak üzere bazı G20 ve OECD üye ülkeleri, büyük çok uluslu işletme gruplarının küreselleşmenin avantajlarından yararlanarak ve karlarını kaydırarak aynı fırsatlara erişimi olmayan küçük veya orta ölçekli işletmelere naza-

ran çok daha düşük vergi ödemelerini önlemek adına iç mevzuatlarında düzenleme yapmaya başlamışlardır. Bu minvalde, hazırlanan Kanun teklifi ile, farklı ülke uygulamaları ile OECD nezdinde yayımlanan Model Kurallar ve Rehberler de dikkate alınmak suretiyle, dünya genelinde elde ettikleri yıllık konsolide hasılatı 750 milyon Avro karşılığı Türk Lirasını aşan çok uluslu işletmelere asgari düzeyde kurumlar vergisi uygulanmasını amaçlayan düzenlemeler yapılmaktadır. SÖZ konusu düzenlemelerle, artan küreselleşmenin bir sonucu olarak, ülkemizde yaratılan değerler üzerinden elde edilen kazançların vergi cennetlerine doğru kaymasının önüne geçilmesi, vergi matrahlarında aşınmaya neden olan uygulamaların asgari düzeye indirilmesi, büyük çok uluslu işletmelerin faaliyet gösterdikleri ülkelerdeki kazançları üzerinden asgari düzeyde vergi ödemelerini sağlamaya yönelik oluşturulan uluslararası kurallara uyum sağlanması ve çok uluslu işletmeler için öngörülebilir sonuçlar sağlayan, şeffaf ve kapsamlı bir vergilendirme sisteminin uygulamaya koyulması amaçlanmaktadır. Anılan düzenlemeyle, büyük çok uluslu işletmelerin elde ettikleri kazançları üzerinden hesaplanan toplam verginin asgari kurumlar vergisi oranına (%15) eşitlenmesini amaçlayan ilave bir vergileme sistemi oluşturulmaktadır. Söz konusu vergileme, işletmelerin kazançları üzerine doğrudan uygulanan bir vergi olarak tasarlanmamaktadır. Tam aksine söz konusu vergi, ülke bazında hesaplanan bu kazançların ilgili hesap döneminde efektif olarak asgari kurumlar vergisi oranının altında vergilendirildiği durumlarda uygulanacaktır. Bu özelliği ile anılan düzenleme, büyük çok uluslu işletme grupları için standartlaştırılmış matrah ve vergi hesaplama teknikleri kullanan ve bunların her bir ülkede elde ettiği kazançları üzerindeki efektif vergi yükünü asgari kurumlar vergisi oranına eşitleyen “uluslararası asgari bir vergi” özelliği taşımaktadır. Bu bağlamda, anılan düzenleme kapsamında, mevcut düzenlemeler iti-

baryla dört kısımdan oluşan Kurumlar Vergisi Kanununa “Yerel ve Küresel Asgari Tamamlayıcı Kurumlar Vergisi ve Geçici Maddeler” başlıklı beşinci kısım eklenmekte ve bu Kısımda Kanun kapsamına giren çok uluslu işletmelerin mükellefi oldukları yerel ve küresel asgari tamamlayıcı kurumlar vergisinin konusuna, mükelleflerine, matrahına, vergi oramna, istisna ve muafiyetlerine ve söz konusu verginin uygulanmasına yönelik diğer hususları içeren düzenlemelere yer verilmektedir. Ek 1 inci maddeyle, yerel ve küresel asgari tamamlayıcı kurumlar vergisinin konusu belirlenmektedir. Buna göre, dünya genelindeki konsolide hasılatı maddede belirtilen hasılat sınırını aşan çok uluslu işletme grubuna bağlı işletmelerin kazançları, sözü edilen verginin konusuna girecek olup, maddede ifade edilen konsolide hasılat ve konsolide finansal tablo kavramları “Kabul Edilebilir Finansal Muhasebe Standartlarındaki” açıklamalarla dikkate alınmak suretiyle tespit edilmektedir. Maddenin ikinci fıkrasında da hesap döneminin 12 aydan farklı olması durumunda konsolide hasılat eşliğinin nasıl belirleneceği hususunda düzenleme yapılmaktadır.

- 5520 sayılı Kanuna aşağıdaki ek madde eklenmiştir. **(Madde 38)**

“Tanımlar

EK MADDE 2- (1) Bu Kısımın uygulamasında;

a) Ana işletme: Bir nihai ana işletmeyi, bir ara ana işletmeyi ya da kısmen sahip olunan ana işletmeyi,

b) Ana merkez: Bir iş yerinin finansal muhasebe net kazanç veya zararını finansal tablolarına dahil eden işletmeyi,

c) Ara ana işletme: Aynı çok uluslu işletme grubuna bağlı başka bir bağlı işletmede doğrudan veya dolaylı olarak mülkiyet payına sahip olan bir bağlı işletmeyi (nihai ana işletme, kısmen sahip olunan ana işletme, iş yeri veya yatırım işletmesi hariç),

ç) Bağlı işletme: Bir gruba dahil olan herhangi bir işletmeyi veya bir ana merkeze bağlı iş yerini,

d) Çok uluslu işletme grubu: Nihai ana işletmenin bulunduğu ülke dışında en az bir ülkede bir veya daha fazla işletmeye veya iş yerine sahip olan bir işletme grubunu,

e) Gayrimenkul yatırım aracı: Ağırlıklı olarak taşınmazlara yatırım yapmak suretiyle hak sahiplerine gelir sağlamayı amaçlayan ve işletme veya hak sahibi bazında tek aşamalı vergilendirmenin yapıldığı işletmeleri,

f) Grup: Ortaklık ilişkisi ya da kontrol gücüyle birbirine bağlı olan ve varlıkları, yükümlülükleri, gelir ve giderleri ve nakit akışlarına nihai ana işletmenin konsolide finansal tablolarında yer verilen işletmeler topluluğu (büyüklük veya önem derecesi kriterleri açısından nihai ana işletmenin konsolide finansal tablolarında yer almayan ya da bu tablolara birebir aktarılmayan veya satılmak için iktisap olunan ve bu yüzden nihai ana işletmenin konsolide finansal tabloları dışında tutulan işletmeler dahil) ile başka bir grubun parçası olmaması koşuluyla, bulunduğu ülke dışındaki diğer ülkelerde bir veya daha fazla iş yerine sahip olan ana merkezleri,

g) Güvenli liman: Ek 6 ncı madde kapsamında hesaplanan küresel asgari tamamlayıcı kurumlar vergisinin sıfır olarak kabul edildiği ve ek 6 ncı maddenin dokuzuncu fıkrasındaki yetki kapsamında belirlenen yerleri,

ğ) İşletme bazlı kazanç veya zarar: Çok uluslu işletme grubu içerisindeki her bir bağlı işletme tarafından uluslararası kabul görmüş finansal muhasebe standartlarına uygun olarak hazırlanan ve nihai ana işletmenin konsolide finansal tablolarında da yer verilen finansal muhasebe net kazanç veya zararının (grup içi işlemlere ilişkin konsolidasyon düzeltmeleri dikkate alınmadan önceki tutar) ek 5 inci madde kapsamındaki düzeltilmiş tutarlarını,

h) İş ortaklığı: Nihai ana işletmenin doğrudan veya dolaylı olarak mülkiyet payının en az %50'sine sahip olduğu ve faaliyet sonuçlarının uluslararası kabul görmüş finansal muhasebe

standartlarındaki öz kaynak yöntemine göre nihai ana işletmenin finansal tablolarında raporlandığı işletmeyi,

i) İşyeri: Bir ülkede bulunan veterinar faaliyetlerin yürütülmesine tahsis edilen ve yürürlükteki uluslararası vergi anlaşmaları uyarınca iş yeri olarak kabul edilen işe ilişkin yerleri, yürürlükte uluslararası bir vergi anlaşması bulunmaması durumunda iç mevzuatta yer alan düzenlemeler kapsamında iş yeri olarak kabul edilen yerleri, kazancın elde edildiği ülkede kurumlar vergisi benzeri vergilerin bulunmadığı durumlarda ise Ekonomik İşbirliği ve Kalkınma Örgütü Model Vergi Anlaşmasının 7 nci maddesinde iş yeri olarak kabul edilen yerleri ve bunların dışında kalmakla birlikte işletmenin bulunduğu ülke dışında icra edilen faaliyetlere atfedilen kazançların işletmenin bulunduğu ülkede istisna tutulması şartıyla, işletme faaliyetlerinin icrasına tahsis edilen yerleri,

i) Kapsanan vergi: Bir bağlı işletmenin faaliyette bulunduğu ülkede tahakkuk eden gelir ve kurumlar vergisi ile benzeri nitelikteki vergileri, kâr dağıtımına dayalı vergileme sistemi kapsamında dağıtılan veya dağıtılmış sayılan kârlar üzerinden hesaplanan vergileri, dağıtılsın veya dağıtılmasın kurum kazancı üzerinden kâr dağıtımına bağlı olarak hesaplanan vergileri, dağıtılmamış kazançlar ve öz sermaye üzerinden hesaplanan benzer nitelikteki diğer vergileri (nitelikli küresel asgari tamamlayıcı kurumlar vergisi, nitelikli yerel asgari tamamlayıcı kurumlar vergisi, sigorta şirketi tarafından poliçe sahiplerine yapılan prim iadeleri dolayısıyla ödenen vergiler ile nitelikli olmayan iade edilebilir isnat vergisi hariç),

j) Kısmen sahip olunan ana işletme: Aynı çok uluslu işletme grubuna bağlı başka bir bağlı işletmede doğrudan veya dolaylı olarak mülkiyet payına sahip olan ve doğrudan veya dolaylı olarak mülkiyet payının %20'den fazlası çok uluslu işletme grubunun bağlı işletmesi olmayan kişiler

tarafından elde tutulan bağlı işletmeyi (nihai ana işletme, iş yeri veya yatırım işletmesi hariç),

k) Konsolide hasılat: Nihai ana işletmenin ve o işletmeye bağlı işletmelerin bir hesap dönemindeki gelirlerinin ve nakit akışlarının nihai ana işletme bünyesinde tek bir birimmiş gibi sunulduğu, uluslararası kabul görmüş finansal muhasebe standartlarına uygun olarak hazırlanan finansal tablolardaki hasılatı,

l) Kontrol gücü: Pay sahibinin işletmenin varlıklarını, yükümlülüklerini, gelirlerini, giderlerini ve nakit akışlarını kabul edilebilir finansal muhasebe standardına uygun olarak birbir konsolide etmek zorunda olduğu bir işletmedeki mülkiyet payını veya konsolide finansal tabloları hazırlamayan pay sahibinin söz konusu tabloları hazırlaması durumunda; işletmenin varlıklarını, yükümlülüklerini, gelir ve giderlerini ve nakit akışlarını birbir konsolide etmesinin gerekli olduğu bir işletmedeki mülkiyet payını,

m) Küresel asgari tamamlayıcı kurumlar vergisi: Ek 6 ncı madde kapsamında hesaplanan vergiyi,

n) Net ülkesel bazlı kazanç: Bir ülkedeki bağlı işletmelerin ülkesel bazlı kazancının sıfırdan büyük olmasını,

o) Net vergi gideri: Uluslararası kabul görmüş finansal muhasebe standartlarına göre gider olarak dikkate alınan kapsanan vergiler, vergi giderine dahil edilen cari dönem ve ertelenmiş kapsanan vergiler (işletme bazlı kazanç veya zararın hesaplamasına dahil edilmeyen gelir üzerinden hesaplanan kapsanan vergiler dahil), zararlar sonuçlanan hesap dönemine ilişkin hesaplanan ertelenmiş vergi varlığı, gider olarak dikkate alınan nitelikli yerel ve küresel asgari tamamlayıcı kurumlar vergileri (mahiyeti itibarıyla benzer nitelikte olan vergiler dahil) ve nitelikli olmayan iade edilebilir isnat vergisi toplamını,

ö) Nihai ana işletme: Başka bir işletme üzerinde doğrudan veya dolaylı olarak kontrol gücüne sahip olan ve başka bir işletme tarafından

doğrudan veya dolaylı olarak kontrol gücüne sahip olunmayan bir işletmeyi ya da başka bir grubun parçası olmaması koşuluyla bulunduğu ülke dışındaki diğer ülkelerde bir veya daha fazla iş yerine sahip olan ana merkezi (Şu kadar ki kamu kurum ve kuruluşu niteliğinde olan varlık fonları bu bent kapsamında nihai ana işletme sayılmaz.),

p) Nitelikli iade edilebilir vergi kredisi: Vergi kanunları uyarınca ödenmesi gereken vergi üzerinden indirim olarak dikkate alınan ve dördüncü hesap dönemi sonuna kadar mahsup suretiyle indirilemeyen bakiye tutarın nakit veya nakit benzeri varlıklar yoluyla iadesini öngören vergi teşvikini,

r) Pazarlanabilir (devredilebilir) vergi kredisi: Vergi kanunları uyarınca ödenmesi gereken vergi üzerinden indirim olarak dikkate alınmakla birlikte, söz konusu vergi kredilerinin üçüncü kişilere devrine imkân veren vergi teşvikini,

s) Sigorta yatırım işletmesi: Sigorta sözleşmeleri yükümlülüklerine dayanılarak kurulan ve ilgili ülke mevzuatı uyarınca tamamına sigorta şirketleri tarafından sahip olunan sigorta yatırım işletmelerini,

ş) Ülkesel bazlı kazanç veya zarar: Bir ülkede faaliyette bulunan çok uluslu işletme grubuna bağlı işletmelerin işletme bazlı kazanç veya zararlarının toplamını,

t) Ülkesel bazlı zarara ilişkin ertelenmiş vergi varlığı: Ek 4 üncü maddenin altıncı fıkrası kapsamında ülkesel bazlı zararın olduğu hesap dönemlerinde, net ülkesel bazlı zararın asgari kurumlar vergisi oranıyla çarpılması suretiyle bulunan ve finansal hesaplarda ülkesel bazlı zarara ilişkin ertelenmiş vergi varlığı hesaplarında izlenen tutarı,

u) Yatırım fonu: Yatırım maliyetlerinin azaltılması ve riskin dağıtılması amacıyla inançlı mülkiyet esasına göre kurulan ve tasarruf sahiplerinden toplanan para veya diğer varlıklardan oluşan portföyleri tasarruf sahipleri namına değerlendirilen,

diren, ilgili ülke mevzuatına göre yetkilendirilmiş kişi ya da kurumlar tarafından yönetilen işletmeleri,

ü) Yatırım işletmesi: Yatırım fonları ile gayrimenkul yatırım araçlarını, münhasıran yatırım fonları ve gayrimenkul yatırım araçları yararına varlık bulundurmak veya bunların yararına yatırım yapmak için faaliyet gösteren ve en az %95'ine bu fon veya yatırım araçlarının sahip olduğu işletmeleri veya işletme değerinin en az %85'i bu fon veya yatırım araçları yararına sahip olunmakla beraber gelirlerinin en az %51'i ek 5 inci maddenin birinci fıkrasının (a) bendinin (2) numaralı alt bendi veya (b) bendinin (2) ve (3) numaralı alt bentleri kapsamındaki kazançlardan oluşan işletmeleri,

v) Yerel asgari tamamlayıcı kurumlar vergisi: Ek 10 uncu madde kapsamında hesaplanan vergiyi,

ifade eder.”

Madde Gereçesi:

Kurumlar Vergisi Kanununa eklenen Ek 2 nci maddeyle. Kurumlar Vergisi Kanununa beşinci kısım olarak eklenen “Yerel ve Küresel Asgari Tamamlayıcı Kurumlar Vergisi” kısmında kullanılan bazı kavramlar tanımlanmaktadır. Söz konusu kavramların tanımlanmasında OECD tarafından yayımlanan “Küresel Matrah Aşındırmanın Önlenmesine İlişkin Model Kurallar”, “Model Kurallara İlişkin Yorumlar”, “İdari Rehberler” ve “Kabul Edilebilir Finansal Muhasebe Standartları”nda yer alan açıklamalardan da faydalanılmıştır.

- 5520 sayılı Kanuna aşağıdaki ek madde eklenmiştir. **(Madde 39)**

“Muafiyet ve istisnalar

EK MADDE 3- (1) Aşağıda sayılan işletmeler ile bunların iş yerleri yerel ve küresel asgari tamamlayıcı kurumlar vergisinden muafir:

a) Kamu kurum ve kuruluşları ile uluslararası kuruluşlar,

b) Kâr amacı gütmeyen kuruluşlar,

c) Emeklilik yatırım fonları,

ç) Nihai ana işletme niteliğinde olup yatırım fonu kapsamında değerlendirilen fonlar,

d) Nihai ana işletme niteliğinde olup gayrimenkul yatırım fonları başta olmak üzere gayrimenkul yatırım araçları kapsamında değerlendirilenler.

(2) Birinci fıkra kapsamında olmamakla beraber aşağıda sayılan işletmeler ve bunların iş yerleri de yerel ve küresel asgari tamamlayıcı kurumlar vergisinden ayrıca muaftır:

a) Münhasıran birinci fıkra kapsamındaki muaf işletmeler yararına varlık bulundurmamak veya fona yatırım yapmak için faaliyet gösteren ya da muaf işletmelerin faaliyetlerine yardımcı olmak amacıyla kurulan ve işletme değerinin en az %95'ine söz konusu muaf işletmeler (emeklilik hizmetleri veren kuruluşlar hariç) tarafından sahip olunanlar,

b) İşletme değerinin en az %85'ine birinci fıkra kapsamındaki muaf işletmeler (emeklilik hizmetleri veren kuruluşlar hariç) tarafından sahip olunan ve kazançlarının en az %51'i ek 5 inci maddenin birinci fıkrasının (a) bendinin (2) numaralı alt bendi veya (b) bendinin (2) ve (3) numaralı alt bentlerinde belirtilen kazançlardan oluşanlar.

(3) Birinci ve ikinci fıkra kapsamında yerel ve küresel asgari tamamlayıcı kurumlar vergisinden muaf olanların hasılatları, ek 1 inci madde kapsamındaki yıllık konsolide hasılatın hesabında dikkate alınır.

(4) Yerel ve küresel asgari tamamlayıcı kurumlar vergisinden muaf olanlar diledikleri takdirde bu madde kapsamındaki muafiyet hükümlerinden vazgeçebilirler. Şu kadar ki, isteğe bağlı muafiyet hükümlerinden küresel asgari tamamlayıcı kurumlar vergisi bilgi beyannamesini veren bağlı işletmelerin talebiyle vazgeçilebilir ve bu durumda en az beş hesap dönemi boyunca muafiyetten vazgeçilmiş sayılır.

(5) Çok uluslu işletme gruplarının bağlı işletmelerinin uluslararası deniz taşımacılığı faa-

liyetlerinden elde ettikleri kazançları yerel ve küresel asgari tamamlayıcı kurumlar vergisinden istisnadır.

(6) Uluslararası deniz trafiğinde gerçekleştirilmesi şartıyla beşinci fıkra kapsamındaki faaliyetler aşağıdakilerden oluşur:

a) Bağlı işletmenin mülkiyetinde olan veya kiralama, kısmi kiralama ya da çeşitli şekillerde tasarrufunda bulunan yük ve yolcu gemilerinin işletilmesi faaliyetleri,

b) Yük ve yolcu taşımacılığında kullanılan gemilerin mürettebatlı ve tam donanımlı kiralınması ile başka bir bağlı işletmeye yüksüz gemi kiralama esasına göre yapılan kiralama faaliyetleri,

c) Yük ve yolcu taşımacılığı kapsamında faaliyet gösteren bir ortaklığa, bir ortak girişime veya uluslararası işletilen bir acenteye iştirak faaliyetleri,

ç) Yük ve yolcu taşımacılığı faaliyetinde kullanılan ve en az bir yıl süreyle elde tutulan gemilerin satışına ilişkin faaliyetler.

(7) Bir ülkede bulunan bağlı işletmelerin uluslararası deniz taşımacılığı faaliyetiyle bağlantılı olarak gerçekleştirdiği aşağıdaki faaliyetlerden elde ettikleri kazançlar da bu kazançlar toplamının, bu bağlı işletmelerin uluslararası deniz taşımacılığında elde ettikleri kazançların toplamının %50'sini geçmemesi şartıyla, yerel ve küresel asgari tamamlayıcı kurumlar vergisinden ayrıca istisnadır:

a) Aynı çok uluslu işletme grubuna bağlı olmayan denizcilik işletmelerine yüksüz gemi kiralama esasına göre yapılan ve üç yılı geçmeyen gemi kiralamalarından elde edilen kazançlar,

b) Diğer deniz taşımacılığı işletmeleri tarafından uluslararası deniz taşımacılığı kapsamında yurt içi parkur için düzenlenen biletlerin satışından elde edilen kazançlar,

c) Konteynerlerin; kiralınmasından, üç aydan kısa süreli depolanmasından veya geç iadesi kapsamında alınan ödemelerden elde edilen kazançlar,

ç) Mühendis, bakım personeli, kargo operatörü, yiyecek içecek hizmeti veren personel ve müşteri hizmetleri personeli tarafından diğer deniz taşımacılığı işletmelerine verilen hizmetlerden elde edilen kazançlar,

d) Uluslararası gemi işletmeciliği işinin ayrılmaz bir parçası olarak gerçekleştirilen yatırımlardan elde edilen kazançlar.

(8) Yerel ve küresel asgari tamamlayıcı kurumlar vergisinden istisna edilen kazançlara ilişkin giderler veya istisna kapsamındaki faaliyetlerden doğan zararlar, istisna dışı kazançlardan indirim konusu yapılamaz.”

Madde Gereçesi:

Kurumlar Vergisi Kanununa eklenen Ek 3 üncü maddeyle, yerel ve küresel asgari tamamlayıcı kurumlar vergisinden muaf olanlar ile bu vergiden istisna tutulan kazançlar belirlenmektedir. Maddenin birinci fıkrasında vergiden muaf olanlar bentler halinde sayılmış, ikinci fıkrada da birinci fıkra kapsamında olmamakla beraber fıkradaki bentlerde sayılan diğer işletmelerin ve bunların işyerlerinin de söz konusu vergiden muaf olduğu belirtilmiştir. Maddenin beşinci fıkrasında, uluslararası deniz taşımacılığı faaliyetinden elde edilen kazançlar yerel ve küresel asgari tamamlayıcı kurumlar vergisinden istisna tutulmaktadır. Altıncı fıkrada, uluslararası deniz taşımacılığı faaliyetinin kapsamı belirlenmekte, yedinci fıkrada da uluslararası deniz taşımacılığı faaliyetiyle bağlantılı olarak gerçekleştirilen bazı faaliyetlerden elde edilen kazançların da bu vergiden istisna edilmesi sağlanmaktadır. Son olarak maddenin sekizinci fıkrasında, yerel ve küresel asgari tamamlayıcı kurumlar vergisinden istisna edilen kazançlara ilişkin giderlerin veya istisna kapsamındaki faaliyetlerden doğan zararların, istisna dışı kazançlardan indirim konusu yapılamaması hususu düzenlenmektedir.

- 5520 sayılı Kanuna bölüm başlığı ile birlikte aşağıdaki ek madde eklenmiştir. **(Madde 40)**

“İKİNCİ BÖLÜM

Vergi Yükünün Hesaplanması, Asgari Tamamlayıcı Kurumlar Vergisi Matrahı, Oranı ve Hesabı

Vergi yükünün tespitinde düzeltilmiş kapsanan vergilerin hesaplanması

EK MADDE 4- (1) Net ülkesel bazlı kazançta sahip bir çok uluslu işletme grubunun vergi yükü, her hesap dönemi için ülkesel bazda ayrı ayrı hesaplanır.

(2) Çok uluslu işletme grubunun ülkesel bazlı vergi yükü hesaplamasında, o ülkede bulunan bağlı işletmelerin üçüncü fıkra uyarınca hesaplanan düzeltilmiş kapsanan vergileri dikkate alınır.

(3) Bir bağlı işletmenin bir hesap dönemi için düzeltilmiş kapsanan vergileri; kapsanan vergilere ilişkin olarak tahakkuk eden cari dönem vergi giderinin, aşağıdaki bentler uyarınca düzeltilmiş tutarı ile toplam ertelenmiş vergi düzeltme tutarı, finansal tablolarındaki öz kaynak değişim tablosu veya diğer kapsamlı gelir tablosunda gösterilen ve ek 5 inci madde kapsamına giren kazanç veya zararlarla ilgili kapsanan vergilerdeki herhangi bir artış veya azalış tutarlarının toplamına eşittir.

a) Bu fıkra uyarınca, kapsanan vergiye;

1) Finansal hesaplarda vergi öncesi kârda gider olarak tahakkuk eden herhangi bir kapsanan vergi,

2) Altıncı fıkra kapsamında tespit olunan ülkesel bazlı zarara ilişkin ertelenmiş vergi varlığı,

3) Cari hesap döneminde ödenen, belirsiz bir vergi pozisyonuyla ilgili olan ve önceki bir hesap dönemi için kapsanan vergilerde indirim olarak ele alınmış olan herhangi bir tutar,

4) Cari dönem vergi giderinde indirim olarak kaydedilen nitelikli iade edilebilir vergi kredisi ve pazarlanabilir (devredilebilir) vergi kredisi ile ilgili herhangi bir indirim veya iade tutarı,

ilave edilir.

b) Bu fıkra uyarınca, kapsanan vergiden;

1) Ülkesel bazlı kazanç veya zararın hesaplamasına dâhil edilmeyen gelirlere ilişkin cari dönem vergi gideri,

2) Cari dönem vergi giderinde indirim olarak kaydedilmemiş olan ve nitelikli iade edilebilir vergi kredisi ile pazarlanabilir (devredilebilir) vergi kredisi niteliğinde olmayan bir vergi kredisine ilişkin bir kredi veya iade tutarı,

3) Finansal hesaplardaki cari dönem vergi giderinde bir düzeltme olarak değerlendirilmeyen ve bir bağlı işletmeye iade edilen veya kredilendirilen kapsanan vergi (nitelikli iade edilebilir vergi kredisi ve pazarlanabilir (devredilebilir) vergi kredisi hariç),

4) Belirsiz bir vergi pozisyonuyla ilgili cari dönem vergi gideri,

5) Hesap döneminin son gününden itibaren üç yıl içinde ödenmesi beklenmeyen her türlü cari dönem vergi gideri,

indirilir.

(4) Üçüncü fıkra kapsamındaki toplam ertelenmiş vergi düzeltme tutarı ibaresi, bir hesap dönemi içerisinde bir bağlı işletmenin ertelenmiş vergi giderine aşağıdaki düzeltmeler yapıldıktan sonra tespit olunan tutarı ifade eder. Şu kadar ki, ilgili ülke mevzuatı uyarınca kurumlar vergisi oranı asgari kurumlar vergisi oranının üzerindeyse, ertelenmiş vergi gideri asgari kurumlar vergisi oranı dikkate alınmak suretiyle yeniden hesaplanır.

a) Bu fıkra uyarınca ertelenmiş vergi giderinden;

1) Ülkesel bazlı kazanç veya zararın hesaplamasına dâhil edilmeyen gelirlere ilişkin ertelenmiş vergi gideri,

2) Belirsiz bir vergi pozisyonuyla ilgili ertelenmiş vergi gideri,

3) Ertelenmiş vergi varlığına ilişkin hesap düzeltmesinden veya değer düzeltmesinden kaynaklanan tutarlar,

4) Cari hesap dönemindeki vergi oranlarının değişiminden kaynaklanan ertelenmiş vergi gideri,

5) Vergi kredilerine ilişkin ertelenmiş vergi gideri,

6) Finansal raporlama standartları kapsamına girmediğinden cari dönem vergi zararına ilişkin ertelenmiş vergi varlığı olarak muhasebeleştirilemeyen tutarlar, indirilir.

b) Bu fıkra uyarınca ertelenmiş vergi giderine;

1) İlgili hesap dönemi içerisinde bu fıkranın (a) bendinin (2) numaralı alt bendi uyarınca hesaplanan tutarlara ilişkin yapılan ödemeler,

2) Önceki hesap dönemlerindeki ertelenmiş vergi yükümlülüklerine ilişkin ek 6 ncı maddenin altıncı fıkrasının (b) bendi kapsamında oluşturulan hesaplarda izlenmekle birlikte cari hesap dönemi içerisinde bu hesapların ters kayıtla kapatılan kısmı,

ilave edilir.

(5) İşletme bazlı kazancın tespitinde dikkate alınması gereken faaliyetlerden kaynaklanan ve finansal hesaplarda asgari kurumlar vergisi oranından daha düşük bir oran uygulanmak suretiyle ertelenmiş vergi varlığı hesaplarına alınan tutarlar, zarara ilişkin ertelenmiş vergi varlığının olduğu ilgili hesap döneminde asgari kurumlar vergisi oranı uygulanmak suretiyle yeniden tespit olunabilir.

(6) Dördüncü fıkra kapsamındaki düzeltmelere alternatif olarak dileyen mükellefler, ilgili hesap dönemindeki net ülkesel bazlı zararın asgari kurumlar vergisi oranıyla çarpılması suretiyle tespit olunan ve ülkesel bazlı zarara ilişkin ertelenmiş vergi varlığı olarak dikkate alınan tutarları, sonraki hesap dönemlerinde bu madde kapsamındaki vergi yükünün tespitinde kapsanan vergi olarak dikkate alabilirler.

(7) Çok uluslu işletme gruplarına bağlı yatırım işletmelerinin, azınlık payına sahip olunan bağlı işletmelerin, azınlık payına sahip olunan alt grupların, devletsiz bağlı işletmelerin ve sigorta yatırım işletmelerinin düzeltilmiş kapsanan vergileri birinci fıkra kapsamında tespit edilecek

vergi yükünün hesabında dikkate alınmaz. Bunların vergi yükü ayrı hesaplanır.

(8) Net ülkesel bazlı kazancın oluşmadığı bir ülkede, düzeltilmiş kapsanan vergiler; sıfırdan küçükse ve beklenen düzeltilmiş kapsanan vergilerden az ise o ülkedeki bağlı işletmeler tarafından, beklenen düzeltilmiş kapsanan vergiler ile düzeltilmiş kapsanan vergiler arasındaki fark üzerinden ilgili hesap dönemi için ek cari dönem asgari tamamlayıcı kurumlar vergisi hesaplanır. Hesaplanan verginin ilgili dönemde ödenmesi ihtiyardır. Bu vergiyi hesaplandığı dönemde ödememeyi tercih eden mükellefler söz konusu vergi tutarını vergi gideri fazlası hesabında izlerler. Ülkesel bazlı kazancın olduğu izleyen hesap dönemlerinde bu hesapta izlenen tutarlar bu madde kapsamındaki vergi yükünün tespitinde indirim konusu yapılır. Bu fıkrada geçen beklenen düzeltilmiş kapsanan vergi, ülkesel bazlı kazanç veya zarar tutarının asgari kurumlar vergisi oranı ile çarpımına eşittir.

