

# Vergide Gündem

## Tax Agenda

Ağustos / August 2014

### **Kesinleşmiş bazı kamu alacakları yeniden yapılandırılıyor**

M. Berkay Kılıç

### **Yurt dışında düzenlenen kâğıtlarda damga vergisi**

Gazihan Karabıyık

### **English translation**

### **Gümrükte Gündem**

Sercan Bahadır - Yakup Güneş

### **Ekonomi Yorumları**

Levent Topçu

### **Sirküler indeks**

### **Vergi takvimi**

### **Pratik bilgiler**

### **Practical information**

# EY

Building a better  
working world

## Kesinleşmiş bazı kamu alacakları yeniden yapılandırılıyor

### Giriş

"İş Kanunu ile Bazı Kanun ve Kanun Hükmünde Kararnemelerde Değişiklik Yapılması ile Bazı Alacakların Yeniden Yapılandırılmasına Dair Kanun Tasarısı" TBMM Plan ve Bütçe Komisyonunun 10 Temmuz tarihli oturumunda kabul edilmiştir. Yazımızın hazırlandığı tarihte Tasarı'nın TBMM Genel Kurulundaki görüşmeleri devam etmektedir.

Söz konusu Tasarı'da kesinleşmiş bazı kamu alacaklarının yeniden yapılandırılmasına ilişkin düzenlemeler de yer almaktadır. Buna göre Vergi Usul Kanunu kapsamındaki alacaklar, gümrük vergileri ve cezaları, SGK prim borçları ve cezaları, 6183 sayılı Amme Alacaklarının Tahsili Usulü Hakkında Kanun kapsamında takip edilen adli ve idari para cezaları gibi pek çok kamu alacağı yeniden yapılandırılma kapsamına girmektedir.

Bu yazımızda ise sadece Kanun Tasarısı'nın 75. maddesinde\* yer alan; Vergi Usul Kanunu kapsamına giren vergi, vergi cezaları ve gecikme faizleri ile 6183 sayılı Kanun kapsamında hesaplanan gecikme zamlarına ilişkin kamu alacaklarının nasıl yapılandırılacağını ve söz konusu düzenlemenin mükelleflere olan etkilerini ele alacağız.

Bu kapsamda, Tasarı'nın bu şekliyle yasalaşması halinde, yeniden yapılandırmaya konu olabilecek vergi, vergi cezaları, gecikme faizleri ve gecikme zamlarına ilişkin kamu alacaklarına ve yeniden yapılandırmadan faydalanılabilemesi için yerine getirilmesi gereken şartlara yazımızın aşağıdaki bölümlerinde yer verilmiştir.

### Yeniden yapılandırmaya konu edilen Vergi Usul Kanunu kapsamındaki vergi, vergi cezaları, gecikme faizleri, gecikme zamları

Vergi Usul Kanunu kapsamındaki vergi, vergi cezaları, gecikme faizleri, gecikme zamlarına ilişkin kamu alacaklarından;

- ▶ 30.04.2014 tarihinden (bu tarih dahil) önceki dönemlere ilişkin vergi ve bunlara bağlı vergi cezaları, gecikme faizleri, gecikme zamları,
- ▶ Beyana dayanan vergilerde, 30.04.2014 tarihine kadar verilmesi gereken beyannamelere ilişkin vergi ve bunlara bağlı vergi cezaları, gecikme faizleri, gecikme zamları (2013 yılı takvim yılına ilişkin gelir vergisi ikinci taksiti hariç),
- ▶ 2014 yılına ilişkin olarak 30.04.2014 tarihinden (bu tarih dahil) önce tahakkuk eden vergi ve bunlara bağlı vergi cezaları, gecikme faizleri, gecikme zamları (2014 yılı için tahakkuk eden motorlu taşıtlar vergisi ikinci taksiti hariç)
- ▶ 30.04.2014 tarihinden (bu tarih dahil) önce yapılan tespitlere ilişkin olarak vergi aslına bağlı olmayan vergi cezaları,

yeniden yapılandırma kapsamına girmektedir.

\* Tasarı'nın 75. maddesinin makalemizin konusunu oluşturan hükümleri TBMM Genel Kurulunun 24.07.2014 tarihli toplantısında aynen kabul edilmiştir.

## Yeniden yapılandırmadan faydalanma şartları

Tasarı'daki düzenlemeler göz önünde bulundurulduğunda yukarıda yer verilen Vergi Usul Kanunu kapsamındaki kamu alacaklarının yeniden yapılandırmaya konu edilebilmesi için söz konusu alacakların kesinleşmiş olması gerekmektedir.

Tasarı'da kesinleşme şartına yer verilmekle birlikte, alacağın kesinleşmesinden ne anlaşılması gerektiğine ilişkin bir açıklamada bulunulmamıştır. Diğer taraftan, 1 seri numaralı Kurumlar Vergisi Genel Tebliği'nin "Örtülü Sermaye" uygulamalarına ilişkin açıklamaların yer aldığı 12.4.1. bölümünde; "Verginin kesinleşmesi; dava açma süresi içinde dava açılmaması, yargı mercilerince nihai kararın verilmiş olması veya uzlaşmanın vaki olması gibi haller nedeniyle, verginin kesinleşmesi ve itiraz edilmeyecek duruma gelmesidir." açıklamasına yer verilmiştir.

Bu noktada, Tasarı'da hangi dönemlere ilişkin kesinleşmiş alacakların yeniden yapılandırmaya konu edileceğine ilişkin belirlemelerde bulunulmuş olmasına karşın, alacağın kesinleşmesinin ne zaman gerçekleşmiş olması gerektiğine ilişkin bir belirlemede bulunulmamış olmasının altını çizmekte fayda görüyoruz.

Örneğin; Tasarı'nın 01.08.2014 tarihinde yasalaşması halinde, 30.04.2014 tarihinden öncesine ait vergi borcuna ilişkin uzlaşma yolunu tercih etmiş bir mükellefin, İdare ile 15.08.2014 tarihinde uzlaşması durumunda; bu mükellefin Torba Kanun kapsamında yeniden yapılandırma hükümlerinden faydalanmasının mümkün olup olmadığı net değildir.

Yukarıda belirtmiş olduğumuz gibi, Tasarı'da yasanın yayımlandığı tarihten sonra kesinleşen vergi alacaklarının yeniden yapılandırmaya konu edilemeyeceği yönünde bir düzenlemede bulunulmamış olmasından hareketle; Tasarı'nın yasalaşmasından sonra kesinleşen kamu alacakları için, mükelleflerin Tasarı'da yer alan diğer şartları da sağlaması durumunda, yeniden yapılandırma hükümlerinden faydalanması mümkün görülmektedir. Ancak, yasanın çıkarılma amacına ve lafzına uygun olarak bu konuda bir belirleme yapılmasının, mükelleflerin ileride mağduriyete uğratılmaması açısından yerinde bir yaklaşım olacağını değerlendirmekteyiz.

Bununla birlikte, kesinleşme şartının yanı sıra yeniden yapılandırmadan faydalanılabilmesi için yerine getirilmesi gereken diğer şartlar;

- ▶ Kanun'un yayımlandığı tarih itibarıyla vadesi geldiği halde ödenmemiş olan ya da ödeme süresi henüz geçmemiş bulunan alacakların ödenmemiş kısmının tamamının,
- ▶ Bu alacaklara bağlı faiz, cezai faiz, gecikme faizi, gecikme zammı gibi fer'i amme alacakları yerine bu Kanun'un yayımlandığı tarihe kadar Yİ-ÜFE aylık değişim oranları esas alınarak hesaplanacak tutarın,

Kanun Tasarısı'nda belirtilen sürelerde ve şekilde tamamen ödenmesidir. Bu durumda alacaklara bağlı fer'i alacakların tahsilinden vazgeçilmektedir.

Ödenmemiş alacağın sadece fer'i alacak olması durumunda ise bunun yerine Yİ-ÜFE aylık değişim oranları esas alınarak

hesaplanacak tutarın bu maddede belirtilen süre ve şekilde tamamen ödenmesi şartıyla yine bu alacakların tahsilinden vazgeçilmektedir.