(9) Kapsanan vergiler, bir bağlı işletmeden diğer bir bağlı işletmeye aşağıdaki şekilde tahsis edilir:

a) Bir bağlı işletmenin finansal hesaplarına bir iş yerinin işletme bazlı kazanç veya zararı ile ilgili olarak dahil edilen kapsanan vergiler, ilgili ülkedeki o iş yerine,

b) Ek 5 inci maddenin dokuzuncu fıkrası kapsamında bir bağlı işletme sahibine tahsis edilen işletme bazlı kazanç veya zarar ile ilgili olarak bir vergi şeffaf işletmenin finansal hesaplarına dahil edilen kapsanan vergileri, mülkiyet payları ile orantılı olarak söz konusu bağlı işletme sahiplerine,

c) Bir bağlı işletmenin sahiplerinin kontrol edilen yabancı kurum kazancı uygulamasına tabi olmaları durumunda, bağlı işletme sahiplerinin kontrol edilen yabancı kurumun kazancındaki payları üzerinden hesaplanan kapsanan vergi, o bağlı işletmeye,

ç) Bir bağlı işletmenin hibrit işletme olması durumunda, hibrit işletmenin kazancı üzerinden hesaplanan ve bir bağlı işletme sahibi adına tahakkuk eden kapsanan vergiler, o hibrit işletmeye,

d) Bir bağlı işletme tarafından ilgili hesap dönemi içerisinde bağlı işletme sahiplerine mülkiyet paylarına ilişkin olarak yapılan dağıtımlar veya kâr dağıtımı sayılan durumlarda bu tutarlar üzerinden kesilen vergiler ile diğer vergiler, dağıtım yapan bağlı işletmeye,

e) Ek 5 inci maddenin sekizinci fıkrasının (c) bendi kapsamında, bir iş yerinin işletme bazlı kazancının ana merkezin işletme bazlı kazancı olarak kabul edildiği durumda, iş yerinin bulunduğu ülkede elde edilen kazançla ilişkin o ülkede hesaplanan kapsanan vergiler, (Bu vergi söz konusu kazançla ana merkezin bulunduğu ülkedeki kurumlar vergisi oranı uygulanmak suretiyle bulunan tutardan fazla olamaz.) ana merkeze, tahsis edilir.

(10) Bağlı işletmelere tahsis edilen vergilerin kaynağı olan kazançlardan; faiz, kâr payı, kira, lisans ücreti, menkul kıymet satış gelirleri gibi pasif nitelikteki kazançlara tekabül eden ve tahsise konu edilen kapsanan vergiler ile söz konusu kazançlara tamamlayıcı vergi oranının uygulanması suretiyle hesaplanan tutardan düşük olanı, dokuzuncu fıkranın (c) ve (ç) bentlerine istinaden yapılacak tahsise konu edilir."

Madde Gereğiçesi:

Kurumlar Vergisi Kanununa eklenen Ek 4 üncü maddeyle, vergi yükünün tespitinde dikkate alınan düzeltilmiş kapsanan vergilerin hesaplanmasına yönelik hükümlere yer verilmektedir. Kanunun bu kısmında tanımlanan vergi yükü kavramı, ilgili ülke için hesaplanan düzeltilmiş kapsanan vergilerin kazanç toplamına bölünmesi suretiyle tespit edilmekte olup, söz konusu vergi yükü oram yerel ve küresel asgari tamamlayıcı kurumlar vergisi oramın tespiti açısından önem arz etmektedir. Maddenin ikinci ve üçün-

cü fıkralarında düzeltilmiş kapsanan vergilere ilişkin bazı açıklamalara yer verilmiştir. Üçüncü fıkrada da düzeltilmiş kapsanan vergilerin; kapsanan vergilere ilişkin olarak tahakkuk eden cari dönem vergi giderinin fıkradaki bentler uyarınca düzeltilmiş tutarı, toplam ertelenmiş vergi düzeltme tutan ve finansal tablolardaki öz kaynak değişim tablosu veya diğer kapsamlı gelir tablosunda gösterilen kapsama giren kazanç veya zararlarla ilgili kapsanan vergilerdeki herhangi bir artış veya azalış tutarlarının toplamına eşit olduğu hükmüne yer verilmiştir. Mezkur maddenin beşinci fıkrasında, ilgili ülkenin mevzuatında kurumlar vergisi oranının asgari kurumlar vergisi oranı olan %15'in altında olması durumunda, Kabul Edilebilir Finansal Muhasebe Standartlarına göre hesaplanan ve ertelenmiş vergi varlığı hesaplarına alınan tutarların, asgari kurumlar vergisi oranı uygulanarak yeniden hesaplanacağı hususuna yönelik açıklamalara yer verilmiştir. Altıncı fıkrada ise kurumlar vergisinin uygulanmadığı ülkelerde bulunan işletmelere seçimlik bir hak tanınarak, zararların asgari kurumlar vergisi oranıyla çarpılması suretiyle tespit olunan tutarların, sonraki hesap dönemlerindeki kapsanan vergilerde dikkate alabileceklerine yönelik açıklamalara yer verilmiştir. Öte yandan, maddenin diğer fıkralarında da; vergi yükünün ayn hesaplanacağı işletme gruplarında, ek cari dönem asgari tamamlayıcı kurumlar vergisi hesaplanacağı durumlara ve kapsanan vergilerin bağlı işletmeler arasındaki tahsisatına ilişkin hükümlere yer verilmektedir.

- 5520 sayılı Kanuna aşağıdaki ek madde eklenmiştir. **(Madde 41)**

"İşletme bazlı kazanç veya zararın hesaplanması ile vergi yükünün tespiti

EK MADDE 5- (1) Bir bağlı işletmenin ilgili hesap dönemine ilişkin işletme bazlı kazanç veya zararı, finansal muhasebe net kazanç veya zararına aşağıdaki düzeltmeler yapılarak tespit olunur:

a) Bu fıkra uyarınca, aşağıdaki kalemler finansal muhasebe net kazanç veya zararına ilave edilir:

1) Ek 2 nci maddenin birinci fıkrasının (o) bendi kapsamında tespit olunan sıfırdan büyük net vergi gideri,

2) İşletme bazlı kazancın tespitinde indirimi kabul edilmeyen öz sermaye zararları,

3) Yeniden değerlendirme yöntemi kazançları,

4) Ek 11 inci maddenin altıncı ve yedinci fıkraları kapsamındaki varlık ve borçların elden çıkarılmasından kaynaklanan zararlar,

5) Asimetrik kur kazanç veya zararları,

6) Kanunen yasaklanmış fiiller kapsamında yapılan ödemeler ile 50.000 avro karşılığı Türk lirasını aşan ceza mahiyetindeki ödemeler,

7) Önceki dönem muhasebe hataları veya ilke değişiklikleri dolayısıyla oluşan tutarlar,

8) Uluslararası kabul görmüş finansal muhasebe standartlarına göre dönem kârının tespitinde gider olarak tahakkuk ettirilen emeklilik giderleri ile cari hesap döneminde fiilen ödenen emeklilik giderleri arasındaki fark.

b) Bu fıkra uyarınca, aşağıdaki kalemler finansal muhasebe net kazanç veya zararından indirilir:

1) Ek 2 nci maddenin birinci fıkrasının (o) bendi kapsamında tespit olunan sıfırdan küçük net vergi gideri,

2) İstisna tutulan kâr payları,

3) İşletme bazlı kazancın tespitinde kabul edilmeyen öz sermaye kazançları,

4) Yeniden değerlendirme yöntemi zararları,

5) Ek 11 inci maddenin altıncı ve yedinci fıkraları kapsamındaki varlık ve borçların elden çıkarılmasından kaynaklanan kazançlar,

6) Asimetrik kur kazanç veya zararları,

7) Önceki dönem muhasebe hataları veya ilke değişiklikleri dolayısıyla oluşan tutarlar,

8) Cari hesap döneminde fiilen ödenen emeklilik giderleri ile uluslararası kabul görmüş finansal muhasebe standartlarına göre dönem kârının

tespitinde gider olarak tahakkuk ettirilen emeklilik giderleri arasındaki fark.

(2) Birinci fıkranın (a) bendinin (2) numaralı alt bendi ile (b) bendinin (3) numaralı alt bendine alternatif olarak dileyen mükellefler, öz sermaye kazanç veya zararlarını ülkesel bazlı kazancın tespitinde dikkate alabilirler. Şu kadar ki, öz sermaye kazanç veya zararlarını ülkesel bazlı kazancın tespitinde dikkate alan mükellefler, takip eden dört hesap dönemi boyunca bu tercihlerinden vazgeçemezler.

(3) Aynı grup içerisindeki bağlı işletmeler tarafından gerçekleştirilen finansman işlemlerinde, borç alan bağlı işletmenin bulunduğu ülkedeki vergi yükünün asgari kurumlar vergisi oranının altında olması, borç veren bağlı işletmenin bulunduğu ülkede ise vergi yükünün asgari kurumlar vergisi oranının üstünde olması veya grup içi finansman nedeniyle oluşan faiz gelir ve giderleri dikkate alınmaksızın hesaplanan vergi yükünün asgari kurumlar vergisi oranının üstünde olması durumunda, borç alan bağlı işletme nezdinde katlanılacak ve işletme bazlı kazancın tespitinde gider olarak dikkate alınacak faiz gideri, borç veren bağlı işletmenin gelir olarak dikkate aldığı tutarla sınırlı olacaktır.

(4) Alacaklının alacağından vazgeçmesi nedeniyle finansal muhasebe net kazancı veya zararının tespitinde vazgeçilen tutarı gelir olarak kayıtlarına alan borçlu durumundaki bağlı işletmeler, aşağıdaki şartların herhangi birinin sağlanması durumunda, söz konusu tutarı isteğe bağlı olarak işletme bazlı kazanç veya zararın tespitinde dikkate almayabilirler.

a) Mahkeme kararına istinaden borcun silinmesi, borçlu ile alacaklının ilişkili kişi olmaması ve borçlunun on iki ay içerisinde iflas etmesinin beklenmesi,

b) Borcun silinmesinden önce borçlunun rayiç bedele göre tespit olunan varlıklarının değerinin yükümlülüklerinden az olması.

(5) Nitelikli iade edilebilir vergi kredileri ile pazarlanabilir (devredilebilir) vergi kredileri bir bağlı işletmenin işletme bazlı kazanç veya zararının hesaplanmasında gelir olarak dikkate alınır. Nitelikli olmayan iade edilebilir vergi kredileri ise bu hesaplamada gelir olarak dikkate alınmaz.

(6) Farklı ülkelerde bulunan bağlı işletmeler arasında yapılan ve her iki bağlı işletmenin finansal hesaplarında aynı tutarda izlenmeyen veya emsallere uygunluk ilkesine uygun olmayan işlemler, emsallere uygun şekilde yeniden düzenlenir. Aynı ülkede bulunan iki bağlı işletme arasında varlıkların satışı veya diğer şekillerde elden çıkarılmasına ilişkin işlemlerin emsallere uygunluk ilkesine aykırı şekilde kayıtlara alınması nedeniyle hesaplanan yerel veya küresel asgari tamamlayıcı kurumlar vergisinde azalmaya sebebiyet verilmesi halinde söz konusu işlemler, ülkesel bazlı kazanç veya zararın hesaplanmasında emsallere uygun şekilde yeniden düzenlenerek dikkate alınır. Bu fıkrada geçen emsallere uygunluk ilkesi, bağlı işletmeler arasındaki işlemlerin, bağımsız işletmeler arasında gerçekleşen karşılaştırılabilir işlemlerde ve karşılaştırılabilir koşullar altında elde edilecek sonuçlara göre kaydedilmesini ifade eder.

(7) Bir ülkedeki bağlı işletmelerin işletme bazlı kazanç veya zararlarının toplamı ülkesel bazlı kazanç veya zararı ifade eder. Şu kadar ki, çok uluslu işletme gruplarına bağlı yatırım işletmelerinin, azınlık payına sahip olunan bağlı işletmelerin, azınlık payına sahip olunan alt grupların, devletsiz bağlı işletmelerin ve sigorta yatırım işletmelerinin işletme bazlı kazanç veya zararları bu toplamın hesabında dikkate alınmaz. Bunların işletme bazlı kazanç veya zararları ayrı hesaplanır.

(8) Bir ana merkez ile ona bağlı iş yeri arasındaki kazanç veya zararın tahsisi aşağıdaki şekilde uygulanır:

a) Bir iş yerinin finansal muhasebe net ka-

zancı veya zararı, yalnızca iş yerine atfedilebilen gelir ve giderleri kapsar. İş yeri tarafından ayrı şekilde finansal muhasebe net kazanç veya zararına yönelik muhasebe kaydının tutulmadığı durumda, nihai ana işletmenin konsolide finansal hesaplarının hazırlanmasında kullanılan muhasebe standardına göre hazırlanan tablolarda iş yerine atfedilen gelir veya giderler, iş yerinin finansal muhasebe net kazanç veya zararının tespitinde dikkate alınır.

b) Bir iş yerinin finansal muhasebe net kazancı veya zararı, (c) bendindeki durum haricinde, iş yerinin bağlı bulunduğu ana merkezin işletme bazlı kazanç veya zararının belirlenmesinde dikkate alınmaz.

c) Bir iş yerinin işletme bazlı zararı, söz konusu zararın ana merkezin yurt içi vergiye tabi gelirinin hesaplanmasında gider olarak dikkate alınması ve hem ana merkezin hem de iş yerinin bulunduğu ülkede vergiye tabi olan bir gelir unsurundan mahsup edilmemesi şartıyla, iş yerinin bağlı bulunduğu ana merkezin gideri olarak dikkate alınır. İzleyen dönemde iş yerinde oluşan işletme bazlı kazanç, daha önce iş yerinin bağlı bulunduğu ana merkezin gideri olarak dikkate alınan işletme bazlı zararı kadar, iş yerinin bağlı bulunduğu ana merkezin işletme bazlı kazancı olarak kabul edilir.

(9) Bir bağlı işletme olan şeffaf bir işletmenin finansal muhasebe net kazancı veya zararı, faaliyetlerin yürütüldüğü iş yerine tahsis edilir. İş yerine atfedilen finansal muhasebe net kazanç veya zararından sonra kalan tutar; nihai ana işletme olmayan vergi şeffaf işletme olması durumunda mülkiyet paylarıyla orantılı olmak üzere bu işletme sahiplerine, nihai ana işletme veya ters hibrit işletme olan bir vergi şeffaf işletme olması durumunda ise bağlı işletmenin kendisine tahsis edilir. Bu takdirde tahsis edilen tutar, şeffaf işletmenin finansal muhasebe net kazancı veya zararında dikkate alınmaz ve şeffaf işletmedeki mülkiyet paylarıyla orantılı olarak tahsise konu

edilen söz konusu tutarlar, vergi şeffaf işletmenin veya ters hibrit işletmenin bulunduğu ülkedeki düzenlemelere göre kazancın tespitinde dikkate alınır.

(10) Bir şeffaf işletmenin mülkiyet payına sahip aynı gruba bağlı işletmelerin dışında başka işletmelerin bulunması ve bu işletmelerin şeffaf işletmenin mülkiyet payına doğrudan ya da vergi şeffaf yapı aracılığıyla sahip olması durumunda, dokuzuncu fıkra hükümleri uygulanmadan önce bu işletmelere tahsis edilmesi gereken tutarlar, şeffaf işletmenin finansal muhasebe net kazanç veya zarar tutarından indirilir. Şu kadar ki, bir şeffaf işletmenin nihai ana işletme olması veya nihai ana işletme niteliğindeki bir şeffaf işletmenin doğrudan ya da vergi şeffaf yapı aracılığıyla bir şeffaf işletmeye sahip olması durumunda bu fıkra hükümleri uygulanmaz.

(11) Bir çok uluslu işletme grubunun her bir hesap dönemi için ülkesel bazlı vergi yükü; o ülkede bulunan bağlı işletmelerinin düzeltilmiş kapsanan vergilerinin toplamının, o ülkede bulunan bağlı işletmelerinin ülkesel bazlı kazanç toplamına bölünmesi suretiyle bulunur. Çok uluslu işletme gruplarına bağlı yatırım işletmelerinin, azınlık payına sahip olunan bağlı işletmelerin, azınlık payına sahip olunan alt grupların, devletsiz bağlı işletmelerin ve sigorta yatırım işletmelerinin her bir hesap dönemi için ülkesel bazlı vergi yükü ayrı hesaplanır.”

Madde Gereçesi:

Kurumlar Vergisi Kanununa eklenen Ek 5 inci madde kapsamında yapılan düzenlemeyle, vergi yükünün tespitindeki oranlamada payda olarak dikkate alınacak işletme bazlı kazanç veya zararın hesaplanmasına yönelik açıklamalara yer verilmiştir. Buna göre işletme bazlı kazanç veya zarar, işletmelerin finansal muhasebe net kazanç veya zararma maddenin birinci fıkrasındaki bentlerde yer verilen düzeltmeler uygulanmak suretiyle tespit olunacaktır. Maddenin üçüncü fıkrasında yerel ve küresel asgari tamamlayı-

cı kurumlar vergisine yönelik bir vergi güvenlik müessesesi ihdas edilmektedir. Bu kapsamda, aym grup içerisindeki bağlı işletmeler arasındaki finansman temini işlemlerinde, borç alan bağlı işletmenin bulunduğu ülkedeki vergi jmkünün asgari kurumlar vergisi oranının altında olması, borç veren bağlı işletmenin bulunduğu ülkede ise vergi yükünün asgari kurumlar vergisi oranının üstünde olması veya grup içi finansman nedeniyle oluşan faiz gelir ve giderleri dikkate alınmaksızın hesaplanan vergi yükünün asgari kurumlar vergisi oranının üstünde olması durumunda, borç alan bağlı işletme nezdinde katımlı ve işletme bazlı kazancın tespitinde gider olarak dikkate alınacak faiz giderinin, borç veren bağlı işletmenin gelir olarak dikkate aldığı tutarla sınırlı olması sağlanmaktadır. Diğer taraftan maddenin dördüncü fıkrasıyla, alacaktan vazgeçme nedeniyle bağlı işletmelerin kayıtlarında gelir olarak dikkate alınan tutarların hangi durumlarda işletme bazlı kazanç veya zararın tespitinde dikkate alınmayacağı belirtilmiş, beşinci fıkrada nitelikli ve nitelikli olmayan vergi kredilerinin vergi yükünün tespitinde yapılacak oranlamada nasıl dikkate alınacağı hususunda açıklamalara yer verilmiştir. Maddenin diğer fıkralarında da; bağlı işletmeler arasında emsallere uygun olmayan işlemlerin nasıl düzeltileceği, ana merkez ve ona bağlı işyeri arasındaki kazanç veya zararın veya vergi şeffaf işletmenin kazanç veya zararının tahsisine yönelik düzenlemeler bulunmaktadır. Ayrıca maddenin son fıkrasında, yerel ve küresel asgari tamamlayıcı kurumlar vergisi oranının tespitinde önem arz eden vergi yükünün nasıl hesaplanacağına yönelik hükümlere yer verilmekte olup, bu kısmın hükümlerini uygulayan mükelleflerin yerel ve küresel asgari tamamlayıcı kurumlar vergisi oranını tespit edebilmeleri amaçlanmaktadır.

- 5520 sayılı Kanuna aşağıdaki ek madde eklenmiştir. **(Madde 42)**

"Küresel asgari tamamlayıcı kurumlar vergisinin matrahı, oranı ve hesabı

EK MADDE 6- (1) Asgari kurumlar vergisi oranı %15'tir.

(2) Asgari kurumlar vergisi oranı ile ek 5 inci maddenin onbirinci fıkrasına göre tespit edilen oran arasındaki fark, küresel asgari tamamlayıcı kurumlar vergisi oranıdır. Ülkesel bazlı vergi yükünün asgari kurumlar vergisi oranını aşması halinde ise küresel asgari tamamlayıcı kurumlar vergisi hesaplanmaz.

(3) Küresel asgari tamamlayıcı kurumlar vergisi, küresel asgari tamamlayıcı kurumlar vergisi matrahı üzerinden hesaplanır. Küresel asgari tamamlayıcı kurumlar vergisi matrahı ise net ülkesel bazlı kazanç toplamından; o ülkede bulunan bağlı işletmelerin çalışanlarının yıllık toplam brüt ücretlerinin %5'i ile maddi duran varlıklarının net defter değerinin %5'inin indirilmesi suretiyle tespit olunur.

(4) Bir ülke için küresel asgari tamamlayıcı kurumlar vergisi, küresel asgari tamamlayıcı kurumlar vergisi oranının, küresel asgari tamamlayıcı kurumlar vergisi matrahına uygulanması suretiyle tespit edilir. Şu kadar ki, ilgili ülkeye ilişkin hesaplanan küresel asgari tamamlayıcı kurumlar vergisine varsa; ek cari dönem asgari tamamlayıcı kurumlar vergisi ilave edilir, nitelikli yerel asgari tamamlayıcı kurumlar vergisi ise bu vergiden indirilir.

(5) Bir bağlı işletmenin, işletme bazlı kazancının ülkesel bazlı kazanca bölünmesiyle bulunan oranın, ilgili ülke için dördüncü fıkra kapsamında hesaplanan küresel asgari tamamlayıcı kurumlar vergisiyle çarpılması sonucunda bu bağlı işletmenin küresel asgari tamamlayıcı kurumlar vergisi tespit olunur.

(6) Ülkesel bazlı vergi yüküne ilişkin geçmiş hesap dönemlerine yönelik aşağıdaki düzeltmelerin yapılmasının gerektiği durumlarda, yeniden hesaplama sonucu önceki hesap dönemlerinde eksik tahakkuk ettirilen küresel asgari tamamlayıcı kurumlar vergisi, yeniden hesaplamanın yapıldığı cari hesap döneminde ek cari dönem

asgari tamamlayıcı kurumlar vergisi olarak tarh edilir.

a) Bir bağlı işletmenin aktifinde yer alan maddi duran varlıklarının satışından doğan kazançlar, satışın gerçekleştiği hesap döneminden önceki dört hesap dönemi içerisinde öncelikle maddi duran varlık satışından kaynaklı zararlardan mahsup edilebilir. Mahsup sonrası kalan bakiye, cari hesap dönemi ile önceki dört hesap döneminin kazançlarına eşit şekilde dağıtılır.

b) Ertelenmiş vergi yükümlülüğü hesaplarına alınan tutarların, takip eden beş hesap dönemi boyunca ilgili dönemlerin kapsanan vergilerinde indirim konusu yapılmaması durumunda, ertelenmiş vergi yükümlülüğü hesabına alındığı dönemin kapsanan vergilerinde dikkate alınan ancak sonraki dönemlerde kapsanan vergilerden indirilmeyen vergiler, hesaba alınan ilgili dönemin düzeltilmesi suretiyle dikkate alınır.

c) Bir bağlı işletmenin geçmiş hesap dönemlerine yönelik kapsanan vergilerinde düzeltme yapılması gerektiği durumlarda, bağlı işletmenin önceki bir hesap dönemine ilişkin kapsanan vergilerinde artış olarak dikkate alınması gereken tutarlar, cari hesap döneminin kapsanan vergilerine dahil edilir. Geçmiş dönemlerin kapsanan vergilerinde azalış şeklinde düzeltmelerin yapılması gerektiği durumlarda ise ilgili dönemin kapsanan vergileri düzeltilir. Şu kadar ki, ilgili hesap döneminde, söz konusu kapsanan vergilerdeki azalış tutarının 1 milyon avro karşılığı Türk lirasını aşmaması halinde cari dönem kapsanan vergileri düzeltilebilir.

ç) İlgili ülkenin iç mevzuatında yapılan değişiklik sonrası kurumlar vergisi oranının asgari kurumlar vergisi oranından daha düşük bir orana düşmesi nedeniyle oluşan ertelenmiş vergi gideri, ek 4 üncü madde uyarınca tespit olunan kapsanan vergilerde düzeltme olarak dikkate alınır. Asgari kurumlar vergisi oranının altında kurumlar vergisi oranının uygulandığı bir ülkede, mevzuat değişikliği sonrası, kurumlar

vergisinin artırılması nedeniyle ilgili hesap dönemindeki ertelenmiş vergi yükümlülüğündeki değişikliğe bağlı tahakkuk eden ertelenmiş vergi gideri tutarı, ödemenin yapıldığı ilgili dönem kapsanan vergilerinde dikkate alınır.

d) Ek 12 nci madde kapsamında bağlı işletme tarafından oluşturulan takip hesabının, cari yılı takip eden dördüncü hesap döneminin sonuna kadar kullanılmayan kısmı, takip hesabının oluşturulduğu hesap döneminin düzeltilmiş kapsanan vergilerinden indirilir.

e) Bir bağlı işletme tarafından ilgili hesap döneminin düzeltilmiş kapsanan vergilerine dahil edilen ve 1 milyon avro karşılığı Türk lirasından fazla olan vergi giderinin, verginin hesaplandığı ve kapsanan vergi olarak dikkate alındığı dönemi izleyen üçüncü hesap döneminin sonuna kadar ödenmemesi durumunda, bu vergiler ilgili hesap döneminin düzeltilmiş kapsanan vergilerinden indirilir.

(7) Geçmiş hesap dönemlerindeki küresel asgari tamamlayıcı kurumlar vergisinde artış gerektiren düzeltmelerde, cari hesap döneminde net ülkesel bazlı kazancın oluşmaması koşuluyla, düzeltmenin yapılacağı geçmiş hesap dönemindeki beşinci fıkraya göre tespit olunan oranlar dikkate alınır ve bağlı işletmelerin ek cari dönem asgari tamamlayıcı kurumlar vergisi bu oranlara göre hesaplanır.

(8) Çok uluslu işletme grubunun; ülkesel bazlı yıllık ortalama hasılatı 10 milyon avro karşılığı Türk lirasından ve ülkesel bazlı yıllık ortalama kazancı 1 milyon avro karşılığı Türk lirasından az ise bu ülkede bulunan bağlı işletmelerin küresel asgari tamamlayıcı kurumlar vergisi, ilgili hesap dönemi için sıfır olarak kabul edilebilir. Bu fıkra kapsamında ortalama hasılat veya ortalama kazanç, bir ülkeye ilişkin finansal hesapların raporlandığı hesap dönemi ve önceki iki hesap dönemindeki hasılat veya kazanç toplamının ortalamasını ifade eder. Devletsiz bağlı işletmeler veya yatırım işletmesi olan bağlı işletmeler için bu

fıkra hükümleri uygulanmaz ve bunların hasılatı, kazancı veya zararı, ortalama kazanç veya ortalama hasılatın tespitinde dikkate alınmaz.

(9) Çok uluslu işletme grubunun faaliyette bulunduğu ülke güvenli liman olarak belirlenmiş ise bu ülkede bulunan bağlı işletmelerin küresel asgari tamamlayıcı kurumlar vergisi, ilgili hesap dönemi için sıfır olarak kabul edilebilir. Cumhurbaşkanı, bu madde kapsamında güvenli liman olarak ilan edilecek yerleri belirlemeye ve bu yerlerin belirlenmesine ilişkin şartları tespit etmeye; Hazine ve Maliye Bakanlığı bu fıkranın uygulanmasına yönelik usul ve esasları belirlemeye yetkilidir.

(10) Azami altı farklı ülkede bağlı işletmesi bulunan ve maddi duran varlıklarının toplam değeri en yüksek olan ülke dışındaki diğer ülkelere toplam maddi duran varlıklarının net defter değeri 50 milyon avro karşılığı Türk lirasını aşmayan çok uluslu işletme grupları için yetersiz vergilendirilen ödemeler esası kapsamında küresel asgari tamamlayıcı kurumlar vergisi beş hesap dönemi boyunca sıfır olarak kabul edilir.”

Madde Gereçesi:

Kurumlar Vergisi Kanununa eklenen Ek 6 ncı maddenin; - Birinci fıkrasında, asgari kurumlar vergisi oranının %15 olduğu belirtilmiş, - İkinci fıkrasında, asgari kurumlar vergisi oranı ile Ek 5 inci maddenin on birinci fıkrasına göre tespit olunan vergi yükü oran arasındaki farkın küresel asgari tamamlayıcı kurumlar vergisi oranı olduğu hüküm altına alınmış, - Üçüncü fıkrasında, küresel asgari tamamlayıcı kurumlar vergisi matrahının nasıl hesaplanacağı hususunda açıklamalara yer verilmiş, - Dördüncü ve beşinci fıkralarında, ilgili ülkeye ilişkin hesaplanan küresel asgari tamamlayıcı kurumlar vergisinin ve bağlı işletmenin küresel asgari tamamlayıcı kurumlar vergisinin tespitine ilişkin hükümler yer almış, - Altıncı ve yedinci fıkralarında, vergi yüküne ilişkin geçmiş hesap dönemlerine yönelik düzeltmelerin yapılmasının gerektiği durumlarda

bu düzeltmelerin nasıl yapılacağı ve hangi hesap dönemlerinde dikkate alınacağı belirtilmiş, - Sekizinci fıkrasında, yerel ve küresel asgari tamamlayıcı kurumlar vergisi uygulamasında ve OECD tarafından bu konuya ilişkin yayımlanan “Model Kurallar”, “Model Kurallara İlişkin Yorumlar” ve “İdari Rehberlerde” “De Minimis” kuralı olarak adlandırılan ve yıllık hasılat ve kazanç ortalamaları fıkroda yer alan parasal sınırların altında yer alan bağlı işletmeler için ilgili dönem küresel asgari tamamlayıcı kurumlar vergisinin sıfır olarak kabul edilebileceği hüküm altına alınmış, - Dokuzuncu fıkrasında, güvenli liman olarak belirlenen ülkelerdeki küresel asgari tamamlayıcı kurumlar vergisinin hesabına ilişkin hükümler yer almış ve Cumhurbaşkanına güvenli liman olarak ilan edilecek ülkeleri belirleme hususunda yetki verilmiş, - Onuncu fıkrasında ise fıkroda belirtilen koşulları sağlayan mükellefler için yetersiz vergilendirilen ödemeler esası kapsamında küresel asgari tamamlayıcı kurumlar vergisinin beş hesap dönemi boyunca sıfır kabul edileceği hüküm altına alınmıştır.

- 5520 sayılı Kanuna bölüm başlığı ile birlikte aşağıdaki ek madde eklenmiştir. **(Madde 43)**

“ÜÇÜNCÜ BÖLÜM

Küresel Asgari Tamamlayıcı Kurumlar Vergisinin Mükellefi, Vergilendirme Dönemi, Beyanı, Tarhı ve Ödenmesi

Küresel asgari tamamlayıcı kurumlar vergisinin mükellefi

EK MADDE 7- (1) Küresel asgari tamamlayıcı kurumlar vergisi, gelirin dahil edilmesi esas ve yetersiz vergilendirilmiş ödemeler esasına göre belirlenir.