Yeniden yapılandırma hükümlerinden yararlanmak isteyen borçluların; borçlarına ilişkin olarak dava açmamaları, açılmış davalardan vazgeçmeleri ve kanun yollarına başvurmamaları gerekmektedir. Bunun yanında Kanun'un yayımlandığı tarihi izleyen ikinci ayın sonuna kadar başvuruda bulunarak yeniden yapılandırılan borçlarının ilk taksitini Kanun'un yayımlandığı tarihi izleyen üçüncü ayda ödemeleri şartlarına da yine Kanun Tasarısı'nda yer verilmiştir.

## Vergi cezaları

Yazımızın yukarıdaki bölümünde yer verilen şartların yerine getirilmesi durumunda, bahsi geçen Kanun Tasarısı'nda söz konusu alacaklara bağlı faiz, cezai faiz, gecikme faizi, gecikme zammı gibi fer'i amme alacaklarından vazgeçileceğine ilişkin düzenleme yapılmıştır.

Bu noktada, tahsilinden vazgeçilen alacakların faiz, cezai faiz, gecikme faizi, gecikme zammı gibi fer'i amme alacakları olduğu göz önünde bulundurulduğunda vergi ziyai cezalarının yeniden yapılandırma kapsamına alınmadığının ve dolayısıyla yeniden yapılandırmadan yararlanılsa dahi vergi ziyai cezalarının ödenmesi gerektiğinin altını çizmekte fayda görüyoruz.

Diğer taraftan, Kanun Tasarısı'nda vergi aslına bağlı olmayan cezalar (usulsüzlük ve özel usulsüzlük cezaları gibi) için de özel bir düzenleme bulunmaktadır. Buna göre Kanun'un yayımlandığı tarih itibarıyla vadesi geldiği halde ödenmemiş olan ya da ödeme süresi henüz geçmemiş bulunan ve bir vergi aslına bağlı olmaksızın kesilmiş olan vergi cezalarının, % 50'sinin bu maddede belirtilen süre ve şekilde tamamen ödenmesi şartıyla kalan % 50'sinin tahsilinden vazgeçilmektedir.

## Yeniden yapılandırılan borçların ödenmesi

Kanun Tasarısı'nda, bahsi geçen kamu alacaklarına bağlı faiz, cezai faiz, gecikme faizi, gecikme zammı gibi fer'i amme alacakları yerine Yİ-ÜFE aylık değişim oranı esas alınarak hesaplanacak tutarlar aşağıdaki koşullarda borçlular tarafından ödenebilecektir:

- ▶ Borcun ilk taksit ödeme süresi içerisinde tamamen ödenmesi halinde, Kanun'un yayımlandığı tarihten ödeme tarihine kadar geçen süre için herhangi bir faiz uygulanmayacaktır.
- ▶ Borcun taksitle ödenmek istenmesi durumunda borçluların başvuru sırasında altı, dokuz, on iki veya on sekiz eşit taksitte ödeme seçeneklerinden birini tercih etmesi halinde; hesaplanan borç tutarları sırasıyla (1,05), (1,07), (1,10), (1,15) katsayıları ile çarpılır ve ikişer aylık dönemler halinde ödenecek taksit tutarları hesaplanır.

Kanun kapsamında ödenmesi gereken taksitlerden bir takvim yılında 2'den fazla (2014 takvim yılı için 1'den fazla) taksit, süresinde ödenmez veya eksik ödenirse yeniden yapılandırma hakkı kaybedilmektedir.

Bir takvim yılında en fazla iki (2014 takvim yılı için bir) taksitin süresinde ödenmemesi veya eksik ödenmesi halinde, ödenmeyen veya eksik ödenen taksit tutarlarının son taksiti izleyen ayın sonuna kadar, gecikilen her ay ve kesri için 6183 sayılı Kanun'un 51. maddesine göre belirlenen gecikme zammı oranında hesaplanacak geç ödeme zammı ile birlikte ödenmesi şartıyla Kanun hükümlerinden faydalanılabileceğine söz konusu Kanun Tasarısı'nda yer verilmiştir.