(2) Gelirin dahil edilmesi esas kapsamında küresel asgari tamamlayıcı kurumlar vergisinin mükellefi, bu kısmın ek 1 inci maddesi kapsamındaki çok uluslu işletme gruplarına bağlı ve diğer ülkelerde yerleşik olan işletmelerin; Türkiye’de

yerleşik nihai ana işletmesi, ara ana işletmesi veya kısmen sahip olunan ana işletmesidir.

(3) İkinci fıkra kapsamında sayılanlar arasında verginin mükellefi aşağıdaki şekilde belirlenir:

a) Nihai ana işletmesi Türkiye’de, ara ana işletmesi Türkiye’de veya başka ülkelerde yerleşik bağlı işletmelerde verginin mükellefi Türkiye’de yerleşik nihai ana işletmedir. Kısmen sahip olunan ana işletmesi Türkiye’de yerleşik olmakla birlikte nihai ana işletmesi veya ara ana işletmesi Türkiye’de veya başka ülkelerde yerleşik olan bağlı işletmelerde gelirin dahil edilmesi esası kapsamında Türkiye’de yerleşik kısmen sahip olunan ana işletme de verginin mükellefidir.

b) Kısmen sahip olunan ana işletmesi Türkiye’de bulunmakla birlikte söz konusu işletmeye tamamen sahip başka ülkelerde yerleşik kısmen sahip olunan ana işletmenin bulunması ve bu ülkelerde nitelikli gelirin dahil edilmesi esası kapsamında küresel asgari tamamlayıcı kurumlar vergisinin uygulanmaması durumunda gelirin dahil edilmesi esasına göre verginin mükellefi Türkiye’de yerleşik kısmen sahip olunan ana işletmedir.

c) Ara ana işletmesi Türkiye’de yerleşik olup nihai ana işletmesinin veya kısmen sahip olunan ana işletmesinin bulunduğu ülkeler tarafından ilgili ülke mevzuatı uyarınca nitelikli gelirin dahil edilmesi esası kapsamında küresel asgari tamamlayıcı kurumlar vergisinin uygulanmadığı durumlarda, gelirin dahil edilmesi esası kapsamında verginin mükellefi Türkiye’de yerleşik ara ana işletmedir. Şu kadar ki, ara ana işletmesi Türkiye’de bulunmakla birlikte söz konusu işletmede kontrol gücüne sahip başka ülkelerde yerleşik ara ana işletmelerin bulunması ve bu ülkelerde nitelikli gelirin dahil edilmesi esası kapsamında küresel asgari kurumlar vergisinin uygulanması durumunda bu bent hükümleri uygulanmaz.

(4) İkinci ve üçüncü fıkralar kapsamında sayılan mükellefler, mülkiyet payına sahip olunan bağlı işletmedeki dahil olma oranıyla sınırlı

olmak üzere verginin ödenmesinden sorumludurlar. Dahil olma oranı, bir bağlı işletmenin bir hesap dönemindeki işletme bazlı kazancından ana işletme dışındaki üçüncü kişilere atfedilen kısmın çıkarılması suretiyle bulunan tutarın, bu bağlı işletmenin işletme bazlı kazancına bölünmesi suretiyle elde edilen orandır. Mülkiyet payına sahip olunan bağlı işletmenin şeffaf bir işletme olması durumunda, aynı gruba bağlı işletmelerin dışındaki kişilere atfedilen kazanç tutarları bağlı işletmenin işletme bazlı kazancının tespitinde dikkate alınmaz. Şu kadar ki, üçüncü fıkra kapsamındaki mükellefler tarafından gelirin dahil edilmesi esasına göre hesaplanan vergi, nitelikli gelirin dahil edilmesi esası kapsamında küresel asgari tamamlayıcı kurumlar vergisini uygulayan bir ülkede yerleşik ara ana işletme veya kısmen sahip olunan ana işletme aracılığıyla doğan vergi yükümlülüğü tutarı kadar azaltılır.

(5) Yetersiz vergilendirilen ödemeler esası kapsamında küresel asgari tamamlayıcı kurumlar vergisinin mükellefi; nihai ana işletmesi, ara ana işletmesi veya kısmen sahip olunan ana işletmesi Türkiye’de yerleşik olmayan ve ilgili mevzuatı uyarınca nitelikli gelirin dahil edilmesi esasına göre küresel asgari tamamlayıcı kurumlar vergisinin uygulanmadığı veya kısmen uygulandığı çok uluslu işletme gruplarına bağlı Türkiye’de yerleşik, yatırım işletmeleri hariç, bağlı işletmelerdir.

(6) Beşinci fıkra kapsamında belirtilen mükellefler, yetersiz vergilendirilen ödemeler esası kapsamında, bu verginin yetersiz vergilendirilen ödemeler esası yüzdesine göre hesaplanan kısmını ödemekle sorumludurlar.

(7) Yetersiz vergilendirilen ödemeler esası kapsamında hesaplanan vergi, çok uluslu işletme grubuna bağlı işletmeler için hesaplanan küresel asgari tamamlayıcı kurumlar vergisi toplamına eşittir. Gelirin dahil edilmesi esası kapsamında çok uluslu işletme gruplarına bağlı işletmeler nezdinde vergi hesaplanması durumunda, yetersiz vergilendirilen ödemeler esasına göre

hesaplanan vergi, küresel asgari tamamlayıcı kurumlar vergisi ile gelirin dahil edilmesi esası kapsamında alınan verginin farkına eşit olur.

(8) Yetersiz vergilendirilen ödemeler esası yüzdesi; Türkiye’de yerleşik bağlı işletmelerin toplam işçi sayısının, nitelikli yetersiz vergilendirilen ödemeler esasının uygulandığı tüm ülkelerdeki yerleşik bağlı işletmelerin toplam işçi sayısına bölünmesiyle bulunan tutarın %50’si ile Türkiye’de yerleşik bağlı işletmelerin toplam maddi duran varlık değerinin, nitelikli yetersiz vergilendirilen ödemeler esasının uygulandığı tüm ülkelerdeki yerleşik bağlı işletmelerin toplam maddi duran varlık değerine bölünmesiyle bulunan tutarın %50’sinin toplamıdır. Yetersiz vergilendirilen ödemeler esası yüzdesinin hesabında; yatırım işletmeleri ve şeffaf işletmelerin toplam işçi sayısı ve bunların toplam maddi duran varlık değeri dikkate alınmaz. İlgili hesap döneminde bu fıkra kapsamında tahsis edilen verginin nitelikli yetersiz vergilendirilen ödemeler esasının uygulandığı bir ülkede tahakkuk ettirilmemesi (tüm ülkelerde tahakkuk ettirilmemesi durumu hariç) durumunda, hesaplanması gereken vergi tahakkuk ettirilinceye kadar, söz konusu ülke sonraki hesap dönemlerinde bu fıkra kapsamındaki verginin tahsisatına ilişkin hesaplamalarda dikkate alınmaz.”

Madde Gereçesi:

Kurumlar Vergisi Kanununa eklenen Ek 7 nci maddeyle, küresel asgari tamamlayıcı kurumlar vergisinin mükellefi belirlenmektedir. Bu bağlamda, küresel asgari tamamlayıcı kurumlar vergisinin gelirin dâhil edilmesi esası ve yetersiz vergilendirilmiş ödemeler esasına göre belirleneceği birinci fıkrada hüküm altına alınmaktadır. İkinci ve üçüncü fıkralarda ise gelirin dâhil edilmesi esası kapsamında; nihai ana işletme, kısmen sahip olunan ana işletme ve ara ana işletme arasında verginin mükellefinin nasıl belirleneceğine yönelik açıklamalar yapılmıştır. Diğer taraftan maddenin beşinci fıkrasında, küresel asgari tamamlayıcı kurumlar vergisinin diğer unsuru

olan yetersiz vergilendirilen ödemeler esası kapsamındaki verginin mükellefi tanımlanmaktadır. Altıncı, yedinci ve sekizinci fıkralarda ise bu esasa göre mükellef olanların ödeyecekleri verginin hesabına ilişkin açıklamalara yer verilmiştir.

- 5520 sayılı Kanuna aşağıdaki ek madde eklenmiştir. **(Madde 44)**

“Küresel asgari tamamlayıcı kurumlar vergisinin vergilendirme dönemi, beyanı, tarhı ve ödenmesi

EK MADDE 8- (1) Küresel asgari tamamlayıcı kurumlar vergisinin vergilendirme dönemi hesap dönemidir. Kendilerine özel hesap dönemi tayin edilenlerin vergilendirme dönemi ise özel hesap dönemidir.

(2) Hesap dönemi, nihai ana işletmenin konsolide finansal tablolarının hazırlanmasına esas teşkil eden vergilendirme dönemidir.

(3) Küresel asgari tamamlayıcı kurumlar vergisi, mükelleflerin beyanı üzerine tarh olunur.

(4) Hesaplanan vergi, hesap döneminin kapandığı ayı izleyen on beşinci ayın son gününe kadar beyan edilir ve ödenir.

(5) Mükellefler, üçüncü fıkra kapsamında verilen beyannamelerinin ekinde küresel asgari tamamlayıcı kurumlar vergisi bilgi beyannamelerine de yer vermek zorundadırlar. Şu kadar ki, küresel asgari tamamlayıcı kurumlar vergisi bilgi beyannamesinin nitelikli yetkili makam anlaşmasının uygulandığı başka ülkede verilmesi ve söz konusu bilgi beyannamesinin hangi ülkede, hangi bağlı işletme tarafından verildiğinin üçüncü fıkra kapsamındaki beyanname ekinde bildirilmesi durumunda, mükelleflerin küresel asgari tamamlayıcı kurumlar vergisi bilgi beyannamelerini verme yükümlülüğü ortadan kalkar.

(6) Cumhurbaşkanı, nitelikli gelirin dahil edilmesi esası ile nitelikli yetersiz vergilendirilen ödemeler esası kapsamında küresel asgari tamamlayıcı kurumlar vergisinin uygulandığı yerler ile nitelikli yerel asgari tamamlayıcı kurumlar vergisinin uygulandığı yerleri belirlemeye; Hazine ve Maliye Bakanlığı, üçüncü fıkra kapsamın-

da verilen beyanname ile küresel asgari tamamlayıcı kurumlar vergisi bilgi beyannamesinin ve eklerinin şekil ve muhtevasını tespit etmeye, küresel asgari tamamlayıcı kurumlar vergisi bilgi beyannamesindeki bilgilerin diğer ülkelerle paylaşılmasındaki sınırları belirlemeye, faaliyetin gereğini göz önünde tutarak mükellefin müracaatı üzerine veya re'sen tarh yerini tayin etmeye, verginin beyan ve ödeme zamanı ile tahsiline ilişkin usul ve esasları belirlemeye, bildirim ve belgelendirme yükümlülüğü getirmeye ve buna ilişkin usul ve esasları belirlemeye yetkilidir.”

Madde Gereçesi:

Kurumlar Vergisi Kanununa eklenen Ek 8 inci maddeyle yapılan düzenlemede; küresel asgari tamamlayıcı kurumlar vergisinin vergilendirme dönemi, verginin tarhi, beyan ve ödenmesine ilişkin hususlar yer almaktadır. Öte yandan aym maddede, küresel asgari tamamlayıcı kurumlar vergisi bilgi beyannamelerinin verilme zorunluluğuna ilişkin hükümler yer almakta olup, Cumhurbaşkanına, nitelikli gelirin dahil edilmesi esası ile nitelikli yetersiz vergilendirilen ödemeler esası kapsamında küresel asgari tamamlayıcı kurumlar vergisinin uygulandığı yerler ile nitelikli yerel asgari tamamlayıcı kurumlar vergisinin uygulandığı yerleri belirleme; Hazine ve Maliye Bakanlığına küresel asgari tamamlayıcı kurumlar vergisi bilgi beyannamelerinin şekil ve muhtevası ile bu beyannamelerdeki bilgilerin diğer ülkelerle paylaşılmasındaki sınırları behreme hususu başta olmak üzere fıkrada belirtilen diğer konuların uygulanması, hususında genel yetki verilmektedir.

- 5520 sayılı Kanuna bölüm başlığı ile birlikte aşağıdaki ek madde eklenmiştir. **(Madde 45)**

“DÖRDÜNCÜ BÖLÜM

Yerel Asgari Tamamlayıcı Kurumlar Vergisinin
Mükellefi, Vergilendirme Dönemi,
Beyanı, Tarhi ve Ödenmesi

Yerel asgari tamamlayıcı kurumlar vergisinin mükellefi

EK MADDE 9- (1) Yerel asgari tamamlayıcı

kurumlar vergisinin mükellefi, ek 1 inci maddede kapsamındaki çok uluslu işletme gruplarına bağlı ve Türkiye’de yerleşik olan; bağlı işletmeler ve iş ortaklıklardır.”

- 5520 sayılı Kanuna aşağıdaki ek madde eklenmiştir. **(Madde 46)**

“Yerel asgari tamamlayıcı kurumlar vergisinin vergilendirme dönemi, beyanı, tarhi ve ödenmesi

EK MADDE 10- (1) Yerel asgari tamamlayıcı kurumlar vergisinin vergilendirme dönemi hesap dönemidir. Kendilerine özel hesap dönemi tayin edilenlerin vergilendirme dönemi ise, özel hesap dönemidir.

(2) Ek 6 ncı maddenin dördüncü fıkrası kapsamında, asgari tamamlayıcı kurumlar vergisi oranının, küresel asgari tamamlayıcı kurumlar vergisi matrahına uygulanması suretiyle tespit olunan yerel asgari tamamlayıcı kurumlar vergisi, mükelleflerin beyanı üzerine tarh olunur ve bu vergiye varsa ek cari dönem yerel asgari tamamlayıcı kurumlar vergisi ilave edilir. Şu kadar ki, ek 4 üncü maddenin dokuzuncu fıkrasının (a), (c) ve (ç) bentleri ile bağlı işletme sahiplerine mülkiyet paylarına ilişkin olarak yapılan dağıtımlar veya kâr dağıtımı sayılan durumlarda bu tutarlar üzerinden kesilen vergiler hariç (d) bendi hükümleri bu hesaplamada dikkate alınmaz.

(3) Hesaplanan vergi, hesap döneminin kapandığı ayı izleyen on ikinci ayın birinci gününden son gününe kadar beyan edilir ve ödenir.

(4) Ek 6 ncı maddenin sekizinci fıkrası hükümleri yerel asgari tamamlayıcı kurumlar vergisinin tespitinde de dikkate alınır.

(5) Ek 9 uncu maddenin birinci fıkrası kapsamında, Türkiye’de yerleşik ve aynı çok uluslu işletme gruplarına bağlı mükelleflerden herhangi birinin, yerel asgari tamamlayıcı kurumlar vergisinin tamamını kendi adına beyan edip ödemesi durumunda, diğer mükelleflerin bu verginin beyanı ve ödemesindeki sorumlulukları ortadan kalkar. Şu kadar ki, verginin tamamının ödenmemesi durumunda aynı çok uluslu işletme

grubuna bağlı mükelleflerin verginin ödenmesine ilişkin müştereken ve müteselsilen sorumlulukları devam eder.

(6) Hazine ve Maliye Bakanlığı, üçüncü fıkrada kapsamında verilen beyannamenin ve eklerinin şekil ve muhtevasını belirlemeye, faaliyetin gereğini göz önünde tutarak mükellefin müracaatı üzerine veya re'sen tarh yerini tayin etmeye, verginin beyan ve ödeme zamanı ile tahsiline ilişkin usul ve esasları belirlemeye, bildirim ve belgelendirme yükümlülüğü getirmeye ve buna ilişkin usul ve esasları belirlemeye yetkilidir.”

Madde Gerekçesi:

Kurumlar Vergisi Kanununa eklenen ek 10 uncu maddede, yerel asgari tamamlayıcı kurumlar vergisinin vergilendirme dönemi, verginin tarhi, beyanı ve ödenmesine ilişkin hususlara yer verilmiştir. Diğer taraftan maddenin beşinci fıkrasında, aym çok uluslu işletme grubuna bağlı yerel asgari tamamlayıcı kurumlar vergisi mükelleflerinden herhangi birinin ülkesel bazda hesaplanan bu verginin tamamını kendi adına beyan edip ödemeleri durumunda, gruba bağlı diğer işletmelerin bu verginin ödenmesindeki sorumluluklarının ortadan kalkacağı ancak, verginin tamamının ödenmediği durumlarda, aynı çok uluslu işletme grubuna bağlı tüm mükelleflerin bu verginin ödenmesinden müştereken ve müteselsilen sorumlu olacakları hüküm altına alınmaktadır. Maddenin son fıkrasıyla da yerel asgari tamamlayıcı kurumlar vergisi beyannamesinin ve eklerinin şekil ve muhtevasını belirleme ile mükellefiyete ve diğer vergisel ödevlere ilişkin usul ve esasları tespit etme konusunda Hazine ve Maliye Bakanlığına genel yetki verilmektedir.

- 5520 sayılı Kanuna bölüm başlığı ile birlikte aşağıdaki ek madde eklenmiştir. **(Madde 47)**

“BEŞİNCİ BÖLÜM

Diğer Hükümler

Birleşme, bölünme ve pay devirleri

EK MADDE 11- (1) İki veya daha fazla grubun, gelirin raporlandığı hesap döneminden önceki

dört hesap döneminin herhangi birinde, tek bir grup oluşturmak üzere birleşmeleri ve birleşen grupların, birleşmeden önceki dört hesap döneminden en az birinde konsolide finansal tablolarında yer alan hasılatları toplamının 750 milyon avro karşılığı Türk lirasını aşması durumunda, birleşme sonucu ortaya çıkan yeni çok uluslu işletme grubunun o hesap dönemi için ek 1 inci madde kapsamındaki hasılat sınırını aştığı kabul edilir.

(2) Herhangi bir gruba bağlı olmayan bir işletmenin, gelirin raporlandığı hesap döneminde bir işletme veya grupla birleşmesi durumunda, birleşen veya birleşilen işletme veya birleşilen grubun, birleşmeden önceki dört hesap döneminden en az birindeki finansal veya konsolide finansal tablolarında yer alan hasılatları toplamının 750 milyon avro karşılığı Türk lirasını aşması durumunda, birleşilen veya ortaya çıkan çok uluslu işletme grubunun ilgili hesap dönemi için ek 1 inci maddedeki hasılat sınırını aştığı kabul edilir.

(3) Yerel ve küresel asgari tamamlayıcı kurumlar vergisine tabi bir çok uluslu işletme grubunun iki veya daha fazla gruba bölünmesi ve

a) Bölünme sonrası oluşan grup veya grupların yıllık hasılatlarının, bölünmenin gerçekleştiği hesap dönemini izleyen hesap döneminde 750 milyon avro karşılığı Türk lirasını aşması,

b) Bölünme sonrası oluşan grup veya grupların yıllık hasılatlarının, bölünmenin gerçekleştiği hesap döneminden sonraki ikinci ile dördüncü hesap dönemlerinin en az ikisinde 750 milyon avro karşılığı Türk lirasını aşması,

durumunda söz konusu grup veya grupların ek 1 inci maddedeki hasılat sınırını aştığı kabul edilir.

(4) Bir işletmenin doğrudan veya dolaylı mülkiyet paylarının devri sonucunda; çok uluslu işletme grubunun bağlı işletmesi haline gelmesi veya bir çok uluslu işletme grubunun bağlı işlet-

mesi vasfını kaybederek başka bir çok uluslu işletme grubunun bağlı işletmesi olması ya da yeni bir çok uluslu işletme grubunun nihai ana işletmesi olması ve varlıklarının, yükümlülüklerinin, gelirlerinin, giderlerinin veya nakit akışlarının herhangi bir kısmının, nihai ana işletmenin konsolide finansal tablolarında yer alması halinde, bu işletme devrin gerçekleştirildiği tarihin içinde bulunduğu hesap döneminde çok uluslu işletme grubunun üyesi olarak dikkate alınır.

(5) Bir bağlı işletmenin varlıklarının ve borçlarının devredilmesi durumunda, devreden bağlı işletmenin bu işlemlerden doğan kazanç veya zararı, işletme bazlı kazanç veya zararının hesaplanmasında dikkate alınır. Bu durumda, devralan bağlı işletmenin işletme bazlı kazanç veya zararı, devre konu söz konusu varlık ve borçların, devralan bağlı işletmenin nihai ana işletmesinin konsolide finansal tablolarının hazırlanmasında kullanılan muhasebe standardı uyarınca defterindeki kayıtlı değerleri dikkate alınmak suretiyle hesaplanır.

(6) İşletmelerin yeniden yapılandırılması kapsamında, varlıkların ve borçların devredilmesi sonucu oluşan kazanç veya zararlar, devreden bağlı işletmenin işletme bazlı kazanç veya zararının tespitinde dikkate alınmaz. Bu durumda, devralan bağlı işletmenin işletme bazlı kazanç veya zararı, söz konusu varlık veya borçları devreden bağlı işletmenin defterindeki kayıtlı değerler dikkate alınmak suretiyle hesaplanır.

(7) İşletmelerin yeniden yapılandırılması kapsamında, devredilen varlık ve borçlar nedeniyle oluşan kazanç veya zararın devreden bağlı işletme tarafından nitelikli olmayan kazanç veya zarar esasına göre muhasebeleştirildiği durumda, devreden bağlı işletmenin bu işlemlerden doğan kazanç veya zararı, nitelikli olmayan kazanç veya zarar tutarı ile sınırlı olmak üzere dikkate alınır. Bu durumda, devralan bağlı işletme tarafından devre konu varlık ve borçlara yönelik işletme bazlı kazanç veya zararın tespitinde,

devreden bağlı işletmedeki söz konusu varlık ve borçların defter değerlerinin ilgili ülke mevzuatı kapsamında nitelikli olmayan kazanç veya zarar esasına göre düzeltilmiş tutarları dikkate alınır.

(8) Altı ve yedinci fıkralarda geçen işletmelerin yeniden yapılandırılması ibaresi, birleşme, devir ve bölünme gibi işlemler kapsamında varlık ve borçların devre konu edilmesini veya bağlı işletmenin tür değiştirmesini; nitelikli olmayan kazanç veya zarar ibaresi, işletmelerin yeniden yapılandırılması kapsamında varlık veya borçların devri sonucu ortaya çıkan kazanç veya zararın ilgili ülke mevzuatı kapsamında hesaplanması sonucu bulunan tutar ile bunların finansal muhasebe esaslarına göre hesaplanan kazanç veya zararından düşük olanını ifade eder.

(9) İş ortaklığı ve bu iş ortaklığının uluslararası kabul görmüş finansal muhasebe standartlarına uygun olarak hazırladığı konsolide finansal tablosunda yer alan işletmelerin küresel asgari tamamlayıcı kurumlar vergisinin hesaplanmasında, bu işletmeler ayrı bir çok uluslu işletme grubunun bağlı işletmeleri; iş ortaklığı ise bu grubun nihai ana işletmesi olarak kabul edilir. Bu fıkra kapsamında bağlı işletme veya nihai ana işletme olarak kabul edilen işletmelerde, doğrudan veya dolaylı olarak mülkiyet payına sahip olan bir ana işletme; iş ortaklığının gelirin dahil edilmesi esası kapsamındaki küresel asgari tamamlayıcı kurumlar vergisini, ek 7 nci maddenin dördüncü fıkrası kapsamındaki dahil olma oranını dikkate almak suretiyle hesaplar. Hesaplanan tutarın nitelikli gelirin dahil edilmesi esasına göre tahsil edilemeyen kısmı yetersiz vergilendirilen ödemeler esası kapsamında küresel asgari tamamlayıcı kurumlar vergisinin tespitinde dikkate alınır.

(10) Birden fazla ana işletmeli çok uluslu işletmeler grubu, en az bir işletmesi veya iş yerinin grubun diğer işletmelerinden farklı bir ülkede yerleşik olan, nihai ana işletmeleri kancalı bir yapı veya çift listeli bir düzenleme ile bir araya

gelen iki veya daha fazla grubu ifade eder ve bu gruplara aşağıdaki hükümler uygulanır.

a) Her bir grubun işletmeleri ve bağlı işletmeleri, küresel asgari tamamlayıcı kurumlar vergisi uygulaması kapsamında tek bir çok uluslu işletme grubunun üyeleri olarak kabul edilir.

b) Muafiyet kapsamında olmayan bir işletme, birden fazla ana işletmeli çok uluslu işletmeler grubu tarafından tam konsolidasyona tabi tutuluyorsa veya bu işletme üzerinde birden fazla ana işletmeli çok uluslu işletmeler grubu kontrol gücüne sahipse, bu işletme bağlı işletme olarak kabul edilir.

c) Birden fazla ana işletmeli çok uluslu işletmeler grubunun konsolide finansal tabloları, kabul edilebilir finansal muhasebe standardı uyarınca kancalı yapı veya çift listeli düzenleme kapsamında nihai ana işletmelerden birinin tek bir ekonomik birim gibi hazırladığı konsolide finansal tablolardır.

ç) Birden fazla ana işletmeli çok uluslu işletmeler grubunu oluşturan ayrı grupların nihai ana işletmeleri, bu grubun nihai ana işletmeleri olarak kabul edilir. (Birden fazla ana işletmeli çok uluslu işletmeler grubu ile ilgili olarak küresel asgari tamamlayıcı kurumlar vergisi uygulaması kapsamında bir nihai ana işletmeye yapılan atıflar birden fazla nihai ana işletmeye yapılmış sayılır.)

d) Birden fazla ana işletmeli çok uluslu işletmeler grubunun Türkiye’de bulunan ana işletmeleri (her bir nihai ana işletme dahil olmak üzere), mülkiyet payına sahip olunan bağlı işletmedeki dahil olma oranı ile sınırlı olmak üzere gelirin dahil edilmesi esasında dikkate alınır.

e) Birden fazla ana işletmeli çok uluslu işletmeler grubunun Türkiye’de bulunan bağlı işletmelerinin tümüne, her bir düşük vergilendirilen bağlı işletmenin küresel asgari tamamlayıcı vergisi dikkate alınarak yetersiz vergilendirilen ödemeler kuralı uygulanır.

f) Nihai ana işletmeler, birden fazla ana işletmeli çok uluslu işletmeler grubunu oluşturan grupların her birine ilişkin bilgileri içerecek küresel asgari tamamlayıcı kurumlar vergisi bilgi beyannamesini sunmak için tek bir işletme belirlememiş ise, söz konusu nihai ana işletmelerin her biri bu beyannameyi vermek zorundadırlar.”

Madde Gereçesi:

Kurumlar Vergisi Kanununa eklenen ek 11 inci maddenin birinci ve ikinci fıkralarında, hesap dönemi içerisinde iki veya daha fazla grubun birleşmesi ile bir işletmenin başka bir işletmeyle ya da bir gruba birleşmesi durumunda, ek 1 inci maddedeki hasılat sınınm nasıl belirleneceği hususunda açıklamalar yer almaktadır. Aym şekilde üçüncü fıkrada da çok uluslu işletme grubunun iki veya daha fazla gruba bölünmesi durumunda, sonraki dönemlerde ek 1 inci maddedeki hasılat eşliğinin nasıl tespit olunacağı konusunda belirlemeler yapılmaktadır. Maddenin dördüncü fıkrasında ise bir çok uluslu işletme grubunun parçası haline gelmesi ya da bir çok uluslu işletme grubunun parçası olmaktan çıkarak başka bir çok uluslu işletme grubunun parçası olması gibi durumlarda, bu işletmelerin hangi dönemde ve hangi grubun parçası olacağı hususları açıklanmaktadır. Bununla birlikte beşinci, altıncı ve yedinci fıkralarda, işletmelerin vergili ve vergisiz devirlerine ilişkin açıklamalara yer verilmekte ve işletmelerin yeniden yapılandırılması uygulamasıyla yapılan devirlerde vergi ertelemesi müessesinin uygulanacağı, bu kapsamda varlıkların ve borçların devredilmesi sonucu oluşan kazanç veya zararların, devreden bağlı işletmenin işletme bazlı kazanç veya zararının tespitinde dikkate alınmayacağı ifade edilmektedir. Maddenin sekizinci fıkrasında da işletmelerin yeniden yapılandırılması kavramı açıklanmaktadır. Öte yandan maddenin dokuzuncu fıkrasında, iş ortaklıklarında küresel asgari tamamlayıcı kurumlar vergisinin nasıl hesaplanacağı, onuncu fıkrada da kancalı bir yapı veya çift üsteli bir düzenleme ile

bir araya gelen iki veya daha fazla gruba bu Kısım hükümlerinin nasıl uygulanacağı konusunda düzenleme yapılmaktadır.

- 5520 sayılı Kanuna aşağıdaki ek madde eklenmiştir. **(Madde 48)**

“Özel vergileme halleri

EK MADDE 12- (1) Çok uluslu işletme grubunun nihai ana işletmesi olan şeffaf işletmenin işletme bazlı kazancı, aşağıdaki durumlarda bu işletmenin mülkiyet payına isabet eden miktarda azaltılır.

a) Çok uluslu işletme grubunun hesap döneminin kapandığı ayı takip eden on ikinci ayın sonuna kadar, nihai ana işletmenin mülkiyet payı sahibinin söz konusu payına isabet eden kazancın tamamı üzerinden en az asgari kurumlar vergisi oranı kadar vergi hesaplanması veya nihai ana işletme ve vergi şeffaf yapının parçası olan diğer işletmeler tarafından ödenen kapsanan vergiler ile mülkiyet payı sahibinin bu paya isabet eden kazançları üzerinden hesaplanan vergilerin toplamının, bu vergilerin hesaplandığı kazançta en az asgari kurumlar vergisi oranı uygulanmak suretiyle tespit olunan tutardan fazla olması veya

b) Nihai ana işletmenin %5'i veya daha azı üzerinde mülkiyet payına sahip olan bir gerçek kişinin, nihai ana işletmenin bulunduğu ülkede yerleşik olması ve sahip olduğu mülkiyet payı üzerinden elde edilen gelirlerin bu ülkede vergiye tabi olması veya

c) Nihai ana işletmenin %5'i veya daha azı üzerinde mülkiyet payına sahip olan ve ek 3 üncü maddenin birinci fıkrasının (a), (b) ve (c) bentlerinde sayılanların nihai ana işletmenin bulunduğu ülkede yerleşik olması.

(2) Nihai ana işletmenin mülkiyet payına sahip olanların söz konusu işletmenin zararını vergiye tabi kazançlarının tespitinde indirim konusu yapabilmeleri durumunda, çok uluslu işletme grubunun şeffaf işletme niteliğindeki nihai ana işletmesinin işletme bazlı zararı, bu işletmenin mülkiyet payına isabet eden miktarda azaltılır.

(3) Vergilemede indirilebilir kâr payı uygulamasına tabi olan nihai ana işletme, aşağıdaki durumlarda ilgili hesap dönemi için hesap döneminin kapandığı ayı takip eden on ikinci ayın sonuna kadar işletme bazlı kazancını, zarar durumuna düşmemek kaydıyla, söz konusu uygulama kapsamında indirilebilir kâr payı miktarı kadar azaltır.

a) Nihai ana işletmesinin hesap döneminin kapandığı ayı takip eden on ikinci ayın sonuna kadar kâr payı geliri üzerinden vergi hesaplanması durumunda;

1) Kâr payı geliri üzerinden hesaplanan verginin en az asgari kurumlar vergisi oranı uygulanmak suretiyle tespit edilmesi veya

2) Nihai ana işletmenin ödenen kapsanan vergileri ile kâr payı gelirini elde edenin bu geliri üzerinden ödenen vergileri toplamının, bu vergilerin hesaplandığı kazançta en az asgari kurumlar vergisi oranı uygulanmak suretiyle tespit olunan tutardan fazla olmasına ilişkin beklentinin bulunması veya

3) Kâr payı gelirini elde edenin gerçek kişi olması ve söz konusu kâr payının kooperatiften elde edilen risturn geliri niteliğinde olması,

b) Nihai ana işletmenin %5'i veya daha azı üzerinde mülkiyet payına sahip olan ve kâr payı geliri elde eden gerçek kişinin, bu işletmenin bulunduğu ülkede yerleşik olması ve söz konusu gelirin bu ülkede vergiye tabi olması,

c) Nihai ana işletmenin bulunduğu ülkede yerleşik olup bu işletmeden kâr payı geliri elde edenlerin ek 3 üncü maddenin birinci fıkrasının (a) ve (b) bentlerinde sayılanlar ile emeklilik hizmeti işletmeleri dışındaki emeklilik yatırım fonlarından olması.

(4) Üçüncü fıkrada geçen vergilemede indirilebilir kâr payı uygulaması ibaresi, ilgili hesap döneminin kapandığı ayı takip eden on ikinci ayın sonuna kadar dağıtılan kâr payları üzerinden hesaplanan vergilerin tek aşamalı vergileme olarak dikkate alındığı ve dağıtılan kâr paylarının işlet-

menin kazancından indirim konusu yapıldığı durumu ifade eder.

(5) Kâr dağıtımına dayalı vergileme sisteminin uygulandığı ülkelerde faaliyette bulunan bağlı işletmeler, ilgili hesap dönemi için ek 5 inci maddesi kapsamında tespit olunan vergi yükünün asgari kurumlar vergisi oranına eşitlenmesi için gerekli olan tutar ile bu hesap dönemindeki kazançların tamamının kâr dağıtımına konu edilmesi durumunda dağıtım üzerinden hesaplanması gereken vergi tutarından düşük olanını, dağıtılmış sayılan kâr payı vergisi olarak düzeltilmiş kapsanan vergilere ekleyebilir. İlgili ülkede faaliyette bulunan çok uluslu işletme grubuna bağlı işletmelerden herhangi biri için bu fıkra kapsamında yapılan hesaplama yönteminin tercih edilmesi halinde, diğer bağlı işletmeler için de aynı yöntemle düzeltilmiş kapsanan vergilerin hesaplanması gerekir. Bu tercih her hesap dönemi için ayrı ayrı dikkate alınır. Şu kadar ki, bağlı işletmeler açısından, 1/7/2021 tarihinden (bu tarih dahil) önce kâr dağıtımına dayalı vergileme sisteminin yürürlükte olduğu ülkelerde bu yöntem uygulanabilir.

(6) Beşinci fıkra kapsamındaki uygulamanın geçerli olduğu ülkelerde, bu yöntemi kullanan bağlı işletmeler açısından her bir hesap dönemi için düzeltilmiş kapsanan vergi olarak dikkate alınan tutarların izlendiği takip hesabı oluşturulur. İzleyen hesap dönemlerinde bu hesaptan sırasıyla;

a) Kâr dağıtımına bağlı olarak ödenen vergiler,

b) Ülkesel bazlı zarara asgari kurumlar vergisi oranının uygulanması sonucu tespit olunan tutar,

c) Yedinci fıkra kapsamında sonraki hesap dönemlerine aktarılan tutarın cari hesap döneminde kullanılan kısmı,

indirilir. Bu hesap bakiyesi hiçbir zaman eksi bakiye vermez.

(7) Altıncı fıkranın (b) bendi kapsamında, ülkesel bazlı zarara asgari kurumlar vergisi oranının uygulanması suretiyle bulunan tutarın takip hes-

abındaki bakiye tutardan fazla olması durumunda, fazla kısım takip hesabı zarar aktarımı uygulaması kapsamında sonraki hesap dönemlerine aktarılır. Aktarıma konu edilen bu tutarlar sonraki hesap dönemlerinde takip hesabına aktarılan tutarlardan indirim konusu yapılır.

(8) Bir ülkedeki bağlı işletme olan yatırım işletmelerine (vergi şeffaf işletmeler hariç) ilişkin küresel asgari tamamlayıcı kurumlar vergisinin tespitinde, vergi yükü ile asgari tamamlayıcı kurumlar vergisi oranı gibi bu Kısımda yapılan hesaplamalar, o ülkedeki yatırım işletmesi olmayan diğer bağlı işletmelerden ayrı ayrı dikkate alınır.

(9) Sekizinci fıkraya alternatif olarak, bağlı işletme konumunda olan bir yatırım işletmesi vergi şeffaf işletme olarak kabul edilebilir. Bu durumda, yatırım işletmesine ilişkin mülkiyet paylarının rayiç bedelle değerlendirilmesi suretiyle bağlı işletmeler nezdinde en az asgari kurumlar vergisi oranı üzerinden vergilendirilmesi şarttır. Sigorta yatırım işletmeleri açısından da bu fıkra hükümleri uygulanır. Şu kadar ki, küresel asgari tamamlayıcı kurumlar vergisinin tespitinde bu fıkra hükümleri, cari dönem ve takip eden dört hesap dönemi için tercih edilir. Bu tercihin iptal edilmesi halinde, yatırım işletmesi tarafından elde tutulan bir varlık veya yükümlülüğün elden çıkarılmasından doğan kazanç veya zarar, söz konusu varlık veya yükümlülüklerin iptal yılının ilk günündeki gerçeğe uygun değeri üzerinden belirlenir.

(10) Sekizinci ve dokuzuncu fıkralara alternatif olarak, bağlı işletme olan bir yatırım işletmesinin mülkiyet payına sahip ve yatırım işletmesi olmayan başka bir bağlı işletmenin, yatırım işletmesine iştirakinden elde edilen kazançların en az asgari kurumlar vergisi oranında vergilendirilebilir olmasına yönelik beklentinin bulunması durumunda, bağlı işletme yatırım işletmesindeki mülkiyet payına ilişkin olarak vergilendirilebilir dağıtım yöntemini uygulayabilir. Şu kadar ki, küresel asgari tamamlayıcı kurumlar vergisinin

tespitinde bu fıkra hükümleri, cari dönem ve takip eden dört hesap dönemi için tercih edilir. Bu fıkranın uygulamasında vergilendirilebilir dağıtım yöntemi, yatırım işletmesinin işletme bazlı kazançlarının takip eden üç hesap dönemi içerisinde mülkiyet payına sahip bağlı işletmelere dağıtılmasının taahhüt edildiği, bu dönemin sonuna kadar dağıtılmayan işletme bazlı kazançların ise üçüncü hesap dönemi içerisinde yatırım işletmesinin kazancı olarak dikkate alınarak küresel asgari tamamlayıcı kurumlar vergisinin hesabında dikkate alınan yöntemdir. Bu tercihin iptal edilmesi halinde, yatırım işletmesinin dağıtılmamış işletme bazlı kazancı, iptal edilen hesap döneminde yatırım işletmesinin küresel asgari tamamlayıcı kurumlar vergisinin hesabında dikkate alınır.”

Madde Gerekçesi:

Kurumlar Vergisi Kanununa eklenen ek 12 inci maddeyle, yerel ve küresel asgari tamamlayıcı kurumlar vergisine yönelik özel vergileme halleri düzenlenmektedir. Bu bağlamda maddenin; - Birinci ve ikinci fıkralarında, şeffaf bir işletmenin nihai ana işletme olması durumunda işletme bazlı kazancın nasıl tespit olacağı, - Üçüncü ve dördüncü fıkralarında, vergilemede indirilebilir kar payı uygulamasının ne olduğu ve bu sistemin uygulandığı durumlarda işletme bazlı kazancın nasıl belirleneceği, - Beşinci, altıncı ve yedinci fıkralarda kar dağıtımına dayalı vergileme sisteminin uygulandığı durumlarda düzeltilmiş kapsanan vergilerin hesaplanması ve bu yöntemi kullanan bağlı işletmelerin izlemeleri gereken kuralların ne olacağı, - Sekizinci, dokuzuncu ve onuncu fıkralarda ise yatırım işletmelerine yönelik bu Kısımda yapılan hesaplamaların nasıl yapılacağı hususlarında düzenlemeler yapılmaktadır.

- 5520 sayılı Kanuna aşağıdaki ek madde eklenmiştir. **(Madde 49)**

“Yetki

EK MADDE 13- (1) Hazine ve Maliye Bakanlığı bu Kısımın uygulanmasına yönelik usul ve esasları belirlemeye yetkilidir.”

- 5520 sayılı Kanuna aşağıdaki geçici madde eklenmiştir. **(Madde 50)**

“GEÇİCİ MADDE 17- (1) Beşinci Kısımın uygulamasında bentlerde belirtilen süreler için aşağıdaki hükümler dikkate alınır.

a) Ek 6 ncı maddenin üçüncü fıkrasının uygulamasında, 2024 hesap dönemi için maddi duran varlıkların net defter değerinin %7,8'i, bağlı işletmelerin çalışanlarının brüt ücretlerinin %9,8'i dikkate alınır. Bu oranlar; takip eden dört hesap dönemi boyunca %0,2, 2029 hesap döneminden itibaren dört hesap dönemi boyunca da her hesap dönemi için bağlı işletmelerinin çalışanlarının brüt ücretleri için %0,8, maddi duran varlıklar için ise %0,4 azaltılarak uygulanır.

b) Ek 8 inci maddenin dördüncü fıkrası kapsamında verilecek beyannameler 2024 hesap dönemi için hesap döneminin kapandığı ayı izleyen on sekizinci ayın son gününe kadar beyan edilir ve tahakkuk eden vergiler beyan süresinin son gününe kadar ödenir. Şu kadar ki, ek 1 inci madde kapsamında küresel asgari tamamlayıcı kurumlar vergisi mükellefi olup ek 8 inci maddeye göre ilk defa beyanname verecek mükellefler açısından da bu madde hükümleri uygulanır.

c) 1/1/2024 tarihinden önceki işlemler nedeniyle finansal tablolarda ertelenmiş vergi varlığı veya yükümlülüğü olarak kayıtlara alınan tutarlar, ek 5 inci madde kapsamındaki vergi yükünün hesabında dikkate alınır. Ertelenmiş vergi varlığı veya yükümlülüğü olarak vergi yükünün tespitinde dikkate alınacak tutar, asgari kurumlar vergisi oranı veya ilgili ülkede uygulanan kurumlar vergisi oranının düşük olanı üzerinden hesaplanır. Şu kadar ki, ülkesel bazlı kazancın tespitine yönelik yapılan hesaplamada, zarardan kaynaklanan ertelenmiş vergi varlığı tutarı, asgari kurumlar vergisi oranı uygulanmak suretiyle tespit olunur.

ç) Ülkesel bazlı kazanç veya zararın hesaplanmasına dahil edilmeyen işlemlerden kaynaklanan ve 30/11/2021 tarihinden sonra ertelenmiş vergi varlığı olarak dikkate alınan

tutarlar, ek 5 inci madde kapsamındaki vergi yükünün tespitinde dikkate alınmaz.

d) Ek 7 nci maddenin beşinci, altıncı, yedinci ve sekizinci fıkra hükümleri 1/1/2025 tarihinden itibaren (özel hesap dönemine tabi olan mükelleflerde ise 2025 yılında başlayan özel hesap döneminden itibaren) elde edilen kazançlara uygulanır.

e) 2026 hesap dönemi sonuna kadar (hesap döneminin son günü 30/6/2028 tarihini geçenler hariç) bir ülkedeki yerel ve küresel asgari tamamlayıcı kurumlar vergisi aşağıdaki şartların herhangi birinin sağlanması durumunda sıfır olarak kabul edilir.

1) 24/2/2020 tarihli ve 2151 sayılı Cumhurbaşkanlığı Kararı kapsamında düzenlenen ülke bazlı rapor ile ilgili ülke mevzuatı uyarınca hazırlanan benzer nitelikteki ülke bazlı raporlarda toplam hasılatın 10 milyon avro karşılığı Türk lirasından ve vergi öncesi kârın 1 milyon avro karşılığı Türk lirasından az olması,

2) Çok uluslu işletme grubunun uluslararası kabul görmüş finansal muhasebe standartlarına göre hesaplanan ülke bazlı kurumlar vergisi ve benzer nitelikteki vergilerinin toplamının, (e) bendinin (1) numaralı alt bendi kapsamında düzenlenen ülke bazlı raporlardaki vergi öncesi kârlara bölünmesi suretiyle hesaplanan vergi yükünün; 2024 hesap dönemi için %15, 2025 hesap dönemi için %16 ve 2026 hesap dönemi için %17 oranlarına eşit veya daha fazla olması,

3) Çok uluslu işletme grubunun, (1) numaralı alt bent kapsamında düzenlenen ülke bazlı raporlardaki vergi öncesi kârının; bunların çalışanlarının brüt ücretleri ile maddi duran varlıklarının net defter değerinin, (a) bendi kapsamında ilgili yıl için hesaplanacak oranla çarpılan tutarların toplamına eşit veya bu tutardan daha az olması.

f) Bir çok uluslu işletme grubunun nihai ana işletmesinin bulunduğu ülkede en az %20 oranında bir kurumlar vergisi uygulanması durumunda, o ülke için yetersiz vergilendirilen ödemeler esası

kapsamında hesaplanan tamamlayıcı vergi, geçiş dönemi boyunca her bir hesap dönemi için sıfır olarak kabul edilir. Bu bentte geçen geçiş dönemi ibaresi, 31/12/2025 tarihinden önce başlayan (bu tarih dahil) ve 31/12/2026 tarihi itibarıyla sona eren hesap dönemlerini ifade eder.

g) (e) ve (f) bentlerinde belirtilen şartları birlikte sağlayan bir çok uluslu işletme grubu, ilgili ülke için bahsi geçen bentlerde yer alan uygulamalardan herhangi birini tercih edebilir.”

Madde Gereçesi:

Düzenleme ile Kurumlar Vergisi Kanununa geçici 17 nci madde eklenmekte, yerel ve küresel asgari tamamlayıcı kurumlar vergisinin uygulamasına yönelik Kurumlar Vergisi Kanununa Beşinci Kısım olarak ihdas edilen vergileme kurallarıyla ilgili geçiş hükümlerine yer verilmektedir. Bıma göre maddenin birinci fıkrasının; - (a) bendinde, yerel ve küresel asgari tamamlayıcı kurumlar vergisinin matrahında indirim konusu yapılacak maddi duran varlıkların net defter değerlerinin oranları ile bağlı işletmelerin çalışanların brüt ücretlerinin oranları 2032 hesap dönemine kadar yıllar itibarıyla yeniden belirlenmektedir. - (b) bendinde, küresel asgari tamamlayıcı kurumlar vergisi beyannamesinin 2024 hesap dönemi için hesap döneminin kapandığı ayı izleyen on sekizinci ayın son günü akşamına kadar beyan edileceği ve verginin bu tarihe kadar ödeneceği hususu ile sonraki dönemlerde ilk defa bu verginin kapsamına girenler için beyan ve ödeme yönünden de bu hükümlerin uygulanacağı hususuna yer verilmektedir. - (c) bendinde, 1/1/2024 tarihinden önceki işlemler nedeniyle finansal tablolarda ertelenmiş vergi varlığı veya yükümlülüğü olarak kayıtlara alınan tutarların bu Kısımın uygulamasında nasıl dikkate alınacağı hususunda belirleme yapılmaktadır. - (ç) bendinde, 30/11/2021 tarihinden sonra ertelenmiş vergi varlığı olarak dikkate alınan ve ülkesel bazlı kazanç ve zararın hesaplanmasına dahil edilmeyen işlemlerden kaynaklanan tutarların vergi

yükünün tespitinde dikkate alınmayacağı hüküm altına alınmaktadır. - (d) bendinde, yetersiz vergilendirilen ödemeler esası kapsamında ek 7 nci maddenin beşinci, altıncı ve yedinci fıkralarındaki hükümlerin 1/1/2025 tarihinden itibaren elde edilen kazançlara uygulanacağı ifade edilmektedir. - (e) bendinde, geçici ülke bazlı rapor güvenli limanı uygulamasına ilişkin hususlara yer verilmekte ve bendin alt bentlerindeki şartların sağlanması durumunda, 2026 hesap dönemi somma kadar (hesap döneminin son günü 30/6/2028 tarihini geçenler hariç) yerel ve küresel asgari tamamlayıcı kurumlar vergisinin sıfır olarak kabul edileceği hükümlerine yer verilmektedir. - (f) bendinde, kurumlar vergisi oranının en az %20 olarak uygulandığı ülkelerde yetersiz vergilendirilen ödemeler esası kapsamında hesaplanan verginin, 31/12/2025 tarihinden önce başlayan (bu tarih dahil) ve 31/12/2026 tarihi itibarıyla sona eren hesap dönemleri arasında sıfır olarak kabul edileceği hüküm altına alınmaktadır. - (g) bendinde ise (e) ve (f) bentlerinde belirtilen şartları birlikte sağlayan çok uluslu işletme gruplarının ilgili ülke için bahsi geçen bentlerde yer alan uygulamalardan herhangi birini serbestçe seçebilecekleri belirtilmektedir.

- 8/3/2007 tarihli ve 5597 sayılı Yurt Dışına Çıkış Harcı Hakkında Kanun ile Çeşitli Kanunlarda Değişiklik Yapılması Hakkında Kanunun 1 inci maddesinin birinci fıkrasında yer alan "50 Türk lirası" ibaresi "500 Türk lirası" şeklinde değiştirilmiş, birinci cümleden sonra gelmek üzere aşağıdaki cümleler eklenmiş ve mevcut ikinci cümlesinde yer alan "bu miktarı" ibaresi "bu fıkrada yer alan harcı veya bu harcın yeniden değerlendirme oranı uygulanmak suretiyle belirlenmiş olan tutarını" şeklinde değiştirilmiştir. **(Madde 51)**

"Bu harç, her yıl bir önceki yıla ilişkin olarak 4/1/1961 tarihli ve 213 sayılı Vergi Usul Kanununun mükerrer 298 inci maddesi hükümleri uyarınca belirlenen yeniden değerlendirme oranında

artırılmak suretiyle uygulanır. Bu suretle hesaplanan harç tutarının 10 Türk lirasına kadarki kesirleri dikkate alınmaz. Şu kadar ki, bu kapsamda hesaplanan harcın uygulandığı yılın ocak ayının onuncu günü sonuna kadar yapılan yurt dışına çıkışlarda, bir önceki yılın sonu itibarıyla geçerli tutar üzerinden yapılmış harç ödemeleri için fark ikmal edilmez."

Madde Gereği:

Yapılan düzenlemeyle, yurt dışına çıkış yapan Türkiye Cumhuriyeti vatandaşlarından çıkış başına alınan harç tutarı yeniden belirlenmekte, harcın her yıl yeniden değerlendirme oranında artırılarak uygulanması sağlanmakta, ayrıca her yılın Ocak ayının onuncu günü sonuna kadar yapılan yurt dışına çıkışlarda, bir önceki yılda o yılın sonu itibarıyla geçerli tutar üzerinden harç ödemiş olanların bu ödemelerinin geçerli kabul edilmesi, artış tutarının aranmaması hususu düzenlenmektedir.

- 6/1/1982 tarihli ve 2577 sayılı İdari Yargılama Usulü Kanununun 45 inci maddesinin birinci fıkrasının ikinci cümlesi aşağıdaki şekilde değiştirilmiş ve ikinci fıkrasına aşağıdaki cümle eklenmiştir. **(Madde 52)**

"Ancak, konusu otuz bir bin Türk lirasını geçmeyen; vergi davaları, tam yargı davaları ve idari işlemlere karşı açılan iptal davaları hakkında idare ve vergi mahkemelerince verilen kararlar kesin olup, bunlara karşı istinaf yoluna başvurulamaz."

"Bölge idare mahkemesinin 48 inci maddenin yedinci fıkrası uyarınca verdiği kararlara karşı tebliğ tarihini izleyen günden itibaren yedi gün içinde temyiz yoluna başvurulabilir."

- 2577 sayılı Kanunun 46 ncı maddesinin birinci fıkrasının Anayasa Mahkemesi tarafından iptal edilen (b) bendi aşağıdaki şekilde yeniden düzenlenmiş, fıkraya (b) bendinden sonra gelmek üzere aşağıdaki bent eklenmiş ve diğer bentler buna göre teselsül ettirilmiştir. **(Madde 53)**

“b) Konusu dokuz yüz yirmi bin Türk lirasını aşan; vergi davaları, tam yargı davaları ve idari işlemler hakkında açılan davalar.”

“c) Konusu iki yüz yetmiş bin Türk lirasını aşır dokuz yüz yirmi bin Türk lirasını aşmayan; vergi davaları, tam yargı davaları ve idari işlemler hakkında açılan ve istinaf kanun yolu incelemesinde kaldırma kararı üzerine yeniden karar verilen davalar.”

- 2577 sayılı Kanunun ek 1 inci maddesine “Parasal sınırların artırılması:” başlığı eklenmiş ve madde aşağıdaki şekilde değiştirilmiştir. **(Madde 54)**

“EK MADDE 1- 1. Bu Kanunda öngörülen parasal sınırlar; her yıl, bir önceki yıla ilişkin olarak 4/1/1961 tarihli ve 213 sayılı Vergi Usul Kanununun mükerrer 298 inci maddesi hükümleri uyarınca tespit ve ilan edilen yeniden değerlendirme oranında, takvim yılı başından geçerli olmak üzere artırılmak suretiyle uygulanır. Bu şekilde belirlenen sınırların bin Türk lirasını aşmayan kısımları dikkate alınmaz.

2. 17 nci madde uyarınca duruşma yapılmasının zorunlu olduğu davaların belirlenmesinde davanın açıldığı; 45 inci ve 46 ncı maddeler uyarınca istinaf veya temyiz yoluna başvurulabilecek kararların belirlenmesinde ise ilk derece mahkemesi veya bölge idare mahkemesince nihai kararın verildiği tarihteki parasal sınır esas alınır. Ancak nihai karar tarihinden sonra parasal sınırlarda meydana gelen artış, bölge idare mahkemesinin kaldırma veya Danıştayın bozma kararı üzerine yeniden bakılan davalarda uygulanmaz.”

- Bu Kanunun; **(Madde 60)**

a) 3 üncü, 4 üncü, 33 üncü ve 34 üncü maddeleri 1/1/2025 tarihinde,

b) 17 nci, 21 inci, 28 inci ve 30 uncu maddeleri yayımını izleyen ayın başında,

c) 18 inci ve 25 inci maddeleri 1/11/2024 tarihinde,

ç) 20 nci ve 22 nci maddeleri 1/1/2030 tarihinde,

d) 24 üncü ve 32 nci maddeleri 1/1/2025 tarihinden itibaren elde edilen kazançlara uygulanmak üzere yayımı tarihinde,

e) 29 uncu maddesi 2024 yılı Temmuz ayı ödeme döneminden itibaren uygulanmak üzere yayımı tarihinde,

f) 35 inci ve 36 ncı maddeleri, 2025 yılı ve izleyen vergilendirme dönemlerinde elde edilen kazançlara, özel hesap dönemine tabi olan kurumların ise 2025 takvim yılında başlayan özel hesap dönemi ve izleyen vergilendirme dönemlerinde elde edilen kazançlarına uygulanmak üzere yayımı tarihinde,

g) 37 nci ila 49 uncu maddeleri, 2024 yılı ve izleyen vergilendirme dönemlerinde elde edilen kazançlara, özel hesap dönemine tabi olan kurumların ise 2024 takvim yılında başlayan özel hesap dönemi ve izleyen vergilendirme dönemlerinde elde edilen kazançlarına uygulanmak üzere yayımı tarihinde,

ğ) 51 inci maddesi yayımını izleyen onuncu günde,

h) Diğer hükümleri yayımı tarihinde, yürürlüğe girer.



ULUSLARARASI VERGİ HABERLERİ

HAZIRLAYAN**Burcu ALPTEKİN**

Vergi Müfettişi

Hazine ve Maliye Bakanlığı

Hasan KİRAZ

Vergi Müfettişi

Hazine ve Maliye Bakanlığı

ULUSLARARASI VERGİ HABERLERİ

● **Danimarka Parlamentosu Yeşil Vergi Reformları için Karbon Vergisi Mevzuatını Onayladı**

<https://skm.dk/aktuelt/presse-nyheder/pressemeddelelser/en-ny-co2-afgift-i-industrien-er-en-realitet>

2030'da yüzde 70 azaltım hedefinin yerine getirilmesi amacıyla, Danimarka Vergilendirme Bakanlığı, Bill L 182 ve Bill L 183 de dahil olmak üzere yeşil vergi reformlarının uygulanması için 4 Haziran 2024 tarihinde mevzuatın onaylandığını duyuran bir açıklama yayınladı. Mevzuat 1 Ocak 2025 tarihinde yürürlüğe girecek. Yeşil vergi reformuna ilişkin anlaşmanın tamamı aşamalı olarak yürürlüğe girdiğinde, 2030 yılında 4.3 milyon ton CO² azaltımı sağlayacak ve böylece İklim Yasası'ndan bu yana 2030'daki iklim hedefine tek başına en büyük katkı olacak.

Yeni emisyon vergisi ve mevcut CO² vergisinin yeniden düzenlenmesi, 2030 yılında CO² emisyonları üzerindeki vergi seviyesinin, AB'nin kota ticaret sistemi dışındaki şirketler için salınan CO² tonu başına 750 DKK; AB'nin kota ticaret sistemi içindeki şirketler için salınan CO² tonu başına 375 DKK, ancak i.a. mineralojik süreçler için 2030 yılında salınan CO² tonu başına 125 DKK olduğu

anlamına gelmektedir. Yeniden yapılandırma ayrıca şirketlerin yakaladıkları ve depoladıkları CO² için indirim alabilmelerini de sağlamaktadır.

● **Birleşik Krallık (HMRC), Sütun II ilave vergiler hakkında açıklama yayınladı**

<https://www.gov.uk/government/publications/pillar-2-top-up-taxes-registration-notice-1>

Bu bildirim, Birleşik Krallık'ta Sütun 2 ek vergiler için nasıl kayıt yaptırılacağını, bir kaydı tamamlamak için gereken bilgileri ve kayıttan sonra yapılan raporlamayla ilgili değişikliklerin Gelir İdaresi'ne nasıl bildirileceğini açıklamaktadır.

Birleşik Krallık'ta iki adet Sütun 2 ek vergi uygulaması bulunmaktadır: Bunlar, "Yurtiçi İlave Vergi" ve "Çok Uluslu İlave Vergi"

Çok uluslu şirket grupları, 31 Aralık 2023 tarihinde veya sonrasında başlayan ve kendilerini kurallara uymakla yükümlü kılan ilk hesap döneminin bitiminden itibaren 6 ay içinde Gelir İdaresi'ne kaydolmalıdır. Birleşik Krallık'ta ve diğer ülkelerde yerleşik kuruluşları olan gruplar, hem yurtiçi ilave vergi hem de çok uluslu ilave vergi için raporlama yapmak üzere kaydolmalıdır. Yalnızca Birleşik Krallık'ta yerleşik kuruluşları olan gruplar, yurtiçi ilave vergi için raporlama yapmak üzere kaydolmalıdır.

Sonuç olarak bu bildirim, çok uluslu şirket gruplarının Gelir İdaresi'ne kaydolmak için ne yapmaları gerektiğini açıklamaktadır.

● **Singapur Gelir İdaresi (IRAS), küresel matrah aşındırmayı önleme kuralları (GloBE) ve yurtiçi minimum ilave vergi (DTT) hakkında kılavuz yayınladı.**

[https://www.iras.gov.sg/taxes/pillar-2-top-up-taxes/global-anti-base-erosion-\(globe\)-rules-and-domestic-top-up-tax-\(dttd\)](https://www.iras.gov.sg/taxes/pillar-2-top-up-taxes/global-anti-base-erosion-(globe)-rules-and-domestic-top-up-tax-(dttd))

Singapur, işletmelerin 1 Ocak 2025'te veya sonrasında başlayan mali yıllarından itibaren gelire dahil etme kuralını (IIR) ve yerel bir minimum ilave vergiyi (DTT) uygulayacağını duyurmuştur. Düşük vergilendirilen ödeme kuralının (UTPR) uygulanmasının ise daha sonraki bir aşamada değerlendirileceğini bildirmiştir.

IIR ve DTT, IIR ve DTT'nin uygulanacağı mali yıldan hemen önceki dört mali yıldan en az ikisinde nihai ana işletmenin (UPE) konsolide mali tablolarında yıllık geliri en az 750 milyon Euro olan çok uluslu şirket grupları için geçerli olacaktır. Örneğin, IIR ve DTT'nin 2025 mali yılında bir MNE grubuna uygulanıp uygulanmayacağını belirlemede, gelir eşliğinin uygulanması amacıyla ilgili mali yıllar 2021 - 2024 olacaktır.

● **BEPS'e ilişkin Kapsayıcı Çerçeve, Sütun I paketine ilişkin müzakereler tamamlanmak üzere olduğundan, Haziran ayı sonuna kadar Çok Taraflı Sözleşme'nin imzalanmasını hedefliyor**

https://www.oecd.org/tax/beps/statement-by-the-co-chairs-of-the-oecd-g20-inclusive-framework-on-beps-30-may-2024.htm?utm_campaign=Tax%20News%20Alert%2030-05-24&utm_content=Read%20the%20statement&utm_term=ctp&utm_medium=email&utm_source=Adestra

Matrah Aşındırma ve Kâr Aktarımına (BEPS) ilişkin Kapsayıcı Çerçevenin 16. toplantısı 28 Ma-

yıs - 30 Mayıs 2024 tarihleri arasında Paris'te gerçekleştirilmiştir. Toplantılara 140 delegasyonu (127 ülke ve yetki alanı ve 13 gözlemci dahil) temsil eden 400'den fazla delege katıldı.

Üç gün süren verimli toplantılar sırasında Kapsayıcı Çerçeve, BEPS asgari standartlarının uygulanması ve etkisi, teknik yardım ve kapasite geliştirme yoluyla bu etkinin erişimini daha da genişletme fırsatları, küresel asgari verginin durumu ve uygulama deneyimi, 19 Eylül 2024'te Paris'te düzenlenecek olan "Vergiye Tabi Olma Kuralı" imza törenine katılım planları ve devam eden vergi politikası çalışmaları ve eşitsizliği ele almada verginin rolüne delegelerin ilgisi dahil olmak üzere bir dizi konu tartışıldı.