## Yeniden yapılandırmaya ilişkin örnek hesaplama

Örneğin; (A) Anonim Şirketinin Ocak 2010 dönemine ait 100.000 TL tutarında eksik beyan ettiği damga vergisinin bağlı bulunduğu vergi dairesince tespit edilmesi ve bu borcun 31.01.2014 tarihinde tahakkuk etmesi durumunda, Kanun'un yayım tarihi (örneğin 01.08.2014) itibarıyla ödenmemiş olan bu vergi borcuna ilişkin ceza, gecikme faizi ve gecikme zammı hesaplamaları ile yeniden yapılandırma kapsamındaki hesaplamalar karşılaştırmalı olarak aşağıdaki gibi olacaktır.

	Vergi Aslı (TL)	Vergi Ziyai Cezası (TL)	Gecikme Faizi (TL)	Gecikme Zammı (TL)	Yİ-ÜFE'ye Göre Hesaplanan Tutar (TL)	Toplam (TL)
<b>Yeniden Yapılandırılmaması Durumunda</b>	100.000,00	100.000,00	70.200,00	14.093,40	0,00	284.293,40
<b>Yeniden Yapılandırılması Durumunda</b>	100.000,00	100.000,00	0,00	0,00	37.335,94	237.335,94

\* Yİ-ÜFE en son 2014 Haziran ayı için belirlendiği için yeniden yapılandırma kapsamındaki hesaplamalar bu tarihe kadar yapılmıştır.

Yukarıda yer verilen hesaplamalardan da görüleceği üzere Kanun Tasarısı'nda yer alan yeniden yapılandırma hükümlerinden yararlanması durumunda, mükellef 46.957,46 TL'lik bir avantaj sağlamaktadır. Diğer taraftan; vergi aslının ilgili olduğu dönem, borcun kesinleştiği tarih ve söz konusu dönemlere ilişkin gecikme faizi, gecikme zammı ve Yİ-ÜFE tutarlarının her mükellef özelinde elde edilecek vergi avantajının tespitinde belirleyici olacağını belirtmekte fayda görüyoruz.

Ayrıca yukarıdaki hesaplamaların Kanun Tasarısı'ndaki hükümler dikkate alınarak yapıldığını, Tasarı aynen yasalırsa Bakanlık tarafından çıkarılacak olan bir tebliğ ile bu konuya ilişkin örnekli açıklamalar yapılmasının beklendiğini de hatırlatmak isteriz.

## Değerlendirmelerimiz

TBMM Plan ve Bütçe Komisyonunda kabul edilen, "İş Kanunu ile Bazı Kanun ve Kanun Hükmünde Kararnemelerde Değişiklik Yapılması ile Bazı Alacakların Yeniden Yapılandırılmasına Dair Kanun Tasarısı" ile kanun koyucu birçok düzenlemede bulunmakla birlikte; yazımızda yeniden yapılandırmaya konu edilen ve Maliye Bakanlığına bağlı tahsil dairelerince tahsil edilen Vergi Usul Kanunu kapsamındaki vergi, vergi cezaları, gecikme faizleri, gecikme zamlarına ilişkin düzenlemelere yer verilmiştir.

Tasarı'da yer verilen Vergi Usul Kanunu kapsamındaki kamu alacaklarından, sadece kesinleşmiş olanların yeniden yapılandırmaya konu edilebilecek olması göz önünde bulundurulduğunda; yeni Tasarı ile kanun koyucunun, geçmiş dönemlerde gerçekleştirdiği vergi affı ve benzeri düzenlemelere kıyasla, mükelleflere daha kısıtlı bir vergi avantajı sağladığı söylenebilir.

Nitekim daha önceki düzenlemelerle; mükelleflerin kesinleşmiş borçlarının yanı sıra, tahakkuk ettirmedikleri ya da eksik tahakkuk ettirdikleri vergilerinin de kendi beyanlarıyla tahsil edilmesi amaçlanmıştır. Böylece, hem mükelleflerin geçmiş dönemlere ilişkin vergi riskleri ve yükümlülükleri en aza indirilmiştir; hem de devlete önemli bir kaynak sağlanmıştır.