Son olarak, ekonominin dijitalleşmesinden kaynaklanan vergi sorunlarının ele alınmasına yönelik *İki Sütunlu Çözümün Birinci Sütunu* ile ilgili açık kalan konulara ilişkin verimli tartışmaların ardından, BEPS'e ilişkin Kapsayıcı Çerçeve, Haziran ayı sonuna kadar çok taraflı sözleşmenin imzaya açılması için zamanında nihai bir anlaşmaya varılması amacıyla *Sütun 1 Tutar A* için *"Çok Taraflı Sözleşme"* (MLC) metnini ve Tutar B için bir çerçeveyi içeren nihai bir paket üzerindeki müzakerelerin tamamlanmak üzere olduğunu bildirdi.

● **Fiji ve Moldova, BEPS'e ilişkin Kapsayıcı Çerçeveye katıldı.**

<https://www.oecd.org/tax/beps/fiji-joins-the-inclusive-framework-on-beps-and-participates-in-the-agreement-to-address-the-tax-challenges-arising-from-the-digitalisation-of-the-economy.htm>

OECD yaptığı açıklamayla, Moldova ve Fiji'nin, BEPS'e ilişkin Kapsayıcı Çerçeveye katıldığını ve ekonominin dijitalleşmesinden kaynaklanan vergi zorluklarının ele alınmasına yönelik anlaşmaya iştirak edeceğini bildirdi.

Moldova ve Fiji, 145'ten fazla üye ülke ve otoritenin bulunduğu uluslararası bir işbirliği olan

OECD/G20 Kapsayıcı BEPS Çerçevesine katılarak vergiden kaçınmaya karşı uluslararası çabalara katılmış oldu.

● **OECD, Sütun 1-Tutar B ve Sütun 2 küresel asgari verginin uygulanmasına ilişkin raporla ilgili ek kılavuz yayınladığını duyurdu.**

<https://www.oecd.org/tax/beps/oecd-g20-inclusive-framework-on-beps-taking-further-steps-on-the-implementation-of-the-two-pillar-solution.htm>

Özellikle düşük kapasiteli ülkelerin ihtiyaçlarına odaklanarak, emsallere uygunluk ilkesinin temel pazarlama ve dağıtım faaliyetlerine uygulanmasına yönelik basitleştirilmiş ve kolaylaştırılmış bir yaklaşım sunan Tutar B'ye ilişkin bir rapor, 19 Şubat 2024 tarihinde, Kapsayıcı Çerçeve tarafından tamamlanan ve yargı alanlarının uygulamaya başlamasına olanak tanıyan tasarım yönlerinin tamamlanmasını beklerken yayınlanmıştır.

OECD tarafından yayınlanan ek kılavuz ise şunları içermektedir:

Tutar B kılavuzunun 5.2 ve 5.3 bölümleri anlamında uygun ülkelerin tanımları: Bu tanımlar, söz konusu elverişli ülkelerde bulunan test edilmiş taraflar için basitleştirilmiş ve kolaylaştırılmış yaklaşım kapsamında hesaplanan getiriye yönelik ayarlamaları kolaylaştıracaktır. İlgili tanımlar, OECD Transfer Fiyatlandırması Rehberi Bölüm IV'ün ekinde yer alan Tutar B rehberine dahil edilmiştir.

B Tutarına ilişkin politika taahhüdü kapsamındaki ülkelerin tanımı: Bu politika taahhüdü, Kapsayıcı Çerçeve üyelerinin, kendi iç mevzuatları ve idari uygulamalarına tabi olarak, kapsam dahilindeki bir ülke tarafından bu tür bir yaklaşımın uygulandığı kapsam dahilindeki işlemler için basitleştirilmiş ve kolaylaştırılmış yaklaşım kapsamında belirlenen sonuca saygı göstermeyi ve ilgili ülkeler arasında yürürlükte

olan iki taraflı bir vergi anlaşmasının bulunduğu durumlarda, kapsam dahilindeki bir ülke tarafından basitleştirilmiş ve kolaylaştırılmış yaklaşımın uygulanmasından kaynaklanabilecek olası çifte vergilendirmeyi gidermek için tüm makul adımları atmayı taahhüt ettiklerini kabul etmektedir. Kapsanan ülkeler listesini oluşturmak için geliştirilen yaklaşım, 1 Ocak 2025 tarihinden itibaren B Tutarını uygulamakla en çok ilgilenen ülkeler için vergi kesinliğini kolaylaştırmaktadır.

OECD, Tutar B'nin uygulanmasına yönelik bir ilgisini beyan eden ülkelerin, bu beyanlarıyla bağlı kalmadıklarını ve bu durumun Tutar B'yi uygulamaya devam edecekleri anlamına gelmediğini de hatırlatıyor.

● **Belçika, Sütun 2 mevzuatını OECD'nin rehberiyle daha da uyumlu hale getiriyor.**

<https://www.deloitte.com/be/en/services/tax/blogs/2024-05-07-new-pillar-two-law-adopted-by-belgian-parliament.html>

2 Mayıs 2024 tarihinde Belçika Parlamentosu, 2023 yılında OECD/G20 Kapsayıcı BEPS Çerçevesi ("OECD kapsayıcı çerçeve") tarafından yayımlanan idari kılavuzda yer alan belirli hükümleri içeren ve 19 Aralık 2023 tarihli orijinal Sütun 2 yasasında tespit edilen bazı yasal hataları düzelten yeni bir Sütun 2 yasasını kabul etmiştir.

Buna ek olarak yasa, Belçika'da Sütun 2 mevzuatına tabi olan gruplar için yatırım indiriminin etkinliğini korumayı amaçlayan Belçika *inovasyon geliri indirimine* (IID) değişiklikler getirmektedir. Herhangi bir değişiklik yapılmıyorsa, Belçika'daki GloBE vergi oranı %15'in altında olan gruplar tarafından IID'nin bir sonucu olarak ilave bir vergi ödeneceğinden, IID'nin faydası kısmen kaybolacaktı.

Yeni yasa, 19 Aralık 2023 tarihli orijinal yasa ile aynı tarihlerden itibaren yürürlüğe girecektir: nitelikli yerel asgari vergi (QDMTT) ve gelir dahil etme kuralı (IIR) 31 Aralık 2023 tarihinde (yani takvim yılını esas alan vergi mükellefleri için 1

Ocak 2024 tarihinden itibaren) ve vergilendirilmemiş karlar kuralı (UTPR) 31 Aralık 2024 tarihinde (yani takvim yılını esas alan vergi mükellefleri için 1 Ocak 2025 tarihinden itibaren) yürürlüğe girecektir.

● **İsviçre Federal Konseyi, gerçek faydalanıcılara ilişkin federal bir sicilin oluşturulması da dahil olmak üzere, kara para aklamayla mücadele çerçevesinin güçlendirilmesine yönelik mevzuatın onaylanmasına ilişkin bir bildiri yayınladı.**

<https://www.admin.ch/gov/en/start/documentation/media-releases.msg-id-101100.html>

Federal Konsey, kara para aklamayla mücadele çerçevesinin güçlendirilmesine ilişkin taslağı kabul etti

Federal Konsey 22 Mayıs 2024 tarihli toplantısında, Parlamento'ya sunulmak üzere kara para aklamayla mücadele çerçevesinin daha da geliştirilmesine ilişkin tasarıyı kabul etti. Amaç, federal bir hak sahipleri sicili ve yasal mesleklerde özellikle riskli faaliyetler için durum tespiti ve diğer hükümler yoluyla İsviçre'nin bir finans ve iş yeri olarak bütünlüğünü ve rekabet gücünü güçlendirmektir. Söz konusu tedbirler uluslararası standartlarla uyumludur.

Mali suçlarla mücadeleye yönelik etkili bir çerçeve, uluslararası öneme sahip, güvenli ve geleceğe dönük bir finans merkezi ve iş merkezinin itibarı ve başarısı için elzemdir. Kara para aklama ve terörün finansmanı, mali sistemin bütünlüğüne yönelik ciddi bir tehdit oluşturmaktadır. Dünya genelinde tüzel kişilikler ve tröstler kara para aklama, terörün finansmanı ve yolsuzluk amacıyla ya da yaptırımların etrafından dolaşmak için kötüye kullanılmaktadır. Bu durum, Rusya'ya karşı uluslararası yaptırımların uygulanmasında karşılaşılan mevcut zorluklardan da anlaşılabilir. Önemli bir finans merkezi olarak İsviçre de bu risklere maruz kalmaktadır. Bu nedenle ve bu alandaki gelişmeleri dikkate almak üzere Fede-

ral Konsey mevcut kara para aklamayla mücadele çerçevesini güçlendirmeyi teklif etmektedir.

Tasarının temel unsurları şunlardır:

İsviçre'deki şirketlerin ve diğer tüzel kişiliklerin gerçek faydalanıcılara ilişkin bilgileri girmeleri gereken bir federal sicil (şeffaflık sicili) oluşturulacaktır. Tüzel Kişilerin Şeffaflığı ve Gerçek Faydalanıcıların Tespitine ilişkin yeni Federal Kanun taslağı, özellikle dernekler ve vakıflar için ve aynı zamanda şahıs şirketleri ve limited şirketler gibi diğer yasal formlar için basitleştirilmiş kayıt öngörmektedir. Kayıt özellikle kolluk kuvvetlerinin bir yasal yapının arkasında gerçekte kimin olduğunu daha hızlı ve kesin bir şekilde tespit etmesine imkan vermelidir. Amaç, İsviçre'deki tüzel kişiliklerin kara para aklamak veya varlıkları gizlemek için kullanılmasını önlemektir. Sicil kamuya açık olmayacaktır. Ticaret sicilini yöneten makamların mevcut altyapı ve bilgi birikiminden faydalanmak amacıyla Federal Adalet ve Polis Departmanı (FDJP) tarafından yönetilecektir. İstişare taslağı ile karşılaştırıldığında, veri toplama daha da basitleştirilmiş, kara para aklama mevzuatı ile koordinasyon geliştirilmiş ve veri koruma güçlendirilmiştir.

Kara para aklamayla mücadele durum tespiti kuralları bundan böyle yüksek kara para aklama riski taşıyan belirli danışmanlık faaliyetlerine (özellikle hukuki danışmanlık) uygulanmalıdır. Bu, 2019'da Parlamento tarafından tartışılmış olan öneriyi ele almaktadır. Şirketlerin yapılandırılması veya gayrimenkul işlemlerinin özel riskler taşıdığı düşünülmektedir. Özel düzenlemeler, avukatların ve noterlerin mesleki gizlilik yükümlülüklerini dikkate almaktadır. İstişareden elde edilen geri bildirimlere göre, ilgili avukatların durum tespiti yükümlülüklerini yerine getirmelerini denetleme sorumluluğu bölgesel barolara değil, kara para aklama mevzuatı kapsamındaki ana düzenleyici kuruluşlara (SRO'lar) ait olmalıdır.

Kara para aklama ile mücadele çerçevesini güçlendirmek için bir dizi ek tedbir de bulun-

maktadır. Bunlar arasında ambargo mevzuatı kapsamındaki yaptırımların ihlal edilmesini veya aşılmasını önlemeye yönelik tedbirler de yer almaktadır. Buna ek olarak, kıymetli maden ticaretinde 15.000 CHF'nin üzerinde ve gayrimenkul işinde herhangi bir tutarda nakit ödeme yapmak hala mümkün olsa da, bunlar durum tespiti yükümlülüklerine tabi olacaktır. İstisare sürecinde dile getirilen eleştiriler ışığında, SRO'lar için yaptırım sisteminde reform önerilmeyecektir.

Tasarı Parlamento'ya sunulacak olup, 2026 yılının başına kadar yürürlüğe girmesi beklenmektedir. Önlemler, Mali Eylem Görev Gücü'nün (FATF) kara para aklama ve terörün finansmanı ile mücadeleye ilişkin uluslararası standartları ve Küresel Forum'un tavsiyeleri ile uyumludur.

● Birleşik Krallık'ta gönüllü karbon kredilerinin KDV'ye tabi olacağı açıklandı.

<https://www.gov.uk/government/publications/revenue-and-customs-brief-7-2024-vat-treatment-of-voluntary-carbon-credits/revenue-and-customs-brief-vat-treatment-of-voluntary-carbon-credits#:~:text=in%20the%20UK,-HMRC%20policy.credit%20by%20a%20public%20authority>

Güncellenmiş kılavuz 1 Eylül 2024 tarihinden itibaren yürürlüğe girecek ve bu tarihte veya sonrasında gönüllü karbon kredilerini içeren işlemler için geçerli olacaktır.

Karbon kredisi, bağımsız olarak doğrulanmış bir karbon kredilendirme programı tarafından verilen alınıp satılabilir bir araçtır. Bir metrik ton karbondioksitin veya eşdeğer miktarda sera gazının bir referans senaryosuna göre ölçülen atmosferden azaltılmasını veya uzaklaştırılmasını temsil eder. Gönüllü karbon kredileri, uyum piyasası kredisi olmayan tüm karbon kredileridir.

Gönüllü karbon kredileri şu anda Birleşik Krallık KDV kapsamı dışında değerlendirilmektedir. Bunun nedeni, ilk tanıtıldıklarında HMRC'nin

görüşünün, bunların ileriye dönük bir tedarike dahil edilemeyeceği ve ikincil bir pazara dair kanıt bulunmadığı yönünde olmasıdır.

HMRC, ikincil piyasa ticaretinin ortaya çıkması ve işletmelerin gönüllü karbon kredilerini ileriye dönük tedariklerine dahil etmeleri de dahil olmak üzere gönüllü karbon kredisi piyasasında önemli değişiklikler olduğunu kabul etmektedir. Bu nedenle, 1 Eylül 2024 tarihinden itibaren, bu karbon kredilerinin satışı, **tedarik yerinin Birleşik Krallık'ta olduğu durumlarda** KDV açısından vergiye tabi olarak değerlendirilmelidir.

● OECD, "21. Yüzyılda Vergi İşbirliği Raporu"nu yayımladı.

<https://www.oecd.org/tax/2024-progress-report-on-tax-co-operation-for-the-21st-century-24adfedf-en.htm>

OECD'nin 21. Yüzyıl için Vergi İşbirliği konulu raporu, G7 Başkanı İtalya'nın talebi üzerine hazırlanmıştır. Rapor, daha önce 2022 ve 2023 yıllarında G7 için hazırlanan raporların üzerine inşa edilmiştir. Bu raporlarda ortaya konan vergi işbirliği ilkeleri, bu yılın başından itibaren yürürlüğe giren küresel asgari verginin uygulanması ışığında daha da önemli hale gelmiştir. "Küresel Asgari Vergi" şu anda 30'dan fazla ülkede yürürlükte olup, diğer ülkeler de önümüzdeki yıl içinde GloBE kurallarını uygulama niyetlerini açıklamışlardır. Bu ülkelerin aynı anda ortak bir koordineli kurallar setini kabul etme kararı, önceki G7 raporlarında ortaya konan vergi işbirliği vizyonunu gerçekleştirmek amacıyla vergi işbirliğini teşvik etmek ve derinleştirmek için yapılan çalışmalarını pekiştirmeye yarıyor.

Söz konusu rapor, küresel asgari vergi kapsamında vergi idareleri arasında işbirliğine yönelik bir vizyon ortaya koymanın yanı sıra vergi idareleri arasında bilgi alışverişine ilişkin son gelişmeleri incelemekte ve bu gelişmelerin gelişmekte olan ülkelere yönelik etkilerini ele almaktadır.

Benzer şekilde, G7 Maliye Bakanları ve Merkez Bankası Başkanları, 23-25 Mayıs 2024 tarihleri arasında gerçekleştirdikleri toplantının ardından, diğer hususların yanı sıra, daha istikrarlı ve daha adil bir uluslararası vergi sistemi kurma taahhütlerini yineleyen tebliğlerini yayınladılar. (<https://www.g7italy.it/wp-content/uploads/Stresa-Communique-25-May-2024.pdf>) Tebliğde, gelişmekte olan ve gelişmiş ülkelerin geniş katılımıyla vergi konularında uluslararası işbirliği, mevcut kazanımların üzerine inşa edilerek, uluslararası vergi işbirliğini ilerletmek için Brezilya G20 Dönem Başkanlığı ile yapıcı bir şekilde çalışmaya devam edileceği, bireylerin aşamalı ve adil bir şekilde vergilendirilmesine yönelik çabaları arttırmak için çalışılacağı ifade edilmektedir.

- **İzlanda, yerleşik olmayanların hisselerden elde ettikleri sermaye kazançlarına ilişkin yeni istisna ve zarar mahsubu sürelerine ilişkin 10 yıllık sınırın kaldırılması hakkında kanun tasarısını yayınladı.**

<https://www.althingi.is/altext/154/s/1366.html>

İzlanda'da yerleşik olmayanların, İzlanda şirketlerine ait hisselerin satışından elde ettikleri sermaye kazançlarına istisna getirecek bir yasa tasarısını değerlendiriyor. İstisna, yerleşik olmayan tüzel kişiler ve gerçek kişiler için geçerli olacaktır. Satıştan önceki beş yıl içinde İzlanda'da vergi ikametgâhı bulunmaması veya İzlandalı şirketin sermayesinin doğrudan veya dolaylı olarak %25'inden daha azına sahip olunması durumlarında söz konusu istisnadan faydalanılabilecek.

Tasarı taslağı ayrıca 10 yıllık zarar mahsubu sınırının kaldırılmasını öngörmekte ve zararların gelecek yıllarda mahsup edilmek üzere süresiz

olarak devredebilmesini sağlamaktadır. Faaliyet yılları 2024'te veya daha önce sona eren zararlar 10 yıllık sınıra tabi olmaya devam edecektir.

- **OECD, ülke bazlı raporlamannın (BEPS 13) uygulanmasına ilişkin kılavuzu güncelledi.**

https://www.oecd.org/tax/beps/guidance-on-the-implementation-of-country-by-country-reporting-beps-action-13.pdf?utm_campaign=Tax%20News%20Alert%2030-05-24&utm_content=Read%20the%20Guidance&utm_term=ctp&utm_medium=email&utm_source=Adestra

Tüm OECD ve G20 ülkeleri, "Transfer Fiyatlandırması Dokümantasyonu ve Ülkelere Göre Raporlama" başlıklı 13. Eylem Raporunda belirtildiği üzere ülke bazlı raporlamayı (CbC) uygulamayı taahhüt etmiştir. CbC raporlamasının, transfer fiyatlandırması ve BEPS ile ilgili diğer vergi risklerinin yüksek düzeyde risk değerlendirmesini üstlenen bir vergi idaresine sunabileceği önemli faydaların farkında olarak, gelişmekte olan ülkeler de dahil olmak üzere kapsayıcı çerçeveyi oluşturan üye ülkeler CbC raporlamasını uygulamayı taahhüt etmiştir.

Kılavuzda, OECD, CbC raporlamasının tutarlı ve hızlı bir şekilde uygulanmasını desteklemeye devam edeceğini ifade ederek, yorumlama sorunlarının ortaya çıktığı durumlarda, ortak idari rehberlik çözüm için çaba gösterileceğini beyan etmiştir.

Mayıs 2024'te yapılan bu güncellemede, kar dağıtımı işlemlerinin Geçici CbCR Güvenli Limanı olarak uygulanabilecek olan Sütun 2 arbitraj karşıtı kurallara uyumlu hale getirilmesi için güncelleme yapılmıştır. Söz konusu bölüm kılavuzda "yeni" olarak işaretlenmiştir.



ÖZELGE VE YARGI KARARI ÖZETLERİ

HAZIRLAYAN**Çağlar DOĞAN**

Vergi Müfettişi

Hazine ve Maliye Bakanlığı

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

Konu: İnternet sitesi aracı kılınarak yapılan satışların vergisel durumu hk.

Özelgeyi Veren İdare: İstanbul Vergi Dairesi Başkanlığı

Özelgenin Tarih ve Sayısı: 05.01.2024 - E-62030549-125[8-2020/412]-24718

İlgide kayıtlı özelge talep formu ve ek dilekçenizde;

- İnternet üzerinden yurt dışında bulunan nihai tüketicilere yönelik e-ticaret yaptığımız ve ürünlerin pazarlamasının yapıldığı ticaret platformlarının yurt dışı mukimi ... olduğu,

- Yapılan satışlar üzerinden adı geçen firmalar tarafından komisyon bedeli kesildiği ve kalan tutarın firmanız hesabına aktarıldığı,

- Yurt dışına satılan mal bedeli üzerinden, malı teslim alan nihai tüketicilerin kendi ülkelerinde ödemesi gereken tüketici vergisini düşükten sonra kalan net bakiyeyi hesabınıza aktardığı,

- Bu kesintilerin, satılan mal karşılığı paranın hesaplarınıza gelene kadar yapıldığı ve yurt dışında yerleşik firmalar ve nihai tüketicilerden fatura veya fatura yerine geçen belgeler alınamadığı,

- Banka hesabınıza aktarılan yabancı para bi-

rimi olan tutardan, yurt içinde yerleşik bankalar tarafından da ... oranında kesinti yapıldığı

belirtilmiş olup, söz konusu giderlerin kurum kazancının tespitinde gider olarak dikkate alınıp alınmayacağı ile Katma Değer Vergisi ve Vergi Usul Kanunları yönünden ne şekilde değerlendirileceği hususunda Başkanlığımız görüşü sorulmuştur.

I. Vergi Usul Kanunu Yönünden

213 sayılı Vergi Usul Kanununun;

- 227 nci maddesinin birinci fıkrasında, aksine hüküm olmadıkça bu Kanuna göre tutulan ve üçüncü şahıslarla olan münasebet ve muamelelere ait olan kayıtların tevsikinin zorunlu olduğu,

- 229 uncu maddesinde, faturanın satılan emtia veya yapılan iş karşılığında müşterinin borçlandığı meblağı göstermek üzere emtiayı satan veya işi yapan tüccar tarafından müşteriye verilen ticari vesika olduğu,

- (231/5) maddesinde, faturanın malın teslimi veya hizmetin yapıldığı tarihten itibaren azami yedi gün içinde düzenleneceği, Hazine ve Maliye Bakanlığının mal veya hizmetin nev'i, miktarı, fi-

yatı, tutarı, satışın yapılma şekli, faaliyet konusu, sektör veya mükellefiyet türünü ayrı ayrı veya birlikte dikkate alarak, bu süreyi indirmeye ya da faturanın malın teslim edildiği veya hizmetin yapıldığı anda düzenlenmesi zorunluluğu getirmeye yetkili olduğu, bu süreler içerisinde düzenlenmeyen faturaların hiç düzenlenmemiş sayılacağı,

- 232 nci maddesinde, birinci ve ikinci sınıf tüccarlar, kazancı basit usulde tespit edilenlerle defter tutmak mecburiyetinde olan çiftçilerin; birinci ve ikinci sınıf tüccarlara, serbest meslek erbabına, kazançları basit usulde tespit olunan tüccarlara, defter tutmak mecburiyetinde olan çiftçilere, vergiden muaf esnafa sattıkları emtia veya yaptıkları işler için fatura vermek ve bunların da fatura istemek ve almak mecburiyetinde oldukları; yukarıdakiler dışında kalanların, birinci ve ikinci sınıf tüccarlar ile kazancı basit usulde tespit edilenlerden ve defter tutmak mecburiyetinde olan çiftçilerden satın aldıkları emtia veya onlara yaptırdıkları iş bedelinin (2021 yılı için) 1.500 TL'yi geçmesi veya bedeli (2021 yılı için) 1.500 TL'den az olsa dahi istemeleri halinde emtiayı satanın veya işi yapanın fatura vermesinin mecbur olduğu

hükme bağlanmıştır.

Bunun yanı sıra, mezkûr Kanunun uygulamasına ilişkin;

- 243 Sıra No.lu Vergi Usul Kanunu Genel Tebliğinin "A- Bankalar Tarafından Düzenlenecek Belgeler" başlıklı bölümünde, "Bankalar, yaptıkları hizmet ve satış işlemlerine ilişkin kayıtlarının dayanağı olan fatura yerine, aşağıda açıklanan şartlara uygun olarak belge düzenlemek zorundadırlar.

- Bankalar, döviz alım satım işlemleri ile menkul kıymetler borsasında aracı kurum sıfatıyla müşterileri adına yaptıkları menkul kıymet alım satımları hariç olmak üzere, yaptıkları bütün hizmetler veya satışlar dolayısıyla lehlerine tahakkuk edecek tutarları aşağıdaki şartlara uy-

gun olarak düzenleyecekleri dekontlarla belgeleyeceklerdir.

...",

- 246 Sıra No.lu Vergi Usul Kanunu Genel Tebliğinin "A- Bankalar Tarafından Düzenlenecek Belgelere İlişkin Açıklamalar" başlıklı bölümünde, "Resmi Gazetenin 7.9.1995 tarih ve 22397 sayılı nüshasında yayımlanan 243 sıra numaralı Vergi Usul Kanunu Genel Tebliğinde, bankalar tarafından düzenlenen dekontlar Vergi Usul Kanunu uyarınca düzenlenmesi zorunlu belgeler kapsamına alınmış ve bu belgelerde bulunması gereken asgari bilgiler ile bunların düzenlenmesine ilişkin esaslar belirlenmiştir.

Bu konu ile ilgili olarak Bakanlığımıza yapılan müracaatların değerlendirilmesi sonucunda, uygulamanın aşağıda açıklanan şekilde yürütülmesi uygun görülmüştür.

1- Bankalar yaptıkları hizmetler dolayısıyla, lehlerine tahakkuk eden meblağları 243 sıra numaralı tebliğde açıklanan esaslara göre düzenlenecek dekontlarla belgelendireceklerdir. Ancak, bankacılık teamüllerine göre bir, üç, altı ay veya bir yıl gibi belirli hesap devreleri itibarıyla, devre sonlarında düzenlenen hesap bildirim cetvelleri (ekstreler) ile bildirilmesi mutad olan faiz, hizmet bedeli, komisyon ve masrafları için dekont yerine aynı bilgileri taşımak şartı ile hesap bildirim cetvelleri düzenlenebilecektir.

...",

- 253 Sıra No.lu Vergi Usul Kanunu Genel Tebliğinin "B- Yurt Dışında Faaliyette Bulunan Mükelleflere Yaptırılan İş ve Hizmetler Karşılığında Alınan Belgelerle İlgili İşlemler" bölümünde, "...

Bu hükümlere göre, yurt dışında mukim kişi veya kuruluşlara yaptırılan, iş veya hizmetler karşılığında ödemede bulunan gelir veya kurumlar vergisi mükellefleri, yurt dışında mukim kişi veya kuruluşlardan aldıkları muteber belgeleri, yurt dışındaki temsilciliklerimizde veya yurt içindeki noterlerde Türkçe'ye tercüme ve tasdik

ettirdikten sonra defterlerine gider olarak kaydedebilmekte idiler.

Ancak Bakanlığımıza yapılan başvurulardan, bu işlemlerin yurt dışı temsilciliklerimizdeki iş yığılmalarına neden olduğu, mükellefler bakımından da ağır külfetler getirdiği anlaşıldığından, anılan Kanunun mükerrer 257 nci maddesinin Bakanlığımıza verdiği yetkiye dayanılarak, bu Genel Tebliğ ile yurt dışında mukim kişi veya kuruluşlara yaptırılan iş veya hizmetler karşılığında alınan belgelerin, yurt dışındaki temsilciliklerimizde veya yurt içinde noterlerde Türkçe'ye tercüme ve tasdik edilme zorunluluğu kaldırılmıştır.

Buna göre, yurt dışındaki kişi veya firmalardan belge alan mükellefler, bu belgeleri defter kayıtlarında gider olarak göstermeleri sırasında belgelerde yazılı bedelleri, belgelenir düzenlendiği günde Merkez Bankasınca belirlenen döviz alış kuru üzerinden Türk Lirasına çevirerek kayıtlarında göstereceklerdir. Ancak inceleme sırasında inceleme elemanınca lüzum görülmesi halinde, mükellefler bu belgelerini tercüme ettirmek zorundadırlar.”

açıklamalarına/düzenlemelerine yer verilmiştir.

Buna göre;

1- Özelge talep formunuzda belirtilen yurt dışı merkezli e-ticaret platformları/kuruluşları üzerinden ürün satışlarınıza ilişkin olarak, satışa konu malın tesliminden itibaren 7 gün içerisinde, gerçek satış bedeli (komisyon, transfer işlem ücreti, ilgili ülke tüketici vergisi gibi adlarla malın bedelinden yapıldığını belirttiğiniz kesintiler dahil) üzerinden şirketiniz tarafından müşteri adına fatura düzenlenmesi,

2- Ürün satış bedelinden yurt dışı merkezli e-ticaret platformları/kuruluşları tarafından yapılan kesintilere ilişkin kayıtların;

- E-ticaret platformlarının/kuruluşlarının, ülkemizde mükellefiyetinin bulunması durumunda, söz konusu kesintilere konu hizmet ifalarına ilişkin olarak genel hükümler çerçevesinde adınıza düzenlenen fatura ile,

- E-ticaret platformlarının/kuruluşlarının, ülkemizde mükellefiyetinin bulunmaması durumunda ise söz konusu kesintilere konu hizmet ifalarına ilişkin olarak adınıza düzenlenen fatura veya ilgili ülke mevzuatına göre muteber bir belge ile tevsik edilmesi,

3- Yurt içinde yerleşik banka tarafından dövizin Türk Lirasına dönüştürülmesi işlemi sırasında yapılan %2,5 oranında kesintiye ilişkin kayıtların ise 243 ve 246 Sıra No.lu Vergi Usul Kanunu Genel Tebliğlerinde öngörülen usul ve esaslar dahilinde ilgili banka tarafından düzenlenen dekont veya hesap bildirim cetveli ile tevsik edilmesi gerekmektedir.

II. Kurumlar Vergisi Kanunu Yönünden

5520 sayılı Kurumlar Vergisi Kanununun 6 ncı maddesinde, kurumlar vergisinin mükelleflerin bir hesap dönemi içinde elde ettikleri safi kurum kazancı üzerinden hesaplanacağı ve safi kurum kazancının tespitinde, Gelir Vergisi Kanununun ticari kazanç hakkındaki hükümlerinin uygulanacağı belirtilmiştir.

193 sayılı Gelir Vergisi Kanununun “Bilanço Esasında Ticari Kazancın Tespiti” başlıklı 38 inci maddesinde de; bilanço esasına göre ticari kazancın, teşebbüsteki öz sermayenin hesap dönemi sonunda ve başındaki değerleri arasındaki müspet fark olduğu, bu dönem zarfında sahip veya sahiplerce işletmeye ilave olunan değerlerin bu farktan indirileceği, işletmeden çekilen değerlerin ise farka ilave olunacağı, ticari kazancın bu suretle tespit edilmesi sırasında, Vergi Usul Kanununun değerlemeye ait hükümleri ile bu Kanunun 40 ve 41 inci maddeleri hükümlerine uyulacağı hükme bağlanmıştır.