Sonuç olarak, yukarıda yer verilen nedenlerden ötürü; söz konusu Tasarı'nın, mükelleflere sağlayacağı vergi avantajı ile kamu gelirleri üzerindeki etkisinin sınırlı olacağını beklemek yanlış olmayacaktır.

## Yurt dışında düzenlenen kâğıtlarda damga vergisi

### I. Giriş

1964 yılında yürürlüğe giren 488 sayılı Damga Vergisi Kanunu, yıllar içerisinde birçok değişikliğe uğramış olup, halihazırda günümüzde de damga vergisi uygulamasına yön vermektedir.

Damga vergisi, hukuki işlemlerin dayanağı olan belge ve kâğıtların üzerinden vergi alınması esasına dayanmaktadır.

Bu yazımızın konusunu, damga vergisi uygulamasındaki “yurt dışında düzenlenen kâğıtlar” kavramının incelenmesi, kâğıtların nerede düzenlendiğinin tayini ve kâğıtların damga vergisine tabi olup olmayacağına ilişkin değerlendirmeler oluşturmaktadır.

### II. Damga vergisinin konusu

Damga Vergisi Kanunu'nun 1'inci maddesinde, (1) sayılı tabloda yazılı kâğıtların (sözleşmeler, kararlar ve mazbatalar, ticari işlemlerde kullanılan kâğıtlar, makbuzlar ve diğer kâğıtlar) damga vergisine tabi olduğu hükmüne yer verilmiştir.

Bir kâğıdın damga vergisi kapsamında değerlendirilebilmesi için, yazılıp imzalanmak veya imza yerine geçen bir işaret konmak suretiyle düzenlenmesi ve herhangi bir hususu ispat veya belli etmek için ibraz edilebilecek olması veya elektronik imza kullanılmak suretiyle manyetik ortamda ve elektronik veri şeklinde oluşturulması gerekmektedir.

Ayrıca anılan maddede, yabancı memleketlerle Türkiye'deki yabancı elçilik ve konsolosluklarda düzenlenen kâğıtların, Türkiye'de resmi dairelere ibraz edildiği, üzerine devir veya ciro işlemleri yürütüldüğü veya herhangi bir suretle hükümlerinden faydalandığı takdirde vergiye tabi olacağı hükmüne yer verilmiştir.

Söz konusu Kanun'un 4'üncü maddesinde, mahiyeti tayin edilmek istenen kâğıt üzerinde başka bir kâğıda atıf yapılmışsa, atıf yapılan kâğıdın hükümlerine nazaran iktisap ettiği mahiyete göre vergi alınacağı, 5'inci maddesinde ise bir nüshadan fazla düzenlenen kâğıtların her nüshasının ayrı ayrı, aynı miktar veya nispette damga vergisine tabi olacağı belirtilmiştir.

### III. Damga vergisinin mükellefi

Damga vergisinin mükellefi Damga Vergisi Kanunu'nun 3'üncü maddesinde düzenlenmiştir. Söz konusu maddede;

*“Damga Vergisinin mükellefi kâğıtları imza edenlerdir.*

*Resmi dairelerle kişiler arasındaki işlemlere ait kâğıtların Damga Vergisini kişiler öder.*

*Yabancı memleketlerle Türkiye'deki yabancı elçilik ve konsolosluklarda düzenlenen kâğıtların vergisini, Türkiye`de bu kâğıtları resmi dairelere ibraz eden, üzerlerinde devir veya ciro işlemleri yapanlar veya herhangi bir suretle hükümlerinden faydalananlar*

öderler. Ancak bunlardan ticari veya mütedavil kâğıt mahiyetinde bulunanların vergisini, bunları en evvel satan veya kabul veya başka suretle kullanan kişiler öderler.”

hükümleri yer almaktadır.

#### IV. Damga Vergisi Kanunu'nda “kâğıdın hükmünden faydalanma” kavramı

“Kâğıdın hükmünden faydalanma” kavramına ilişkin olarak Damga Vergisi Kanunu'nda açık bir tanıma yer verilmemiş olması ve Maliye Bakanlığı'nın tebliğ bazında net bir açıklama yapmamış olması, kavramın uzun yıllardır tartışma konusu olmasına neden olmuştur. Konuya ilişkin verilmiş mukteza ve yargı kararlarına geçmeden önce, Hesap Uzmanları Danışma Komisyonunun 11.03.1988 tarihinde aldığı karara değinmekte fayda görüyoruz. Söz konusu kararda yer alan aşağıdaki açıklamalar dikkat çekicidir:

“Damga Vergisi Kanunu'nun 1/3'üncü maddesinde belirtilen bir şekilde bir kâğıt resmi daireye ibraz edildiği zaman o kâğıdın hükümlerinden yararlanma kendiliğinden gerçekleşmiş olur. Çoğu kez ibraz ile hükmünden yararlanma iç içedir. Ancak bir kâğıdın hükümlerinden Türkiye'de yararlanma her zaman ibraz ile mümkün değildir. İbraz dışında da o kâğıdın hükümlerinden Türkiye'de yararlanma söz konusu olabilir. Zaten Damga Vergisi Kanunu'nda da ibrazı ve hükümlerinden faydalanma ayrı ayrı belirtilmiştir. Dolayısıyla hükmünden yararlanma ibrazın dışında da olabilir. Hükmünden yararlanma DVK'na sonradan ilave edilmiştir.

Bir kâğıdın hükümlerinden yararlanma konusunda bir çerçeve çizmek, bir tarif yapmak çok güçtür. Ama yine de konuya şu şekilde çerçeve çizilebilir. Yabancı memleketlerde düzenlenen kâğıtlara dayanılarak Türkiye'de;

- ▶ Bazı haklardan,
- ▶ Bazı hususlardan,

yararlanılırsa,

- ▶ Veya o kâğıda dayanılarak Türkiye'de bazı işlemler yaptırılırsa,

bu kâğıdın hükümlerinden Türkiye'de faydalanılmıştır.

Örneğin yurt dışında düzenlenen bir sözleşmeye dayanılarak bir işlem tesis etmek, o sözleşmenin hükümlerinden Türkiye'de yararlanıldığını gösterir. Bunun için sözleşmenin ibrazı şart değildir.

Hüküm bir gücün, bir etkinin ifadesidir. Yani bir kâğıdın hükmünden yararlanma o kâğıdın gücünden, etkisinden yararlanmadır. Örneğin yabancı memleketlerde düzenlenen bir kâğıt Türkiye'ye gönderilmiş, ancak kâğıt herhangi bir işleme dayanak teşkil etmeksizin kasada muhafaza edilmişse, o kâğıdın gücünden yani hükümlerinden yararlanılmamıştır. Çünkü burada ne kâğıda dayanılarak bir işlem tesis edilmiş, kâğıt ne bir ispat aracı olarak kullanılmış, ne de kâğıda dayanılarak bazı hak veya hususlardan yararlanılmıştır. Kâğıt yalnız kasada muhafaza edilmiştir.”

Görüldüğü üzere Hesap Uzmanları Danışma Komisyonu, tartışma konusu kavramı oldukça geniş şekilde yorumlamaktadır.

Konuya ilişkin olarak İstanbul Vergi Dairesi Başkanlığı tarafından verilen 14.08.2012 tarih ve B.07.1.G İB.4.34.18.01-155[1-2012/100]-2579 sayılı muktezada;

“Yabancı memleketlerle Türkiye'deki yabancı elçilik ve konsolosluklarda düzenlenen kâğıtlar damga vergisine tabi bulunmamakla birlikte, bu kâğıtlar, Türkiye'de resmi dairelere ibraz edildiği, üzerine devir veya ciro işlemleri yürütüldüğü veya herhangi bir suretle hükümlerinden faydalandığı takdirde, söz konusu işlemlerin yapıldığı tarih itibarıyla damga vergisine konu teşkil edecektir.