Aynı Kanunun 40 ncı maddesinde indirilecek giderler sayılmış olup, anılan maddenin birinci fıkrasının (1) numaralı bendinde ise, ticari kazancın elde edilmesi ve idame ettirilmesi için yapılan genel giderlerin safi kazancın tespitinde indirilebileceği hükme bağlanmıştır.

Yukarıda yer alan hüküm ve açıklamalara göre, şirketinizin yurt dışında yapmış olduğu giderlerin, ticari kazancın elde edilmesi ve idame ettirilmesi ile ilgili olması ve Vergi Usul Kanunu uyarınca tevsik edici vesikalarla belgelendirilmesi halinde, bu giderlerin Gelir Vergisi Kanununun 40 nci maddesinin birinci fıkrasının (1) numaralı bendi kapsamında kurum kazancının tespitinde gider olarak dikkate alınması mümkündür.

III. Katma Değer Vergisi Kanunu Yönünden

3065 sayılı Katma Değer Vergisi (KDV) Kanununun;

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

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

- 6/b maddesinde, işlemlerin Türkiye’de yapılmasının hizmetin Türkiye’de yapılmasını veya hizmetten Türkiye’de faydalanılmasını ifade ettiği,

- 9/1 inci maddesinde, mükellefin Türkiye içinde ikametgâhının, işyerinin, kanunî merkezi ve iş merkezinin bulunmaması hallerinde ve gerekli görülen diğer hallerde Hazine ve Maliye Bakanlığının, vergi alacağının emniyet altına alınması amacıyla, vergiye tabi işlemlere taraf olanları verginin ödenmesinden sorumlu tutabileceği hüküm altına alınmıştır.

KDV Genel Uygulama Tebliğinin (I/C-2.1.2.1) bölümünde; ikametgahı, işyeri, kanuni merkezi ve iş merkezi Türkiye’de bulunmayanların Türkiye’de yaptığı hizmetler ile bunların yurt dışında yaptığı ancak Türkiye’de faydalanılan hizmet ifalarında, KDV’nin tamamının, hizmetten faydalanan yurt içindeki muhatap tarafından sorumlu sı-

fatıyla beyan edilip ödeneceği, hizmetin vergiden müstesna olması ve hizmetin yurt dışında yapıp hizmetten yurt dışında faydalanılması halinde, mükellef veya sorumlu sıfatıyla KDV beyan edilmeyeceği açıklanmıştır.

Ayrıca, 60 No.lu KDV Sirkülerinin “1.1.1. Yurtdışındaki işlemler” başlıklı bölümünde; KDV Kanununun 1 ve 6 ncı maddelerine göre, yurt dışında gerçekleşen mal teslimleri ile yurt dışında ifa edilip yine yurtdışında yararlanan hizmetlerin KDV’nin konusuna girmediği ve Türkiye’de yapılmayan işlemin bedeli üzerinden KDV hesaplanmasının veya böyle bir işlemin Kanundaki herhangi bir istisna hükmü ile ilişkilendirilmesinin söz konusu olmadığı ifade edilmiştir.

Buna göre, şirketiniz tarafından ... platformları olan ... internet siteleri üzerinden yurt dışındaki müşterilere yapılan ürün satışıyla ilgili olarak, söz konusu ... platformlarını kullanmanız şeklinde verilen aracılık hizmeti yurt dışında verildiğinden ve bu hizmetten yurt dışında yararlandığından, söz konusu hizmet KDV’nin konusuna girmemekte olup yapacağınız ödemeler üzerinden şirketinizce sorumlu sıfatıyla KDV tevkif edilip ... KDV Beyannamesiyle beyan edilmesine gerek bulunmamaktadır.”

Konu: Geçmiş yılda sonuçlanan mahkeme kararına istinaden yapılan ödemelerin kurum kazancının tespitinde gider olarak indirilmesi hk.

Özelgeyi Veren İdare: İstanbul Vergi Dairesi Başkanlığı

Özelgenin Tarih ve Sayısı: 29.11.2023 - E-62030549-125[40/3-2022]- 1362984

“İlgide kayıtlı özelge talep formunda, ...’da mukim ... şirketinden ithal edilen doğalgazın yurt içindeki firmalara satışını gerçekleştirdiğiniz,

... yılında doğalgaz fiyatlarındaki düşüş trendine bağlı olarak ... ile Şirketiniz arasında doğalgaz fiyatlarının %... oranında indirim uygulanmak suretiyle revize edildiği ancak fiyatların artışa geçmesiyle ...’un söz konusu doğalgaz fiyatları-

nı fiyat revizyonundan önceki seviyeye getirmek istemesi üzerine ... yılında İsviçre'de Uluslararası Tahkime başvurduğu ve tahkim kararının ... yılında ... lehine sonuçlandığı,

-Anılan tahkim kararı neticesinde ... yılı başından itibaren oluşan fiyat farkının Şirketinizce ödenmesine hükmedildiği ve ... tarafından söz konusu faturaların şirketinizden talep edilen yüksek fiyat üzerinden değil ... yılında revize edilen fiyat formülü üzerinden düzenlendiği,

-Şirketinizin tahkim kararına itiraz ettiği ve iptal davası açtığı ancak iptal davası devam ederken ...'un doğalgaz fiyatlarındaki ciddi düşüşler nedeniyle ... yılının Temmuz ayında şirketinize yapacağı gaz teslimini durdurma kararı aldığı ve ödemelerin yapılmaması durumunda yeniden teslimat yapmayacağını bildirdiği,

-Gerçekleştirilen görüşmeler neticesinde ...'un söz konusu tutarın peşin ödenmesi halinde gaz akışını açmayı taahhüt etmesi üzerine şirketinizce iptal davasının sonucu beklenmeden ...-...-... dönemlerine ait fiyat farkı ödemelerinin faizi ile birlikte ...yılı Ekim ayı içerisinde yapıldığı,

-Bu ödemeler gerçekleştirildikten sonra Şirketinizce açılan tahkim kararının iptali davasının ... tarihinde şirketiniz aleyhine sonuçlandığı,

-... yılında ödenen söz konusu giderlerin tümüyle ... hesap dönemi kurum kazancından indirim konusu yapılarak yapılmayacağı hususunda ilgi (a)'da kayıtlı özelge talep formu ile görüş talep edildiği ve ... tarihli ve ... sayılı özelge ile görüş verildiği ancak şirketinizin ... yılı ekim ayı içerisinde ...'a yapılan ödemelerin ... ile şirketiniz arasında yapılan sulh protokolüne istinaden gerçekleştirildiği yönünde verilen bilgi neticesinde tenfiz kararı olmaksızın sulh protokolüne istinaden yapılan ödemelerin kurum kazancından indirim konusu yapılarak yapılmayacağı hususunda Başkanlığımız görüşü talep edilmektedir.

5520 sayılı Kurumlar Vergisi Kanununun "Safi kurum kazancı" başlıklı 6 ncı maddesinde; kurumlar vergisinin, mükelleflerin bir hesap dö-

nemi içinde elde ettikleri safi kurum kazancı üzerinden hesaplanacağı ve safi kurum kazancının tespitinde, Gelir Vergisi Kanununun ticari kazanç hakkındaki hükümlerinin uygulanacağı hükme bağlanmıştır.

193 sayılı Gelir Vergisi Kanununun 40 ıncı maddesinin birinci fıkrasının (3) numaralı bendinde, işle ilgili olmak şartıyla, mukavelenameye veya ilama veya kanun emrine istinaden ödenen zarar, ziyan ve tazminatların safi kazancın tespitinde gider olarak indirilmesinin kabul edileceği hüküm altına alınmıştır.

Kurumlar Vergisi Kanununun 11 inci maddesinin birinci fıkrasının (g) bendinde ise, sözleşmelerde ceza şartı olarak konulan tazminatlar hariç olmak üzere kurumun kendisinin, ortaklarının, yöneticilerinin ve çalışanlarının suçlarından doğan maddî ve manevî zarar tazminat giderlerinin kurum kazancının tespitinde indirim konusu edilmeyeceği hükme bağlanmıştır.

Diğer taraftan, ... ile Şirketiniz tarafından yapılan sulh protokolünde, "... (bundan böyle "... olarak anılacaktır) ile ... A.Ş. (bundan böyle "... olarak anılacaktır) arasındaki ... tarihli ve ... sayılı Sözleşme'ye (bundan böyle "Sözleşme" olarak anılacaktır) ve taraflar arasındaki tahkimde Tahkim heyeti tarafından verilen ... tarihli bağlayıcı Nihai Karara (bundan böyle "Karar" olarak anılacaktır) ve bu konudaki yazışmalarımıza atıfta bulunuyoruz." hükmüne yer verilmiştir.

Yabancı memleketlerde hukuk davalarına ilişkin olarak verilmiş ve o devlet kanunlarına göre kesinleşmiş bulunan ilamların, takibi yapılacak ülkede icra olunabilmesi o ülkedeki yetkili mahkeme tarafından tenfiz kararı verilmesine bağlıdır. Tenfiz kararı verecek olan mahkeme, tenfiz şartlarına bağlı olarak tahkim kurulu kararının, kısmen veya tamamen tenfizine veya değiştirilerek istemin reddine karar verebilmektedir. Ayrıca, söz konusu tenfiz kararlarının temyiz edilebilme imkanı da bulunabilmektedir.

Bu hüküm ve açıklamalara göre, yurt dışı firmanın İsviçre’de aleyhinize açtığı dava sonucunda verilen Tahkim Kurulu Kararı ile ilgili olarak Türkiye’de yetkili mahkeme tarafından tenfiz kararı verilmesi gerekmekte olup tenfiz kararı olmaksızın Tahkim Kurulu Kararına istinaden ...ile Şirketiniz arasında düzenlenen sulh protokolüne göre ödenen tutarların 193 sayılı Gelir Vergisi Kanununun 40 ıncı maddesinin birinci fıkrasının (3) numaralı bendi kapsamında 2021 hesap dönemi kurum kazancının tespitinde gider olarak dikkate alınması mümkün bulunmamaktadır.”

Konu: Kar paylarının vergilendirilmesinde indirilecek gider hk.

Özelgeyi Veren İdare: İstanbul Vergi Dairesi Başkanlığı

Özelgenin Tarih ve Sayısı: 04.07.2024 - E-62030549-120-890906

“İlgide kayıtlı özelge talep formunuzun incelenmesinden, temettü geliri elde ettiğiniz Şirketin bedelsiz sermaye artırımında bulunduğu ve bedelsiz sermaye artırımını nedeniyle hizmet almış olduğunuz aracı kurumun tarafınızdan 29.965,92 TL tutarında komisyon ödemesi tahsil ettiği belirtilerek, safi iradınızın tespitinde kar payı gelirinizden söz konusu komisyon tutarının gider olarak indirilip indirilemeyeceği hususunda görüş talep ettiğiniz anlaşılmış olup konuya ilişkin Başkanlığımız görüşüne aşağıda yer verilmiştir.

193 sayılı Gelir Vergisi Kanununun;

- 75 inci maddesinde;

“Sahibinin ticari, zirai veya mesleki faaliyeti dışında nakdi sermaye veya para ile temsil edilen değerlerden müteşekkül sermaye dolayısıyla elde ettiği kar payı, faiz, kira ve benzeri iratlar menkul sermaye iradidir.

Kaynağı ne olursa olsun aşağıda yazılı iratlar menkul sermaye iradı sayılır:

1. Her nevi hisse senetlerinin kâr payları (kurucu hisse senetleri ve diğer intifa hisse senetlerine verilen kâr payları ve pay sahiplerine ha-

zırlık dönemi için faiz olarak veya başka adlarla yapılan her türlü ödemeler ile Sermaye Piyasası Kanununa göre kurulan yatırım fonları katılma belgelerine ödenen kâr payları ile konut finansmanı fonlarını temsilen ihraç edilen ipoteğe dayalı menkul kıymetlere ve varlık finansmanı fonlarını temsilen ihraç edilen varlığa dayalı menkul kıymetlere ödenen faiz, kâr payı veya benzeri gelirler dahil.);

...”

- 78 inci maddesinde ise;

“Safi iradın bulunması için menkul sermaye iradından aşağıdaki giderler indirilir:

1. Depo etme ve sigorta ücretleri gibi menkul kıymetlerin muhafazası için yapılan giderler;

2. Temettü hisseleri ile faizlerin tahsil giderleri (Şirket toplantılarına bizzat veya bilvekele iştirak gibi sermayenin idaresi için yapılan giderler irattan indirilmez);

3. Menkul kıymetler ve bunların iratları için ödenen her türlü vergi, resim ve harçlar (gelir vergisi irattan indirilmez.)”

hükümlerine yer verilmiştir.

Anılan Kanunun 22 nci maddesinin (3) numaralı bendinde ise, tam mükellef kurumlardan elde edilen, 75 inci maddenin ikinci fıkrasının (1), (2) ve (3) numaralı bentlerinde yazılı kâr paylarının yarısının gelir vergisinden müstesna olduğu, istisna edilen tutar üzerinden 94 üncü madde uyarınca tevkifat yapılacağı ve tevkif edilen verginin tamamının, kâr payının yıllık beyanname ile beyan edilmesi durumunda yıllık beyanname üzerinden hesaplanan vergiden mahsup edileceği hükme bağlanmıştır.

Ayrıca, mezkur Kanunun 86 ncı maddesinde, beyanname verilmeyecek haller sayılmış olup, anılan maddenin 1/c bendinde, tam mükellefiyette; vergiye tâbi gelir toplamının [(a) ve (b) bentlerinde belirtilenler hariç] 103 üncü maddede yazılı tarifinin ikinci gelir diliminde yer alan tutarı aşmaması koşuluyla, Türkiye’de tevkifata tâbi tutulmuş olan; birden fazla işverenden elde edilen

ücretler, menkul sermaye iratları ve gayrimenkul sermaye iratları için yıllık beyanname verilme-yeceği, diğer gelirler için beyanname verilmesi halinde bu gelirlerin beyannameye dahil edilme-yeceği hükmü bulunmaktadır.

Bu hükümler çerçevesinde, tam mükellef kurumlardan elde edilen kar paylarının brüt tutarının yarısı gelir vergisinden istisna olup istisna sonrası kalan tutarın, Gelir Vergisi Kanununun 103 üncü maddesinde yazılı tarifinin ikinci gelir diliminde yer alan tutarı (2023 yılı için 150.000,00 TL) aşması halinde vergiye tabi gelir olarak Yıllık Gelir Vergisi Beyannamesi ile beyan edilmesi gerekmektedir. Beyana konu kar payı gelirinin safi tutarının tespitinde ise anılan Kanunun 78 inci maddesinde sayılan giderlerin indirim konusu yapılabileceği tabiidir.

Buna göre, kar payının tahsilinin bir banka veya aracı kurum aracılığıyla yapılması durumunda, tahsil işlemi nedeniyle bu kurumlara ödenen komisyon vb. giderler safi iradın tespitinde gider olarak indirim konusu yapılabilecek olup, sermaye artırım işlemi nedeniyle aracı kuruma ödemiş olduğunuz komisyon tutarı ise kar payının tahsil gideri olarak kabul edilemeyeceğinden 2023 takvim yılına ilişkin kar payı gelirinizin beyanında söz konusu komisyon ödemesinin gider olarak dikkate alınması mümkün bulunmamaktadır.”

Yargı Kararı Özetleri

Konu: Gayrimenkul alım satımında bulunarak ticari kazanç elde ettiğinden bahisle takdir komisyonu kararlarına istinaden vergi ziyayı cezalı olarak tarh edilen vergi hk.

Karar Veren İdare: Danıştay 4. Daire

Kararı Tarihi: 23.03.2023

Esas No: 2022/6208

Karar No: 2023/1643

“TEMYİZ EDEN (DAVALI) : Vergi Dairesi Başkanlığı

KARŞI TARAF (DAVACI) :

YARGILAMA SÜRECİ:

Dava konusu istem: Davacı adına, gayrimenkul alım satımında bulunarak ticari kazanç elde ettiğinden bahisle takdir komisyonu kararlarına istinaden vergi ziyayı cezalı olarak tarh edilen 2007 yılı gelir vergisi ile 2007/1-3, 7-9 dönemleri geçici vergilerin kaldırılması istenilmiştir.

İlk Derece Mahkemesi kararının özeti: Danıştay bozma kararı üzerine Vergi Mahkemesinin temyize konu kararıyla; olayda, davacı tarafından 1993 yılında alınan taşınmaz üzerine, kat karşılığı inşaat sözleşmesi uyarınca inşa edilen bağımsız bölümlerden davacının hissesine düşen taşınmazların 4 adedinin 2007 yılında satıldığı, yıllar önce satın alınan arsanın zaman içinde kazandığı değer in önce gayrimenkule sonra da nakde çevrilmesinin servetin dönüşümü olarak değerlendirilmesi gerektiği, bu kapsamda, davacının ilgili yılda elde ettiği gelirin ticari kazanç kapsamında olmadığı, dolayısıyla dava konusu cezalı tarhiyatlarda hukuka uygunluk bulunmadığı sonucuna varılmıştır. Belirtilen gerekçelerle davanın kabulüne karar verilmiştir.

İNCELEME VE GEREKÇE :

İdare ve vergi mahkemelerinin nihai kararlarının temyizen bozulması, 2577 sayılı İdari Yargılama Usulü Kanunu'nun 49. maddesinde yer alan sebeplerden birinin varlığı hâlinde mümkündür.

Temyizen incelenen karar usul ve hukuka uygun olup, dilekçede ileri sürülen temyiz nedenleri kararın bozulmasını gerektirecek nitelikte görülmemiştir.

KARAR SONUCU :

Açıklanan nedenlerle;

1. Temyiz isteminin reddine,
2. Temyize konu Vergi Mahkemesinin ... tarih ve E:..., K:... sayılı kararının ONANMASINA,
3. Temyiz giderlerinin istemde bulunan üzerinde bırakılmasına,
4. Dosyanın anılan Vergi Mahkemesine gönderilmesine,

5. 2577 sayılı İdari Yargılama Usulü Kanunu'nun (Geçici 8. maddesi uyarınca uygulanmasına devam edilen) 54. maddesinin 1. fıkrası uyarınca bu kararın tebliğ tarihini izleyen günden itibaren onbeş (15) gün içinde karar düzeltme yolu açık olmak üzere, 23/03/2023 tarihinde oyçokluğuyla karar verildi.

(X) KARŞI OY :

Davacı adına, gayrimenkul alım satımında bulunarak ticari kazanç elde ettiğinden bahisle takdir komisyonu kararlarına istinaden vergi ziyai cezalı olarak tarh edilen 2007 yılı gelir vergisi ile 2007/1-3, 7-9 dönemleri geçici vergilerin kaldırılması istemiyle açılan davanın kabulüne ilişkin mahkeme kararı davalı idarece temyiz edilmiştir.

213 sayılı Vergi Usul Kanunu'nun 3/B maddesinde, vergiyi doğuran olay ve bu olaya ilişkin muamelelerin gerçek mahiyetinin esas olduğu, vergiyi doğuran olay ve bu olaya ilişkin muamelelerin gerçek mahiyetinin yemin hariç her türlü delille ispatlanabileceği, iktisadi, ticari ve teknik icaplara uymayan veya olayın özelliğine göre normal ve mutad olmayan bir durumun iddia olunması halinde ispat külfetinin bunu iddia eden tarafa ait olacağı düzenlenmiş, 30. maddesinde, re'sen vergi tarhi tanımlandıktan sonra maddenin 6. bendinde, tutulması zorunlu olan defterlerin veya verilen beyannamelerin gerçek durumu yansıtmadığına dair delil bulunması hali re'sen tarh nedeni olarak belirtilmiş, 134. maddesinde ise; vergi incelemesinden maksadın, ödenmesi gereken vergilerin doğruluğunu araştırmak, tespit etmek ve sağlamak olduğu hükme bağlanmıştır.

193 sayılı Gelir Vergisi Kanunu'nun 1. maddesinde, gerçek kişilerin gelirlerinin gelir vergisine tabi olduğu, gelirin bir gerçek kişinin bir takvim yılında elde ettiği kazanç ve iratların safi tutarı üzerinden hesaplanacağı, 37/1. maddesinde, her türlü ticari ve sınai faaliyetlerden doğan kazançların gelir vergisi yönünden ticari kazanç olduğu

hükmüne yer verildikten sonra, bu Kanunun uygulanması açısından ticari kazanç sayılacak faaliyetler yedi bent halinde sayılarak hangi tür faaliyetlerin ticari kazanç sayılacağındaki tereddütler bertaraf edilmiştir. Bu kapsamda 37/4. maddesinde de, gayrimenkullerin alım, satım ve inşaa işleriyle devamlı olarak uğraşanların bu işlerinden elde ettikleri kazancın ticari kazanç hükümleri çerçevesinde değerlendirileceği hükmüne yer verilmiş olup, buna göre, işlem sayısındaki çokluk ve işlemdeki istikrar, yapılan faaliyetin ticari mahiyette sayılması için yeterli olmaktadır.

Öte yandan Danıştayın müstekar hale gelmiş içtihatlarında da, bir işlemin devamlılık taşıdığına göstergesinin, o işlemin aynı vergilendirme döneminde yinelenmesi ya da önceki vergilendirme döneminde de yapılmış olması gerektiği dolayısıyla, gayrimenkul alım, satım ve inşaaından elde edilen kazancın ticari kazanç olarak vergilendirilebilmesi için maddi ve şekli anlamda bir ticari organizasyonun belirgin olmadığı durumlarda, kazanç doğuran işlemin çokluğu, devamlılık unsurunu belirleyen en objektif ölçü olduğu, devamlılık unsurunun gerçekleşmesi halinde, bu işlemlerin kazanç sağlamak amacıyla yapılmadığını kanıtlama yükü vergi mükelleflerine düşeceği kabul edilmiştir.

Mezkur maddeler ile Danıştayın konuya bakişinin birlikte tetkikinden, gayrimenkul alım, satım ve inşaaından elde edilen kazançların ticari kazanç sayılarak vergilendirilmesinin söz konusu faaliyetin devamlılık gösterip göstermediğine bağlandığı, alım satım işinin ticari bir organizasyon içerisinde yapılması durumunda tek bir satış dahi olsa o satışın ticari bir faaliyetin unsuru sayılacağına kuşku olmayacağı, ancak ticari organizasyonun şekli ve maddi unsurlarıyla açık ve belirgin olmadığı durumlarda faaliyetin ticari amaçla ve devamlılık içerisinde yapıldığını belirleyen en objektif ölçünün muamelelerin sayısı olacağı, gayrimenkul alım satımında devamlılık mevcut ise maddi ve şekli bir ticari organizas-

yonun yokluğunun ticari faaliyetin devamlılığını etkilemeyeceği, bu durumda taşınmaz satış işleminin kazanç sağlamak amacıyla yapılmadığını kanıtlayıcı yükümlülüğünün mükellefe ait olacağı görülmektedir.

Bilindiği üzere, genellikle gayrimenkul edinimi kişisel gereksinim, servetin korunması veya satarak kazanç sağlama amaçlarından birine dayanmaktadır. Kişisel gereksinim nedeniyle gayrimenkul ediniminde sayının sınırlı olacağı ve servetin korunması amaçlı ediniminde de tekrar satış gerektirmeyeceği dikkate alındığında, bu iki nedenden birine dayanılarak edinilen gayrimenkullerin gereksinimin ortadan kalkması veya servetin nakde dönüştürülmesini haklı ve gerekli kılan nedenlerle kanıtlanmadığı takdirde işlem sayısındaki çokluk, kazanç sağlama amacının da göstergesi kabul edilmelidir.

Dava dosyası ve Danıştay Dördüncü Dairesinin 07/05/2018 tarih ve E:2014/7356, K:2018/4322 sayılı kararı birlikte incelendiğinde; davacının 2006 yılında 6, 2007 yılında 4, 2009-2010-2012-2013 yıllarında 1'er tane olmak üzere toplam 14 adet taşınmaz satışı yaptığı halde, söz konusu satışlar nedeniyle elde ettiği ticari kazancını kayıt ve beyan dışı bıraktığı, 2007 yılı için 26/12/2012 tarihinde takdir komisyonuna sevk edildiği, 08/11/2013 tarihli takdir komisyonu kararları ile ... tarih ve ... sayılı Vergi Tekniği Raporu dikkate alınarak dönem matrahlarının takdir edildiği, yapılan cezalı tarhiyatların kaldırılması istemiyle de bakılan davanın açıldığı anlaşılmıştır.

Olayda, satılan taşınmazların nitelikleri, taşınmazların sayısı ve işlemlerin devamlılığı dikkate alındığında, davacının bu taşınmazları ticari kazanç elde etmek amacıyla edindiği ve sattığı kanaatine varılmıştır.

Şu halde, davacının ihtilafı yılda satışını yaptığı gayrimenkullerin ticari amaçlı satıldığı, dolayısıyla karşılıklı tutarların da gelir vergisi matrahını oluşturacağı açık olduğuna göre, Mahkemece bu durum gözetilmeksizin, «yıllar önce satın alınan

arsanın zaman içinde kazandığı değer in önce gayrimenkule sonra da nakde çevrilmesinin servetin dönüşümü olarak değerlendirilmesi gerektiği» belirtilerek olayda ticari sayılacak bir işlem gerçekleşmediği gerekçesiyle verilen davanın kabulü yönündeki kararın, temyiz istemi kabul edilerek, yukarıda izah edilen hukuksal durum kapsamında karar verilmek üzere bozulması gerektiği görüşüyle Dairemiz kararına katılmıyoruz.”

Konu: İndirimli orana tabi işlemler nedeniyle yılında haksız yere iade aldığı katma değer vergisinin geri alınması gerektiği hk.

Karar Veren İdare: Danıştay 4. Daire

Karar Tarihi: 12.12.2023

Esas No : 2023/1056

Karar No : 2022/7758

Temyiz Eden (Davacı): ... Vergi Dairesi Başkanlığı

Karşı Taraf (Davacı):... Taahhüt Taşımacılık İnşaat Ticaret ve Sanayi A.Ş.

İstemin Konusu: ... Bölge İdare Mahkemesi ... Vergi Dava Dairesinin ... tarih ve E:..., K:... sayılı kararının, temyizen incelenerek bozulması istenilmektedir... Vergi Mahkemesinin ... tarih ve E:..., K:... sayılı kararına yöneltilen istinaf başvurusuna ilişkin ... Bölge Mahkemesi ... Vergi Dava Dairesinin ... tarih ve E:..., K:... sayılı kararının temyizen incelenerek bozulması istenilmektedir.

YARGILAMA SÜRECİ:

Dava konusu istem: Davacı şirket adına, indirimli orana tabi işlemler nedeniyle 2011 yılında haksız yere iade aldığı katma değer vergisinin geri alınması gerektiğinden bahisle düzenlenen vergi inceleme raporuna istinaden re'sen tarh edilen 2011/1,2,3 dönemleri katma değer vergilerinin kaldırılması istenilmiştir.

İlk Derece Mahkemesi kararının özeti: Danıştay bozma kararı üzerine Vergi Mahkemesinin temyize konu kararıyla; Yenimahalle Bele-

diyesi tarafından 07/05/2009 tarihinde verilen ve 07/05/2014 tarihine kadar geçerli olan yapı ruhsatında yapı sahibi olarak adı geçenin S.S. ... Yapı Kooperatifi olduğu, inşaatın yapıldığı arsanın tapusunda da malik olarak bu kooperatifin adının yer aldığı, her ne kadar 14/04/2008 tarihli arazi kesin tahsis protokolü ve 02/06/2010 tarihli iş yeri teslim tutanağı ile arazi, davacının taşeron olarak inşaat taahhüt işi yaptığı müteahhit S.S. ... Konut Yapı Kooperatifi'ne teslim edilse de, bu işlemlerin müteahhit olan anılan kooperatifin üstlendiği inşaat faaliyetinin yürütülebilmesi için gerekli yasal prosedürlere ilişkin olduğu, yapı ruhsatında yapı müteahhidi olarak yer aldığı, dolayısıyla, yapılan inşaat sözleşmelerine binaen yapılacak inşaat işleri ile ilgili alınan yapı ruhsatlarında ve konut yapılacak arsalara ait tapularda, yapı ruhsat sahibinin münhasıran inşaat işi yapılan konut yapı kooperatifleri olmadığından anlaşıldığı, bu haliyle, indirimli oranda katma değer vergisi uygulanabilmesi için, inşaatın yapıldığı arsanın tapu sicilinde inşaat taahhüt hizmetini alan kooperatif tüzel kişiliği adına tescil edilmiş ve inşaat ruhsatının kooperatife verilmiş olması aranarak tesis edilen dava konusu işlemde hukuka aykırılık bulunmadığı sonucuna ulaşılmıştır. Belirtilen gerekçelerle davanın reddine karar verilmiştir.

TEMİZ EDENİN İDDİALARI : Davacı tarafından, S.S. ... Konut Yapı Kooperatifi'ne, Ankara Vergi Dairesi Başkanlığı'nın 18/05/2009 tarihli yazısı ile kooperatif adına yapılacak inşaat taahhüt işleri için indirimli oranda katma değer vergisi uygulamasının mümkün bulunduğu belirtilen, verilen bu yazının tarihinin yapı ruhsatı tarihinden sonra olduğu, Vergi Dairesi Başkanlığı'nın bu yazısına itimat ederek S.S. ... Konut Yapı Kooperatifi ile 01/06/2010 tarihinde sözleşme imzalandığı ve bu sözleşme ile ... projesi ... Mevkii ... ada ... parselde' yer alan 22 konuttan, 13 konut için BIMS duvar işleri, 15 ko-

nutun mantolama işleri, 13 konutun alçı sıva işleri, 22 konutun şap işleri, 22 konutun kat silme işlerinin yapımının üstlenildiği, Bakanlar Kurulu Kararları ve Genel Tebliğler incelendiğinde görüleceği üzere; istisna veya indirimli oranda KDV uygulanabilmesi için, yapı ruhsatının münhasıran konut yapı kooperatifi adına düzenlenmiş olması gerektiğine dair düzenlemenin bulunmadığı, S.S. ... Konut Yapı Kooperatifi'ne, Ankara Vergi Dairesi Başkanlığı'nın verilen, kendisi adına yapılacak inşaat taahhüt işleri için indirimli oranda katma değer vergisi uygulanabileceği şeklindeki yazının tarihinin 18/05/2009 olduğu, yani 5 nolu KDV sirkülerinin "inşaat ruhsatının münhasıran konut yapı kooperatifi adına düzenlenmiş olması gerekmektedir. İnşaat yapı ruhsatı münhasıran konut yapı kooperatifi adına düzenlenmemiş ise yapılan inşaat taahhüt işlerinin istisnadan veya indirimli oranda KDV'den yararlanması mümkün değildir" kısmının mahkemece iptalinden sonra verildiği, kooperatife verilen bu yazının o tarihte yürürlükte bulunan kanun hükümlerine ve konuya ilişkin yayımlanan ilgili Genel Tebliğ'lere uygun olduğu, bu yazıya istinaden inşaat taahhüt işleri için sözleşme yapıldığı, yürürlükte bulunan kanun hükümlerine ve ilgili KDV Genel Tebliğ'lerine göre verilmiş bu yazıya binaen yapılmış olan işlemlerin indirimli orandan faydalanmayacağını iddia etmenin hukukun genel ilkelerine aykırı olacağı gibi ilgililerin hiçbir kusuru olmadığı halde zararlarına da sebebiyet vereceği, ruhsatta yapı sahibi bölümünde yer alan üst birlikte kooperatif durumunda olduğu, bu sebeple, üye kooperatif konumunda olan S.S. ... Konut Yapı Kooperatifi'ne yapılan inşaat taahhüt işlerinde istisna ya da indirimli oranda KDV uygulanması gerektiği, yapı sahibi bölümünde üst birliğin adının yer alıyor olmasının indirim veya istisnanın uygulanmasına mani olmayacağı, kanun koyucunun, vergi kanunlarının uygulanmasında, vergide adaleti sağlamak, bazı kişileri veya grupları korumak, dolaylı yardımlarda bulunmak, kişi veya

işleri teşvik etmek amacıyla birtakım muafiyet ve istisnaları düzenlediği, inceleme raporunda geçen ilgili sirkülerler ile Kanun'da aranmayan ve Kanun'un kapsamını daraltan yeni bir şart getirildiği, sirkülerdeki açıklamalara sıkı sıkıya bağlı kalınarak işlem yapılması halinde; istisna veya indirimli oranda KDV uygulanmasına ilişkin ilgili kanun hükümlerinin konuluş amacından uzaklaşılacağına açık olduğu, zira Danıştay kararlarında da bahsedildiği üzere Sirküler yayımlama konusunda verilen yetkinin amacının, mükelleflerin vergi durumları ve vergi uygulaması bakımından yeterince açık olmayan ve duraksama yaratan hususlarda istemiş oldukları açıklamaların, yazılı olarak her mükellefe ayrı ayrı yapılması yerine aynı durumda bulunan tüm mükelleflere duyurulmasını sağlamak olduğu, sirkülerdeki açıklamaların, idari işlemlerin en temel niteliği olan etkili olma özelliğinden yoksun olduğu, bu haliyle dava konusu vergilerde hukuka uyarlık bulunmadığı belirtilerek temyiz isteminin kabulü ile Vergi Mahkemesi kararının bozulması gerektiği ileri sürülmektedir.

İNCELEME VE GEREKÇE :

Mahkeme kararlarının Danıştay tarafından bozulması halinde, Mahkemelerce bozmaya ilişkin kararlar üzerine yeniden verilen kararlara karşı yapılan temyiz başvuruları, bozma kararındaki esaslara uyulup uyulmadığı yönünden incelenebilecektir.

Temyiz istemine konu kararın Danıştay Dördüncü Dairesinin 11/01/2021 tarih ve E:2016/9169, K:2021/40 sayılı kararındaki esaslar doğrultusunda verildiği anlaşıldığından, temyiz konusu karar usul ve hukuka uygun olup, dilekçede ileri sürülen temyiz nedenleri kararın bozulmasını gerektirecek nitelikte görülmemiştir.

KARAR SONUCU :

Açıklanan nedenlerle;

1. Temyiz isteminin reddine,

2. Temyize konu ... Vergi Mahkemesinin ... tarih ve E:..., K:... sayılı kararının ONANMASINA,

3. 492 sayılı Harçlar Kanunu'na bağlı (3) sayılı Tarife uyarınca, davacı aleyhine onanan tutar üzerinden binde 9,10 oranında ve ... TL den az olmamak üzere hesaplanacak nispi karar harcından, varsa evvelce ödenen harcın mahsubundan sonra kalan harç tutarının temyiz eden davacıdan alınmasına,

4. Temyiz giderlerinin istemde bulunan üzerinde bırakılmasına,

5. Dosyanın anılan Vergi Mahkemesine gönderilmesine,

6. 2577 sayılı İdari Yargılama Usulü Kanunu'nun (Geçici 8. maddesi uyarınca uygulanmasına devam edilen) 54. maddesinin 1. fıkrası uyarınca bu kararın tebliğ tarihini izleyen günden itibaren onbeş (15) gün içinde karar düzeltme yolu açık olmak üzere, 08/12/2022 tarihinde oybirliğiyle karar verildi."

Konu: Ticaret Odası tarafından sektörel kârlılık oranı olarak bildirilen oran dikkate alınarak belirlenen matrah üzerinden resen tarh edilen vergi ziyai cezası hk.

Karar Veren İdare: Danıştay 4. Daire

Kararı Tarihi: 08.05.2023

Esas No : 2022/656

Karar No : 2023/2505

"Temyiz Eden (Davacı) : ... Petrolcülük Ticaret Limited Şirketi Anonim Şirketi

Karşı Taraf (Davalı) : ... Vergi Dairesi Müdürlüğü

İstemin Konusu : ... Bölge İdare Mahkemesi ... Vergi Dava Dairesinin ... tarih ve E:..., K:... sayılı kararının, temyizen incelenerek bozulması istenilmektedir.

YARGILAMA SÜRECİ :

Dava konusu istem: Davacı adına sahte fatura düzenlediğinden bahisle 2018/1-3, 4-6, 7-9, 10-12. dönemlerine ilişkin olarak resen tarh edi-

len üç kat vergi ziyai cezalı geçici vergiler ile gerçek kabul edilen satışlarına ilişkin dönem kârının, Antalya Ticaret Odası tarafından sektörel kârlılık oranı olarak bildirilen %5 oranı dikkate alınarak belirlenmesi suretiyle tespit edilen matrah üzerinden resen tarh edilen bir kat vergi ziyai cezalı geçici vergilerin kaldırılması istenilmiştir.

İlk Derece Mahkemesi kararının özeti: ... Vergi Mahkemesince verilen ... tarih ve E:..., K:... sayılı kararda; davacı şirket adına, 2018/1-3, 4-6, 7-9, 10-12 dönemleri için resen tarh edilen dava konusu tek kat vergi ziyai cezalı geçici vergiler yönünden uyuşmazlıkta; davacı şirketin, 2018/1-3, 4-6, 7-9, 10-12 dönemlerinde, sahte belge düzenleme faaliyeti haricinde gerçek kabul edilen satışlarına ilişkin maliyet ve gider kalemlerinin gerçeği yansıtmadığının tespit edildiğinden bahisle, söz konusu satışlarına ait maliyetlerin ve dönem kârının, Antalya Ticaret Odası tarafından sektörel kârlılık oranı olarak bildirilen % 5 oranı dikkate alınarak belirlenmesi suretiyle tespit edilen matrahlar üzerinden adına resen tek kat vergi ziyai cezalı geçici vergilerinin tarh edildiği görülmekte ise de; davalı idare tarafından, davacının gerçek kabul edilen hasılatına ilişkin olarak, defter ve kayıtlarında maliyet ve gider unsuru olarak gösterdiği kalemlerin hangilerinin, ne suretle gerçeği yansıtmadığının somut olarak ortaya konulmadığı, bu hususta herhangi bir inceleme ve araştırma yapılmaksızın, sadece, Antalya ilindeki meslek kuruluşu tarafından sektörel kârlılık oranı olarak bildirilen % 5 oranında davacının kâr elde ettiği varsayımından hareketle, eksik incelemeye dayalı olarak maliyetlerinin ve dönem kârının belirlenmesi suretiyle matrah takdir edildiği anlaşıldığından, bu suretle belirlenen matrahlar üzerinden, davacı şirket adına 2018/1-3, 4-6, 7-9, 10-12 dönemleri için resen tarh edilen dava konusu tek kat vergi ziyai cezalı geçici vergileri, 2018/1-3, 4-6, 7-9, 10-12 dönemleri için üç kat vergi ziyai cezalı olarak resen tarh edilen geçici

vergilerin asılları ile bu vergi asılları üzerinden kesilen üç kat vergi ziyai cezalarının bir katı aşan kısımların hukuka uyarlık, 2018/1-3, 4-6, 7-9, 10-12 dönemleri için resen tarh edilen geçici vergilerin asılları üzerinden kesilen üç kat vergi ziyai cezalarının bir kata ilişkin kısımlarında hukuka aykırılık bulunmadığı sonucuna varılmıştır. Belirtilen gerekçelerle davanın kısmen kabul, kısmen reddine karar verilmiştir.

Bölge İdare Mahkemesi kararının özeti: Bölge İdare Mahkemesince; istinaf başvurusuna konu Vergi Mahkemesi kararının usul ve hukuka uygun olduğu ve davalı tarafından ileri sürülen iddiaların söz konusu kararın kaldırılmasını sağlayacak nitelikte görülmediği belirtilerek 2577 sayılı İdari Yargılama Usulü Kanunu'nun 45. maddesinin 3. fıkrası uyarınca istinaf başvurusunun reddine karar verilmiştir.

İNCELEME VE GEREKÇE:

Davalı idarenin temyiz dilekçesinde kararın geçici vergi aslına ilişkin ileri sürdüğü iddialar ile geçici vergi aslı üzerinden kesilen vergi ziyai cezasının bir katına kadar olan kısmına karşı ileri sürdüğü iddialar, bozulması istenilen kararın dayandığı gerekçeler karşısında, yerinde ve kararın bu kısımlarının bozulmasını sağlayacak nitelikte bulunmamıştır.

Kararın 2018/1-3, 4-6, 7-9, 10-12 dönemleri için resen tarh edilen dava konusu tek kat vergi ziyai cezalı geçici vergilerine ilişkin kısmına yönelik temyiz istemine gelince;

Dosyanın incelenmesinden, dava konusu vergi ziyai cezalı 2018/1-3, 4-6, 7-9, 10-12. dönemi tarhiyatın dayanağı olan 2018 yılı vergi ziyai cezalı kurumlar vergisine ilişkin ... Bölge İdare Mahkemesi ... Vergi Dava Dairesinin ... tarih ve E:..., K:... sayılı kararının Danıştay Dördüncü Dairesinin 08/05/2023 tarih ve E:2022/1614, K:2023/2504 sayılı kararı ile bozulduğu görüldüğünden, oluşan hukuki duruma göre yeniden bir karar verilmesi gerekmektedir.

KARAR SONUCU:

Açıklanan nedenlerle;

1.Temyiz isteminin kısmen kabul, kısmen reddine,

2. ... Bölge İdare Mahkemesi ... Vergi Dava Dairesinin ... tarih ve E:..., K:... sayılı kararının, geçici vergi aslı üzerinden kesilen vergi ziyai cezasının bir katına kadar olan kısmının oybirliğiyle, geçici vergi aslına ilişkin kısmının Üye ... ve Üye ...'in karşı oyu ve oyçokluğuyla ONANMASINA,

3.Anılan Vergi Dava Dairesi kararının tek kat vergi ziyai cezalı kurum geçici vergilerine ilişkin kısmının BOZULMASINA,

4.492 sayılı Harçlar Kanunu'na bağlı (3) sayılı Tarife uyarınca, davacı aleyhine onanan tutar üzerinden binde 9,10 oranında ve ... TL den az olmamak üzere hesaplanacak nispi karar harcından, varsa evvelce ödenen harcın mahsubundan sonra kalan harç tutarının temyiz eden davacıdan alınmasına,

5. Bozulan kısım hakkında yeniden bir karar verilmek üzere dosyanın Vergi Dava Dairesine gönderilmesine, 08/05/2023 tarihinde oyçokluğuyla karar verildi.

(X) KARŞI OY :

193 sayılı Gelir Vergisi Kanun'un 120/4. maddesinde, yapılan incelemeler sonucunda geçmiş döneme ait geçici verginin %10'unu aşan tutar-

da eksik beyan edildiğinin tespiti halinde, eksik beyan edilen bu kısım için re'sen veya ikmalen geçici verginin tarh olunacağı, mahsup süresi geçtikten sonra, kesinleşen geçici vergilerin terkin edileceği ancak, gecikme faizi ve geçici vergiye bağlı kesilen cezanın tahsil olunacağı hükmüne bağlanmıştır.

Olayda, dava konusu ihbarnamelerde geçici vergi miktarı gösterilmiş ise de, geçici verginin aslının aranmayacağı belirtilmesi karşısında vergi miktarının kesilecek vergi ziyai cezası tutarının belirlenmesine yönelik olduğu anlaşılmaktadır.

Şu halde, aslı aranmayacağı hem kanunun ilgili maddesi gereği olması ve hem de idarece tanzim olunan ihbarnamelerde geçici verginin aslının aranmayacağı açıkça belirtilmesi nedeniyle, kararın geçici vergilerin kaldırılmasına ilişkin hüküm fıkrasının hukuki sonuç doğurmasına imkan bulunmamaktadır.

Bu durumda, ihtilafın "geçici vergi asıllarına ilişkin kısım yönünden incelenmeksizin reddine" karar verilmesi gerekirken, davalı idarenin temyiz isteminin kabulü ile aksi yöndeki Mahkeme kararının geçici vergi asıllarının kaldırılması yönündeki hüküm fıkrasının belirtilen gerekçelerle bozulması gerektiği görüşüyle Dairemiz kararının buna ilişkin kısmına katılmıyoruz."



PRATİK BİLGİLER

Ağustos

9 Ağustos 2024	16-31 Temmuz 2024 Dönemine Ait Noterlerce Yapılan Makbuz Karşılığı Ödemelere Ait Beyannamenin Verilmesi ve Ödemesi
12 Ağustos 2024	16-31 Temmuz 2024 Dönemine Ait Petrol ve Doğalgaz Ürünlerine İlişkin Özel Tüketim Vergisinin Beyanı ve Ödemesi
15 Ağustos 2024	Temmuz 2024 Dönemine Ait Alkollü İçecekler, Alkolsüz İçecekler, Tütün Mamulleri ve Makaronlara İlişkin Özel Tüketim Vergisinin Beyanı ve Ödemesi
	Temmuz 2024 Dönemine Ait Dayanıklı Tüketim ve Diğer Mallara İlişkin Özel Tüketim Vergisinin Beyanı ve Ödemesi
	Temmuz 2024 Dönemine Ait Motorlu Taşıt Araçlarına İlişkin Özel Tüketim Vergisinin (Tescile Tabi Olmayanlar) Beyanı ve Ödemesi
	Temmuz 2024 Dönemine Ait Özel İletişim Vergisinin Beyanı ve Ödemesi
	Temmuz 2024 Dönemine Ait Banka ve Sigorta Muameleleri Vergisinin Beyanı ve Ödemesi
	Temmuz 2024 Dönemine Ait Kaynak Kullanımını Destekleme Fonu Kesintisi Bildirimi ve Ödemesi
	Temmuz 2024 Dönemine Ait Ticaret Sicili Harçları Bildirimi Verilmesi ve Ödemesi
19 Ağustos 2024	2024 II. Geçici Vergi Dönemine (Nisan-Mayıs-Haziran) Ait Gelir Geçici Vergisinin Beyanı ve Ödemesi
	2024 II. Geçici Vergi Dönemine (Nisan-Mayıs-Haziran) Ait Kurum Geçici Vergisinin Beyanı ve Ödemesi
	2024 II. Geçici Vergi Dönemine (Nisan-Mayıs-Haziran) Ait Kurum Geçici Vergi Beyannamesi Ekinde Kurumlar Vergisi Mükellefleri Tarafından Gerçek Faydalanıcıya İlişkin Bildirim Formunun Verilmesi
20 Ağustos 2024	Temmuz 2024 Dönemine Ait 5602 Sayılı Kanunda Tanımlanan Şans Oyunlarıyla İlgili Veraset ve İntikal Vergisinin Beyanı ve Ödemesi
	Temmuz 2024 Dönemine Ait İlan ve Reklam Vergisinin Beyanı ve Ödemesi
	Temmuz 2024 Dönemine Ait Müşterek Bahislere İlişkin Eğlence Vergisinin Beyanı ve Ödemesi ile Diğer Eğlence Vergilerine İlişkin Eğlence Vergisinin Ödemesi
	Temmuz 2024 Dönemine Ait Elektrik ve Havagazı Tüketim Vergisinin Beyanı ve Ödemesi
	Temmuz 2024 Dönemine Ait Yangın Sigortası Vergisinin Beyanı ve Ödemesi
	Temmuz 2024 Dönemine Ait Şans Oyunları Vergisinin Beyanı ve Ödemesi

21 Ağustos 2024	Temmuz 2024 Dönemine Ait Vergi Sorumlularının Tevkif Ettikleri Katma Değer Vergisinin Beyanı
23 Ağustos 2024	Temmuz 2024 Dönemine Ait Vergi Sorumlularının Tevkif Ettikleri Katma Değer Vergisinin Ödemesi
26 Ağustos 2024	1-15 Ağustos 2024 Dönemine Ait Noterlerce Yapılan Makbuz Karşılığı Ödemelere Ait Beyannamenin Verilmesi ve Ödemesi 1-15 Ağustos 2024 Dönemine Ait Petrol ve Doğalgaz Ürünlerine İlişkin Özel Tüketim Vergisinin Beyanı ve Ödemesi Temmuz 2024 Dönemine Ait Konaklama Vergisinin Beyanı ve Ödemesi Temmuz 2024 Dönemine Ait GVK 94. Madde ile KVK 15. ve 30. Maddelerine Göre Yapılan Tevkifatların Muhtasar ve Prim Hizmet Beynamesi ile Beyanı ve Ödemesi Temmuz 2024 Dönemine Ait İstihkaktan Kesinti Suretiyle Tahsil Edilen Damga Vergisi ile Sürekli Mükellefiyeti Bulunanlar İçin Makbuz Karşılığı Ödenmesi Gereken Damga Vergisinin Beyanı ve Ödemesi
28 Ağustos 2024	Temmuz 2024 Dönemine Ait Katma Değer Vergisinin Beyanı ve Ödemesi

YILLAR İTİBARIYLA KURUMLAR VERGİSİ ORANLARI

YILLAR	ORAN	DAYANAĞI
2024	%25	K.V.K Mad. 32
2023	%25	K.V.K Mad. 32
2022	%23	K.V.K Mad. Geç.13
2021	%25	K.V.K Mad. Geç.13
2020	%22	K.V.K Mad. Geç.10
2019	%22	K.V.K Mad. Geç.10

**GELİR VERGİSİ TARİFESİ (G.V.K. MADDE 103)
2024 TAKVİM YILI GELİR VERGİSİ TARİFESİ (ÜCRET GELİRLERİ DAHİL)**

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

**GELİR VERGİSİ TARİFESİ (G.V.K. MADDE 103)
2023 TAKVİM YILI GELİR VERGİSİ TARİFESİ (ÜCRET GELİRLERİ DAHİL)**

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

**GELİR VERGİSİ TARİFESİ (G.V.K. MADDE 103)
2022 TAKVİM YILI GELİR VERGİSİ TARİFESİ (ÜCRET GELİRLERİ DAHİL)**

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

**GELİR VERGİSİ TARİFESİ (G.V.K. MADDE 103)
2021 TAKVİM YILI GELİR VERGİSİ TARİFESİ (ÜCRET GELİRLERİ DAHİL)**

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

**GELİR VERGİSİ TARİFESİ (G.V.K. MADDE 103)
2020 TAKVİM YILI GELİR VERGİSİ TARİFESİ (ÜCRET GELİRLERİ DAHİL)**

22.000 Türk Lirasına kadar	% 15
49.000 Türk Lirasının 22.000 TL'si için 3.300 TL, fazlası için	% 20
120.000 Türk Lirasının 49.000 TL'si için 8.700 TL, fazlası için (Ücret gelirlerinde 180.000 TL'nin 49.000 TL'si için 8.700 TL) fazlası	% 27
600.000 Türk Lirasının 120.000 TL'si için 27.870 TL, fazlası için (Ücret gelirlerinde 180.000 TL'nin 44.070 TL'si için 8.700 TL) fazlası	% 35
600.000 Türk Lirasından fazlasının 600.000 TL'si için 195.870 TL, fazlası (Ücret gelirlerinde 600.000 TL'den fazlasının 600.000 TL'si için 191.270 TL) fazlası	% 40

**GELİR VERGİSİ TARİFESİ (G.V.K. MADDE 103)
2019 TAKVİM YILI GELİR VERGİSİ TARİFESİ (ÜCRET GELİRLERİ DAHİL)**

18.000 Türk Lirasına kadar	% 15
40.000 Türk Lirasının 18.000 TL'si için 2.700 TL, fazlası için	% 20
98.000 Türk Lirasının 40.000 TL'si için 7.100 TL, fazlası için (Ücret gelirlerinde 148.000 TL'nin 40.000 TL'si için 7.100 TL) fazlası	% 27
98.000 Türk Lirasından fazlasının 98.000 TL'si için 22.760 TL, fazlası (Ücret gelirlerinde 148.000 TL'den fazlasının 148.000 TL'si için 36.260 TL) fazlası	% 35

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

Yıllar	Muafiyet Haddi
2024	1.100.000,00 TL
2023	700.000,00 TL
2022	320.000,00 TL
2021	240.000,00 TL
2020	220.000,00 TL

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

Yıllar	İstisna Haddi
2024	3.000.000,00 TL
2023	1.900.000,00 TL
2022	880.000,00 TL
2021	650.000,00 TL
2020	600.000,00 TL

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

YILI	MİKTARI
2024	33.000,00 TL
2023	21.000,00 TL
2022	9.500,00 TL
2021	7.000,00 TL
2020	6.600,00 TL
2019	5.400,00 TL

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

Yıllar	İstisna Tutarları
2024	170,00 TL
2023	110,00 TL
2022	34,00 TL
2021	25,00 TL
2020	23,00 TL
2019	19,00 TL

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

Yıllar	İstisna Tutarları
2024	88,00 TL
2023	56,00 TL
2022	17,00 TL
2021	13,00 TL
2020	12,00 TL
2019	10,00 TL

BİNEK OTOMOBİL GİDER KISITLAMASI

Aylık Kira Bedeli (G.V.K. Madde 40/1)

Yıllar	Gider Yazılabilecek Üst Sınır
2024	26.000,00 TL
2023	17.000,00 TL
2022	8.000,00 TL
2021	6.000,00 TL
2020	5.500,00 TL
2019	5.500,00 TL

Gider Yazılabilecek KDV ve ÖTV (G.V.K. Madde 40/1)	
Yıllar	Gider Yazılabilecek Üst Sınır
2024	690.000,00 TL
2023	440.000,00 TL
2022	200.000,00 TL
2021	150.000,00 TL
2020	140.000,00 TL
2019	115.000,00 TL

İndirim Konusu Yapılabilecek Gider (G.V.K. Madde 40/5)	
Yıllar	Gider Yazılabilecek Oran
2024, 2023, 2022, 2021, 2020	% 70

Gider Yazılabilecek Amortisman Tutarı (G.V.K. Madde 40/7)	
KDV ve ÖTV'nin Maliyete Eklendiği Durum	
Yıllar	Amortismanın Uygulanacağı Üst Sınır
2024	790.000,00 TL
2023	500.000,00 TL
2022	230.000,00 TL
2021	170.000,00 TL
2020	160.000,00 TL
2019	135.000,00 TL

KDV ve ÖTV'nin Maliyete Eklendiği Durum	
Yıllar	Amortismanın Uygulanacağı Üst Sınır
2024	1.500.000,00 TL
2023	950.000,00 TL
2022	430.000,00 TL
2021	320.000,00 TL
2020	300.000,00 TL
2019	250.000,00 TL

MENKUL SERMAYE İRADININ BEYANINDA İNDİRİM ORANI (G.V.K. MÜLGA MADDE 76)	
Yılı (İlgili Yıl Kazancına Uygulanır)	İndirim Oranı
2024	%352,38
2022	%677,67
2021	%217
2020	%85,10
2019	%113,35

DEĞER ARTIŞ KAZANCI İSTİSNA TUTARI (G.V.K. MÜK. MADDE:80)	
Yılı	İstisna Tutarı
2024	87.000 TL
2023	55.000 TL
2022	25.000 TL
2021	19.000 TL
2020	18.000 TL
2019	14.800 TL

ARIZİ KAZANÇ İSTİSNA TUTARI (G.V.K. MADDE:82)	
Yılı	İstisna Tutarı
2024	200.000 TL
2023	129.000 TL
2022	58.000 TL
2021	43.000 TL
2020	40.000 TL
2019	33.000 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
2024	13.000 TL
2023	8.400 TL
2022	3.800 TL
2021	2.800 TL
2020	2.600 TL
2019	2.200 TL

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

Engellilik Durumu	2024 Yılı	2023 Yılı	2022 Yılı	2021 Yılı	2020 Yılı	2019 Yılı
	Engellilik indirimi	Engellilik indirimi	Engellilik indirimi	Engellilik indirimi	Engellilik indirimi	Engellilik indirimi
Birinci derece engelliler için	6.900 TL	4.400 TL	2.000 TL	1.500 TL	1.400 TL	1.200 TL
İkinci derece engelliler için	4.000 TL	2.600 TL	1.170 TL	860 TL	790 TL	650 TL
Üçüncü derece engelliler için	1.700 TL	1.100 TL	500 TL	380 TL	350 TL	290 TL

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

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

İndirim, hizmet erbabının tevkifat matrahına uygulanır.

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

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

Yılı	Beyan Sınırı
2024	3.000.000 TL
2023	1.900.000 TL
2022	880.000 TL
2021	650.000 TL
2020	600.000 TL

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

Yıllar	Üst Sınır
2024	6.900.000 TL
2023	4.400.000 TL
2022	2.000.000 TL
2021	1.500.000 TL
2020	1.400.000 TL
2019	1.200.000 TL

BRÜT ASGARİ ÜCRET MİKTARLARI			
UYGULAMA SÜRESİ	16 YAŞINDAN BÜYÜKLER İÇİN	16 YAŞINDAN KÜÇÜKLER İÇİN	DAYANAĞI
01.01.2024-21.12.2024	20.002,50 TL	20.002,50 TL
01.07.2023-31.12.2023	13.414,50 TL	13.414,50 TL
01.01.2023-30.06.2023	10.008,00 TL	10.008,00 TL
01.07.2022-31.12.2022	6.471,00 TL	6.471,00 TL
01.01.2022-30.06.2022	5.004,00 TL	5.004,00 TL
01.01.2021-31.12.2021	3.577,50 TL	3.577,50 TL
01.01.2020-31.12.2020	2.943,00 TL	2.943,00 TL
01.01.2019-31.12.2019	2.558,40 TL	2.558,40 TL

DÖNEMLER İTİBARIYLA SİGORTA PRİMİNE ESAS ÜCRET SINIRLARI (S.S.K. Primi Hesabında Tavan ve Taban Ücret)			
SGK (SSK) TABANI	SGK (SSK) TAVANI		
01.01.2024'ten itibaren	20.002,50 TL	01.01.2024'ten itibaren	150.018,90 TL
01.07.2023'den itibaren	13.414,50 TL	01.07.2023'den itibaren	100.608,90
01.01.2023'den itibaren	10.008,00 TL	01.01.2023'den itibaren	75.060,00
01.07.2022'den itibaren	6.471,00 TL	01.07..2022'den itibaren	48.532,50
01.01.2022'den itibaren	5.004,00 TL	01.01..2022'den itibaren	37.530,00
01.01.2021'den itibaren	3.577,50 TL	01.01.2021'den itibaren	26.831,40
01.01.2020'den itibaren	2.943,00 TL	01.01.2019'den itibaren	22.072,50
01.01.2019'den itibaren	2.558,40 TL	01.01.2019'den itibaren	19.188,00

YILLIK KIDEM TAZMİNATI TAVANI		
2023	01.07.2023-31.12.2023	23.489,83 TL
2023	01.01.2023-30.06.2023	17.904,62 TL
2022	01.07.2022 - 31.12.2022	15.371,40 TL
2022	01.01.2022-30.06.2022	10.848,59 TL
2021	01.07.2021-31.12.2021	8.284,51 TL
2021	01.01.2021-30.06.2021	8.651,62 TL
2020	01.07.2020-31.12.2020	7.117,17 TL
2020	01.01.2020-30.06.2020	6.730,15 TL
2019	01.07.2019-31.12.2019	6.379,86 TL
2019	01.01.2019-30.06.2019	6.017,60 TL

FATURA DÜZENLEME MECBURİYETİ (VUK. MADDE 232)		
UYGULAMA DÖNEMİ	MİKTAR	DAYANAĞI OLAN VUK GENEL TEBLİĞİ
2024	6.900,00 TL	556
2023	4.400,00 TL	544
2022	2.000,00 TL	534
2021	1.500,00 TL	522
2020	1.400,00 TL	513
2019	1.200,00 TL	504

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

USULSÜZLÜK CEZALARI (V.U.K. MADDE 352)

YILI	ŞER MAYE ŞİRKETLERİ		SERMAYE ŞİRKETLERİ DIŞINDA KALAN 1. SINIF TÜCCAR VE SERBEST MESLEK ERBABI		2. SINIF TÜCCARLAR		YUKARIDAKİLER DIŞINDA KALIP BEYANNAMESİ USULÜYLE GELİR VERGİSİNE TABİ OLANLAR		KAZANCI BASİT USULDE TESPİT EDİLENLER		GELİR VERGİSİNDEN MUAF ESNAF		DAYANAĞI OLAN VUK GENEL TEBLİĞİ
	1.DERECE	2.DERECE	1.DERECE	2.DERECE	1.DERECE	2.DERECE	1.DERECE	2.DERECE	1.DERECE	2.DERECE	1.DERECE	2.DERECE	
2024	1.100,00 TL	580,00 TL	660,00 TL	330,00 TL	330,00 TL	150,00 TL	150,00 TL	87,00 TL	87,00 TL	40,00 TL	40,00 TL	23,00 TL	556
2023	700,00 TL	370,00 TL	420,00 TL	210,00 TL	210,00 TL	95,00 TL	95,00 TL	55,00 TL	55,00 TL	26,00 TL	26,00 TL	15,00 TL	544
2022	320,00 TL	170,00 TL	190,00 TL	95,00 TL	95,00 TL	43,00 TL	43,00 TL	25,00 TL	25,00 TL	12,00 TL	12,00 TL	6,80 TL	534
2021	240,00 TL	130,00 TL	140,00 TL	70,00 TL	70,00 TL	32,00 TL	32,00 TL	19,00 TL	19,00 TL	9,00 TL	9,00 TL	5,00 TL	522
2020	220,00 TL	120,00 TL	130,00 TL	67,00 TL	67,00 TL	30,00 TL	30,00 TL	18,00 TL	18,00 TL	8,50 TL	8,50 TL	4,70 TL	513
2019	180,00 TL	98,00 TL	110,00 TL	55,00 TL	55,00 TL	25,00 TL	25,00 TL	14,80 TL	14,80 TL	7,00 TL	7,00 TL	3,90 TL	504

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

DÖNEMİ	353/1		353/2	353/3	353/4	353/6	353/7	353/8	353/9	353/10	DAYANAĞI OLAN VUK GENEL TEBLİĞİ
	Asgari	Azami									
2024	3.400	1.700.000	3.400 (1.700.00)	-	1.700	40.000	2.000	6.600 (1.300.000)	8.700	6.600	556
2023	2.200	1.100.000	2.200 (1.100.00)	-	1.100	26.000	1.300	4.200 (840.000)	5.500	4.200	544
2022	500*	250.000**	500 (250.000)	-	500	12.000	600	1.900 (380.000)	2.500	1.900	534
2021	380	190.000	380 (190.000)	-	380	9.000	450	1.400 (280.000)	1.900	1.400	522
2020	350	180.000	350 (180.000)	-	350	8.500	420	1.300 (260.000)	1.800	1.300	513
2019	290	148.000	290 (148.000)	-	290	7.000	350	1.100 (220.000)	1.480	1.100	504

* 05.07.2022 tarih ve 31887 sayılı G.G.de yayımlanan 7417 sayılı Kanununun 27. maddesiyle 01.08.2022 tarihinde yürürlüğe girmek üzere 1.000 şeklinde değiştirilmiştir

** 05.07.2022 tarih ve 31887 sayılı G.G.de yayımlanan 7417 sayılı Kanununun 27. maddesiyle 01.08.2022 tarihinde yürürlüğe girmek üzere 500.000 şeklinde değiştirilmiştir

BİLGİ VERMEKTEN ÇEKİNELERE KESİLECEK OLAN CEZALAR (VUK. MÜK. MADDE 355)

UYGULAMA DÖNEMİ	1.SINIF TÜCCARLAR VE SERBEST MESLEK ERBABI	2.SINIF TÜCCARLAR DEFTER TUTAN ÇİFTÇİLER VE KAZANCI BASİT USULE TABİ OLANLAR	BUNLARIN DIŞINDA KALANLAR	DAYANAĞI
2024	11.800,00 TL	5.800,00 TL	3.000,00 TL	VUK 556 SIRA NOLU GENEL TEBLİĞİ
2023	7.500,00 TL	3.700,00 TL	1.900,00 TL	VUK 544 SIRA NOLU GENEL TEBLİĞİ
2022	3.400,00 TL	1.700,00 TL	880,00 TL	VUK 534 SIRA NOLU GENEL TEBLİĞİ
2021	2.500,00 TL	1.300,00 TL	650,00 TL	VUK 522 SIRA NOLU GENEL TEBLİĞİ
2020	2.300,00 TL	1.200,00 TL	600,00 TL	VUK 513 SIRA NOLU GENEL TEBLİĞİ
2019	1.900,00 TL	980,00 TL	490,00 TL	VUK 504 SIRA NOLU GENEL TEBLİĞİ

107/A MADDESİ UYARINCA GETİRİLEN ZORUNLULUKLARA UYMAYANLAR

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

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

DOĞRUDAN GİDER YAZILACAK DEMİRBAŞ ve PEŞTEMALLİK TUTARI (VUK. MADDE 313)		
UYGULAMA DÖNEMİ	MİKTAR	DAYANAĞI OLAN VUK GENEL TEBLİĞİ
2024	6.9 00,00 TL	556
2023	4.400,00 TL	544
2022	2.000,00 TL	534
2021	1.500,00 TL	522
2020	1.400,00 TL	513
2019	1.200,00 TL	504

VERGİ USUL KANUNUNA GÖRE YENİDEN DEĞERLEME ORANLARI		
YILI	ORANI (%)	DAYANAĞI OLAN VUK TEBLİĞİ
2024	58,46	544
2023	122,9	544
2022	36,20	533
2021	9,11	522
2020	22,58	513
2019	23,73	503

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

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

BENDİ	2024 YILI VUK 556*	2023 YILI VUK 544*	2022 YILI VUK 534*	2021 YILI VUK 522*	2020 YILI VUK 513*	2019 YILI VUK 504*
YILLIK MAL ALIŞLARI TOPLAMI	1.400.000 TL	890.000 TL	400.000 TL	300.000 TL	280.000 TL	230.000 TL
YILLIK MAL SATIŞLARI TOPLAMI	2.000.000 TL	1.270.000 TL	570.000 TL	420.000 TL	390.000 TL	320.000 TL
YILLIK GAYRİ SAFİ İŞ HASILATI	690.000 TL	440.000 TL	200.000 TL	150.000 TL	140.000 TL	120.000 TL
İŞ HASILATININ 5 KATI İLE YILLIK SATIŞ TUTARININ TOPLAMI	1.400.000 TL	890.000 TL	400.000 TL	300.000 TL	280.000 TL	230.000 TL

(*) Seri Nolu Genel Tebliği

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

DEFTER TASDİK ZAMANI (VUK. MADDE : 221)*

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

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

*Dayanak:VUK. 221. MADDESİ VE İŞLEM YÖNERGESİ

REESKONT VE AVANS İŞLEMLERİNDE UYGULANAN İSKONTO VE FAİZ ORANLARI		
Vadelerine En Çok Üç Ay Kalan Senetler Karşılığında	Reeskont İşlemlerinde	Avans İşlemlerinde
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
19.12.2020	%15,75	%16,75
13.06.2020	%9,00	%10,00
21.12.2019	%12,75	%13,75
11.10.2019	%17,25	%18,25
29.06.2018	%18,50	%19,50
31.12.2016	%8,75	%9,75
14.12.2014	%9	%10,50
27.12.2013	%10,25	%11,75
21.06.2013	%9,50	%11
20.12.2012	%13,50	%13,75
19.06.2012	%16	%16,50

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

GECİKME ZAMMI ORANLARI(6183 SAYILI KANUN MADDE:51)			
UYGULAMA DÖNEMİ	AYLIK ORAN	YILLIK ORAN	DAYANAĞI OLAN BAKANLAR KURULU KARARI
14.11.2023 tarihinden itibaren	%3,5	%42	7782 sayılı Cumhurbaşkanlığı Kararı
21.07.2022-13.11.2023	%2,5	%30	5801 sayılı Cumhurbaşkanı Kararı
21/07/2022 tarihinden itibaren	%2,5	%24	5801 sayılı Cumhurbaşkanı Kararı
30/12/2019 tarihinden itibaren	%1,6	%19,2	1947 sayılı Cumhurbaşkanlığı Kararı
02/10/2019 tarihinden itibaren	%2	%24	1592 sayılı Cumhurbaşkanlığı Kararı
01/07/2019 tarihinden itibaren	%2,5	%30	1266 sayılı Cumhurbaşkanlığı Kararı
05/09/2018 Tarihinden İtibaren	%2	%24	62 Sayılı Cumhurbaşkanlığı Kararı
19/10/2010 Tarihinden İtibaren	%1,40	%16,8	2010/965
19/11/2009	%1,95	%23,4	2009/15565
21/04/2006 Tarihinden İtibaren	%2,5	%30	2006/10302

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

* GECİKME ZAMMI 1 TL DEN AZ OLAMAZ.

TECİL FAİZİ ORANLARI (6183 SAYILI KANUN MADDE:48)

UYGULAMA DÖNEMİ	AYLIK ORAN	YILLIK ORAN	DAYANAĞI
28/04/2006 tarihinden itibaren	%2	%24	438 Seri Nolu Tah. Gen. Teb.
21/11/2009 tarihinden itibaren	%2	%19	Seri: C-Sıra 1 Nolu Tah. Gen. Teb.
21/10/2010 tarihinden itibaren	%1	%12	Seri: C-Sıra 2 Nolu Tah. Gen. Teb.
06.09.2018 tarihinden itibaren	%1,83	%22	Seri: C-Sıra 3 Nolu Tah. Gen. Teb.
25.10.2019 tarihinden itibaren	%1,58	%19	Seri: C-Sıra 4 Nolu Tah. Gen. Teb.
30.12.2019 tarihinden itibaren	%1,25	%15	Seri: C-Sıra 5 Nolu Tah. Gen. Teb.
21.07.2022 tarihinden itibaren	%2	%24	Seri: C-Sıra 6 Nolu Tah. Gen. Teb.

KISMİ TEVKİFAT UYGULANACAK İŞLEMLER

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

Yıllar	Sınır Tutarı
2024	90.800,00 TL
2023	57.300,00 TL
2022	25.700,00 TL
2021	18.900,00 TL
2020	17.300,00 TL
2019	14.100,00 TL

Motorlu Taşıtlar Vergisi Tarifeleri

56 seri No.lu MTV Genel Tebliği ile 01.01.2024 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	70.600'ü aşmayanlar	1	3.359	2.343	1.308	979	347
	70.600'ü aşıp 123.700'ü aşmayanlar	2	3.692	2.576	1.437	1.088	383
	123.700'ü aşanlar	3	4.032	2.809	1.573	1.188	413
1301 - 1600 cm ³ e kadar	70.600'ü aşmayanlar	4	5.851	4.387	2.544	1.798	690
	70.600'ü aşıp 123.700'ü aşmayanlar	5	6.439	4.828	2.801	1.973	754
	123.700'ü aşanlar	6	7.026	5.265	3.050	2.153	823
1601 - 1800 cm ³ e kadar	177.000'i aşmayanlar	7	11.374	8.894	5.227	3.189	1.235
	177.000'i aşanlar	8	12.413	9.697	5.710	3.484	1.348
1801 - 2000 cm ³ e kadar	177.000'i aşmayanlar	9	17.920	13.800	8.111	4.828	1.898
	177.000'i aşanlar	10	19.553	15.061	8.848	5.265	2.072
2001 - 2500 cm ³ e kadar	221.000'i aşmayanlar	11	26.885	19.517	12.193	7.282	2.880
	221.000'i aşanlar	12	29.332	21.290	13.299	7.948	3.142
2501 - 3000 cm ³ e kadar	442.300'ü aşmayanlar	13	37.485	32.615	20.373	10.957	4.016
	442.300'ü aşanlar	14	40.898	33.575	22.227	11.955	4.383
3001 - 3500 cm ³ e kadar	442.300'ü aşmayanlar	15	57.093	51.374	30.944	15.446	5.657
	442.300'ü aşanlar	16	62.289	56.039	33.756	16.845	6.179
3501 - 4000 cm ³ e kadar	708.000'i aşmayanlar	17	89.767	77.517	45.649	20.373	8.111
	708.000'i aşanlar	18	97.937	84.560	49.807	22.227	8.848
4001 cm ³ ve yukarısı	840.700'ü aşmayanlar	19	146.932	110.117	65.252	29.326	11.374
	840.700'ü aşanlar	20	160.285	120.196	71.186	31.991	12.413
			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			625	467	345	212	80
251 - 650 cm ³ 'e kadar			1.294	979	625	345	212
651 - 1200 cm ³ 'e kadar			3.341	1.985	979	625	345
1201 cm ³ ve yukarısı			8.106	5.355	3.341	2.652	1.294

(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	4.016	2.652	1.294
2) Panel van ve motorlu karavanlar (Motor Silindir Hacmi)			
1900 cm ³ ve aşağısı	3.355	3.341	1.985
1901 cm ³ ve yukarısı	8.106	5.355	3.341
3) Otobüs ve benzerleri (Oturma Yeri)			
25 kişiye kadar	10.146	6.059	2.652
26-35 kişiye kadar	12.168	10.146	4.016
36-45 kişiye kadar	13.541	11.485	5.355
46 kişi ve yukarısı	16.245	13.541	8.106
4) Kamyonet, kamyon, çekici ve benzerleri (Azami Toplam Ağırlık)			
1.500 kg.'a kadar	3.601	2.392	1.177
1.501-3.500 kg.'a kadar	7.295	4.226	2.392
3.501-5.000 kg.'a kadar	10.960	9.122	3.601
5.001-10.000 kg.'a kadar	12.168	10.333	4.844
10.001-20.000 kg.'a kadar	14.624	12.168	7.295
20.001 kg ve yukarısı	18.292	14.624	8.498

(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	67.931	54.316	40.730	32.576
1.151 - 1.800 kg.'a kadar	101.916	81.510	61.129	48.899
1.801 - 3.000 kg.'a kadar	135.909	108.719	81.510	65.211
3.001 - 5.000 kg.'a kadar	169.902	135.909	101.916	51.510
5.001 - 10.000 kg.'a kadar	203.898	163.107	122.312	97.834
10.001 - 20.000 kg.'a kadar	237.888	190.296	142.701	114.129
20.001 kg. ve yukarısı	271.871	217.473	163.107	130.479

(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	3.359	2.343	1.308	978	347
1301-1600 cm ³ e kadar	5.851	4.387	2.544	1.798	690
1601-1800 cm ³ e kadar	10.342	8.078	4.758	2.896	1.120
1801-2000 cm ³ e kadar	16.296	12.546	7.374	4.387	1.728
2001-2500 cm ³ e kadar	24.439	17.741	11.085	6.620	2.617
2501-3000 cm ³ e kadar	34.081	29.646	18.519	9.956	3.654
3001-3500 cm ³ e kadar	51.903	46.702	28.129	14.037	5.148
3501-4000 cm ³ e kadar	81.611	70.470	41.500	18.519	7.374
4001 cm ³ ve yukarısı	133.572	100.164	59.319	26.654	10.342

DAMGA VERGİSİ ORANLAR

	2024	2023	2022	2021	2020	2019
KİRA MUKAVELENAMELERİ (MUKAVELE SÜRESİNE GÖRE KİRA BEDELİ ÜZERİNDEN)	BİNDE 1.89	BİNDE 1.89	BİNDE 1.89	BİNDE 1.89	BİNDE 1.89	BİNDE 1.89
BİLANÇOLAR	360,00 TL	227,30 TL	102,00 TL	74,90 TL	68,70 TL	56,10 TL
GELİR TABLOLARI	171,90 TL	108,50 TL	48,70 TL	35,80 TL	32,90 TL	26,90 TL
İŞL. HES. ÖZETLERİ	171,90 TL	108,50 TL	48,70 TL	35,80 TL	32,90 TL	26,90 TL
YILLIK G.V. BEY.	467,20 TL	294,90 TL	132,30 TL	97,20 TL	89,10 TL	72,70 TL
KURUMLAR V. BEY.	624,10 TL	393,90 TL	176,70 TL	129,80 TL	119,00 TL	97,10 TL
MUHTASAR BEY.	308,30 TL	194,60 TL	87,30 TL	64,10 TL	58,80 TL	48,00 TL
K.D.V. BEYANNAMESİ	308,30 TL	194,60 TL	87,30 TL	64,10 TL	58,80 TL	48,00 TL
DİĞER VERGİ BEYANNAMELERİ (DAMGA VERGİSİ BEYANNAMELERİ HARİÇ)	308,30 TL	194,60 TL	87,30 TL	64,10 TL	58,80 TL	48,00 TL
BELEDİYELERE VE İL ÖZEL İDARELERİNE VERİLEN BEYANNAMELER	228,80 TL	144,40 TL	64,80 TL	47,60 TL	43,70 TL	35,70 TL
SOSYAL GÜVENLİK KURUMLARINA VERİLEN SİGORTA PRİM BİLDİRGELERİ	624,10 TL	393,90 TL	176,70 TL	129,80 TL	119,00 TL	97,10 TL
GÜMRÜK İDARELERİNE VERİLEN BEYANNAMELER	393,90 TL	393,90 TL	176,70 TL	129,80 TL	119,00 TL	97,10 TL

2024 TAKVİM YILI İÇİN*

(DAYANAĞI: 55 SERİ NO'LU VERASET VE İNTİKAL VERGİSİ KANUNU GENEL TEBLİĞİ)

MATRAH	VERASET YOLUYLA İNTİKALLERDE %	İVAZSIZ İNTİKALLERDE %
İlk 1.700.000 TL için	1	10
Sonra gelen 4.000.000 TL için	3	15
Sonra gelen 8.700.000 TL için	5	20
Sonra gelen 17.000.000 TL için	7	25
Matrahın 31.100.000 lirayı aşan bölümü için	10	30

VERASET VE İNTİKAL VERGİSİ İSTİSNA MİKTARLARI (V.İ.V.K. MAD:4-B,D,E)

VERASET - İNTİKAL TÜRÜ	İSTİSNA TUTARI				
	2024	2023	2022	2021	2020
Evlatlıklar dahil, fûruğ ve eşten her birine isabet eden miras hisselerinde	1.609.552 TL	1.015.747 TL	455.635 TL	334.534 TL	306.603 TL
Fûruğ bulunmaması halinde eşe isabet eden miras hissesinde	3.221.082	2.032.742	911.830 TL	669.479 TL	613.582 TL
İvazsız suretle meydana gelen intikallerde	37.059 TL	23.387 TL	10.491 TL	7.703 TL	7.060 TL
Para ve mal üzerine düzenlenen yarışma ve çekilişlerde kazanılan ikramiyelerde	37.059 TL	23.387 TL	10.491 TL	7.703 TL	7.060 TL

DEĞERLİ KAĞIT BEDELLERİ	2023	2022	2021	2020	2019	2018
1/a-b NOTER KAĞITLARI ve BEYANNAME	55 TL	25,50 TL	20,00 TL	16,50 TL	13,60 TL	11,00 TL
1/c PROTESTO,VEKALETNAME VE RE'SEN SENET	110 TL	50,00 TL	40,00 TL	33,00 TL	27,00 TL	22,00 TL
3 PASAPORTLAR	501 TL	225,00 TL	180,00 TL	160,00 TL	133,50 TL	108,00 TL
4 İKAMET İZİNİ	356 TL	160,00 TL	125,00 TL	110,00 TL	89,00 TL	72,00 TL
6/a KANUNİ BİLDİRİM SÜRESİ DIŞINDA DOĞUM NEDENİYLE DÜZENLENEN TÜRKİYE CUMHURİYETİ KİMLİK KARTI	83 TL	37,50 TL	30,00 TL	25,00 TL	22,50 TL	18,50 TL
6/b DEĞİŞTİRME NEDENİYLE DÜZENLENEN TÜRKİYE CUMHURİYETİ KİMLİK KARTI	83 TL	37,50 TL	30,00 TL	25,00 TL	22,50 TL	18,50 TL
6/c KAYIP NEDENİYLE DÜZENLENEN TÜRKİYE CUMHURİYETİ KİMLİK KARTI	166 TL	75,00 TL	60,00 TL	50,00 TL	45,00 TL	37,00 TL
7 AİLE CÜZDANLARI	445	200,00	160,00	140,00 TL	121,00 TL	98,00 TL
9 SÜRÜCÜ BELGELERİ	624 TL	280,00 TL	225,00 TL	200,00 TL	166,00 TL	134,00 TL
10 SÜRÜCÜ ÇALIŞMA BELGELERİ (KARNELERİ)	624 TL	280,00 TL	225,00 TL	200,00 TL	166,00 TL	134,00 TL
12 MOTORLU ARAÇ TESCİL BEL.	557 TL	250,00 TL	200,00 TL	180,00 TL	148,50 TL	120,00 TL
13 İŞ MAKİNESİ TESCİL BELGESİ	468 TL	210,00 TL	170,00 TL	150,00 TL	124,00 TL	100,00 TL
14 BANKA ÇEKLERİ (HER 1 YAP.)	33 TL	15,50 TL	12,00 TL	10,00 TL	8,00 TL	6,50 TL
15 MAVİ KART (EK: 9/5/2012-6304/9 MD.)	83 TL	20,00 TL	16,00 TL	14,00 TL	12,50 TL	10,00 TL
16 YABANCI ÇALIŞMA İZİN BELGESİ	356 TL	160,00 TL	125,00 TL	110,00 TL	89,00 TL	72,00 TL
17 YABANCI ÇALIŞMA İZİN BELGESİ	356 TL	160,00 TL	125,00 TL	110,00 TL	89,00 TL	72,00 TL
DAYANAĞI	DEĞ. KAĞ. KAN. GEN. TEB. SERİ NO: 79	DEĞ. KAĞ. KAN. GEN. TEB. SERİ NO: 70	DEĞ. KAĞ. KAN. GEN. TEB. SERİ NO: 66	DEĞ. KAĞ. KAN. GEN. TEB. SERİ NO: 64	DEĞ. KAĞ. KAN. GEN. TEB. SERİ NO: 60	DEĞ. KAĞ. KAN. GEN. TEB. SERİ NO: 56

EMLAK VERGİSİ ORANLARI

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

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

YIL	Değeri
2024	12.880.000,00 TL
2023	9.967.000,00 TL
2022	6.173.000,00 TL
2021	5.227.000,00 TL
2020	5.000.000,00 TL

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

12.880.000 TL ile 19.321.000 TL arasında olanlar (bu tutar dahil) 12.880.000 TL'yi aşan kısmı için	Binde 3
25.763.000 TL'ye kadar olanlar (bu tutar dahil) 19.321.000 TL'si için 19.323 TL, fazlası için	Binde 6
25.763.000 TL'den fazla olanlar 25.763.000 TL'si için 57.975 TL, fazlası için	Binde 10

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

MADDE NO	KONUSU	2024 Yılında Uygulanacak Tutar (TL)
MADDE 104	İlanın şekli	
	1- İlanın vergi dairesinde yapılması	17.000
	3- İlanın: - Vergi dairesinin bulunduğu yerde yayımlanan bir veya daha fazla gazetede ve bir internet haber sitesinde yapılması - Türkiye Genelinde yayımlanan gazetelerden birinde ve bir internet haber sitesinde ayrıca yapılması	17.000-1.700.000 1.700.000 ve üzeri
	4- İlanın; -Hazine ve Maliye Bakanlığına bağlı vergi daireleri açısından Gelir İdaresi Başkanlığının, diğerleri için ilgili idarenin resmi internet sitesinde ayrıca duyurulması	17.000
MÜKERRER MADDE 115	Tahakkuktan vazgeçme	200
MADDE 153/A	Teminat tutarı	690.000
Madde 177	Bilanço hesabı esasına göre defter tutma hadleri	
	1- Yıllık; - Alış tutarı - Satış Tutarı	1.400.000 2.000.000
	2- Yıllık gayrisafi iş hasılatı	690.000
	3- İş hasılatının beş katı ile yıllık satış tutarının toplamı	1.400.000
MADDE 232	Fatura kullanma mecburiyeti	6.900
MADDE 252	Muhtarların karne tasdikinde aldığı harç	20
MÜKERRER MADDE 257	Teminat Tutarı	
	8- 5015 sayılı Petrol Piyasası Kanunu ve 5307 sayılı Sıvılaştırılmış Petrol Gazları (LPG) Piyasası Kanunu ve Elektrik Piyasası Kanununda Değişiklik Yapılmasına Dair Kanun kapsamında lisansa tabi faaliyetlerde bulunanlar ile bu madde uyarınca bandrol, pul, barkod, hologram, kupür, damga, sembol gibi özel etiket ve işaretleri kullanma zorunluluğu getirilen ürünleri imal ve ithal edenlerden;	
	Yeni işe başlayanlar	44.000.000
	Faaliyeti devam edenler	440.000.000
	10-4760 sayılı Özel Tüketim Vergisi Kanununda tanımlı bulunan motorlu araç ticareti yapanlar	100.000.000
MADDE 313	Doğrudan gider yazılacak demirbaş ve peştemallıklar	6.900
MADDE 323	Şüpheli alacak tutarı	14.000
MADDE 343	En az ceza haddi	
	- Damga vergisinde	87
	- Diğer vergilerde	170
MADDE 352	Usulsüzlük dereceleri ve cezaları (Kanuna bağlı cetvel)	
	<u>1 inci derece usulsüzlükler</u>	
	1- Sermaye şirketleri	1.100

MADDE NO	KONUSU	2024 Yılında Uygulanacak Tutar (TL)
	2- Sermaye şirketi dışında kalan birinci sınıf tüccarlar ve serbest meslek erbabı	660
	3- İkinci sınıf tüccarlar	330
	4- Yukarıdakiler dışında kalıp beyanname usulüyle gelir vergisine tabi olanlar	150
	5- Kazancı basit usulde tespit edilenler	87
	6- Gelir vergisinden muaf esnaf	40
	<u>II nci derece usulsüzlükler</u>	
	1- Sermaye şirketleri	580
	2- Sermaye şirketi dışında kalan birinci sınıf tüccarlar ve serbest meslek erbabı	330
	3- İkinci sınıf tüccarlar	150
	4- Yukarıdakiler dışında kalıp beyanname usulüyle gelir vergisine tabi olanlar	87
	5- Kazancı basit usulde tespit edilenler	40
	6- Gelir vergisinden muaf esnaf	23
MADDE 353	Fatura ve benzeri evrak verilmemesi ve alınmaması ile diğer şekil ve usul hükümlerine uyulmaması	
	1- Elektronik belge olarak düzenlenmesi gerekenler de dâhil olmak üzere fatura, gider pusulası, müstahsil makbuzu, serbest meslek makbuzunun verilmemesi, alınmaması, bu bilgilerde gerçek meblağdan farklı meblağlara yer verilmesi, bu belgelerin elektronik belge olarak düzenlenmesi, bu belgelerin hiç düzenlenmemiş sayılması - Bir takvim yılı içinde her bir belge nevine ilişkin olarak kesilecek toplam ceza	3.400 1.700.000
	2- Elektronik belge olarak düzenlenmesi gerekenler de dâhil olmak üzere perakende satış fişi, ödeme kaydedici cihaz fişi, giriş ve yolcu taşıma bileti, sevk irsaliyesi, taşıma irsaliyesi, yolcu listesi, günlük müşteri listesi ile Hazine ve Maliye Bakanlığınca düzenleme zorunluluğu getirilen belgelerin düzenlenmemesi, kullanılmaması, bulundurulmaması, aslı ile örneğinde farklı meblağlara yer verilmesi, gerçeğe aykırı olarak düzenlenmesi, elektronik belge olarak düzenlenmesi gerekirken kâğıt olarak düzenlenmesi, hiç düzenlenmemiş sayılması - Her bir belge nevine ilişkin olarak her bir tespit için toplam ceza - Her bir belge nevine ilişkin bir takvim yılı içinde kesilecek toplam ceza	3.400 170.000 1.700.000
	4- Hazine v Maliye Bakanlığınca tutulma ve günü gününe kayıt edilme mecburiyeti getirilen defterlerin; bulundurulmaması, günü gününe kayıt yapılmaması, yetkililere ibraz edilmemesi ile levha bulundurma ve asma mecburiyetine uyulmaması	1.700
	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	40.000
	7- Kamu kurum ve kuruluşları ile gerçek ve tüzel kişilerce yapılacak işlemlerde kullanılma zorunluluğu getirilen vergi numarasını kullanmaksızın işlem yapanlara	2.000

MADDE NO	KONUSU	2024 Yılında Uygulanacak Tutar (TL)
	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	6.600 1.300.000
	9- 4358 sayılı Kanun uyarınca vergi kimlik numarası kullanma zorunluluğu getirilen kuruluşlardan yaptıkları işlemlere ilişkin bildirimleri, belirlenen standartlarda ve zamanda yerine getirmeyenlere	8.700
	10- 127 nci maddenin (d) bendi uyarınca Hazine ve Maliye Bakanlığının özel işaretili görevlisinin ikazına rağmen durmayan aracın sahibi adına	6.600
	11- Tasdik raporu ibraz şartı getirilen mükellef adına Alt sınır Üst sınır	230.000 2.300.000
MADDE 355	Damga Vergisinde	
	- Her bir kâğıt için kesilecek özel usulsüzlük cezası	14
MÜKERRER MADDE 355	Bilgi vermektten çekinenler ile 107/A, mükerrer 242, 256, 257, mükerrer 257 nci madde ve Gelir Vergisi Kanununun 98/A maddesi hükmüne uymayanlar için ceza	
	- 86, 148, 149, 150, mükerrer 242, 256 ve 257 nci maddelerde yer alan zorunluluklar ile mükerrer 257 nci madde ve Gelir Vergisi Kanununun 98/A maddesi uyarınca getirilen zorunluluklara uymayanlar	
	1- Birinci sınıf tüccarlar ile serbest meslek erbabı hakkında	11.800
	2- İkinci sınıf tüccarlar, defter tutan çiftçiler ile kazancı basit usulde tespit edilenler hakkında	5.800
	3- Yukarıdaki bentlerde yazılı bulunanlar dışında kalanlar hakkında	3.000
	107/A maddesi uyarınca getirilen zorunluluklara uymayanlar	
	1- Birinci sınıf tüccarlar ile serbest meslek erbabı hakkında	6.900
	2- İkinci sınıf tüccarlar, defter tutan çiftçiler ile kazancı basit usulde tespit edilenler hakkında	3.400
	3- Yukarıdaki bentlerde yazılı bulunanlar dışında kalanlar hakkında	1.800
	- Mükerrer 257 nci maddenin birinci fıkrasının (8) numaralı bendi uyarınca getirilen zorunluluklara uymayanlara (üst sınır)	4.400.000
	Tahsilat ve ödemelerini banka, benzeri finans kurumları veya posta idarelerince düzenlenen belgelerle tevsik etme zorunluluğuna uymayanlara bir takvim yılı içinde kesilecek toplam özel usulsüzlük cezası	8.700.000
MADDE 370	İzaha davet	
	- Kullanılan sahte veya muhteviyatı itibarıyla yanıltıcı belge tutarı	500.000
EK MADDE 1	Tarhiyat sonrası uzlaşmaya konu edilebilecek usulsüzlük ve özel usulsüzlük cezalarında sınır	23.000 üzeri
EK MADDE 1	376 nci maddedeki indirim oranının %50 artırımlı uygulanacağı usulsüzlük ve özel usulsüzlük cezalarında sınır	23.000 ve altı
EK MADDE 11	Tarhiyat öncesi uzlaşmaya konu edilebilecek usulsüzlük ve özel usulsüzlük cezalarında sınır	23.000 üzeri

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.

Vergi Raporu Dergisine (Dergimize) gönderilen çalışmalarda benzerlik oranı toplamda %35'i geçmemelidir. Aksi durumda çalışma hakem değerlendirmesine sunulmayacak ve yayınlanmayacaktır. Beş kelimeye kadar benzerlikler değerlendirmeye alınmayacaktır.

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

Gönderilen makaleler;

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

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

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

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

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

2. ATIF YAZIM TEKNİĞİ

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

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

2.1. Kitaplar

• Tek Yazarlı Kitap Atıf Örneği:

(Ozan, 2018: 46).

• İki Yazarlı Kitap Atıf Örneği:

(Keskin ve Suçççek, 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. İntihal raporuna göre benzerlik oranı toplam % 30'u geçmemelidir.

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 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.

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

4. Makale Değerlendirme Kriterleri

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

Makalelerin değerlendirilmesinde aşağıdaki kriterlere öncelik verilmektedir;

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

Makalelerin değerlendirmesinde olumsuz durumlara aşağıda yer verilmiştir;

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

5. Makale Değerlendirme Sistemi

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

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

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

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

6. Telif Politikası

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

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

Yayınlanan makalelere atıf yapılmak şartıyla alıntı yapılabilir.

Yayınlanması uygun 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

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

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

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

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

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

Makalesi yayınlanan yazarlara, makalenin 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 3.250.00 TL

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

İmza

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

VERGİ RAPORU DERGİSİ

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



TÜRK VERGİ KANUNLARI

2024

Sipariş için;

vergiraporu.com.tr



www.trt.net.tr