Yabancı memleketlerde düzenlenen kâğıtlar açısından Türkiye'de hükmünden faydalanma konusu esas olarak, kâğıtlarda yer alan hak ve yükümlülükler dayanılarak hukuki, ticari, mali olaylar ve sonuçlar yaratmak olarak anlaşılmalıdır. Hüküm bir gücün, etkinin ifadesi olduğundan, bir kâğıdın hükmünden yararlanma o kâğıdın gücünden, etkisinden kaynaklanmaktadır. Bu durumda, yabancı memleketlerde düzenlenen bir kâğıda ilişkin bazı haklardan veya hususlardan Türkiye'de yararlanılması veyahut kâğıda dayanılarak Türkiye'de bazı işlemler yapılması o kâğıdın hükmünden yararlanıldığı anlamına gelmektedir.” şeklinde açıklamada bulunulmuştur.

Bununla birlikte, kâğıtların hükümlerinden faydalanmanın ne şekilde ele alınması gerektiğine yönelik güzel bir örnek sayılabilecek olan Danıştay 7. Daire'nin 20.12.2000 tarih, E. 1999/294, K. 2000/4088 sayılı kararında ise, “488 sayılı Damga Vergisi Kanunu'nun ‘Mükellef’ başlıklı 3'üncü maddesinin son fıkrasında; yabancı memleketlerle Türkiye'deki yabancı elçilik ve konsolosluklarda düzenlenen kâğıtların vergisinin, Türkiye'de bu kâğıtları resmi dairelere ibraz edenler, üzerlerinde devir veya ciro işlemleri yapanlar veya herhangi bir suretle hükümlerinden faydalananlar tarafından ödeneceği öngörülmüştür. Görüldüğü üzere, fıkrada, yabancı memleketlerde veya Türkiye'deki yabancı elçilik ve konsolosluklarda düzenlenen kâğıtlar dolayısıyla damga vergisinin doğabilmesi, birbirinden bağımsız üç ayrı durumdan herhangi birinin gerçekleşmiş olmasına bağlı bulunmaktadır. Bu üç durum; kâğıdın Türkiye'de resmi dairelere ibraz edilmesi, üzerinde devir veya ciro işlemi yapılması ve herhangi bir suretle hükmünden yararlanılmasıdır. Taraflar arasında imzalanan sözleşme Türkiye'de herhangi bir resmi daireye ibraz edilmediği gibi, üzerinde devir ve ciro işlemi de yapılmadığından; ilk iki durum, olayda, söz konusu değildir. Damga vergisini doğuran üçüncü durumun varlığı ise mahkemece, hükmünden faydalanma koşulunun, kâğıdın vergilendirme için gerekli olan ticari ya da hukuki işlem için Türkiye'de resmi makamlara ibraz edilmesi şeklinde gerçekleşmiş olmasına bağlı kabul edilmiştir. Bu yorum tarzı kabul edilebilir nitelikte değildir. Zira kâğıdın Türkiye'de resmi makamlara ibrazı hali, yukarıda, yabancı ülkelerde düzenlenen kâğıtlar bakımından, damga vergisini doğurduğu açıklanan üç bağımsız durumdan ilkidir. Hükmünden yararlanma halinden ayrı ve bağımsız bir durum olarak düzenlemede yer alan resmi makamlara ibraz halinin, aynı zamanda, hükmünden yararlanma halinin gerçekleşme koşulu olarak kabulü, kanun koyucunun damga vergisini doğuran olay olarak üç ayrı hal öngörmekle güttüğü amaca aykırıdır.

*Dosyanın incelenmesinden; davacı Banka hakkındaki tarhiyatın, inceleme elemanı tarafından, yukarıda sözü edilen sözleşmenin hükmünden Türkiye'de faydalandığından bahisle, önerildiği anlaşılmıştır. O halde; dosyadaki uyumsuzluğun çözümü, "hükümden faydalanma" kavramının anlamının ve olayda, gerçekleşip gerçekleşmediğinin belirlenmesine bağlı bulunmaktadır. Damga vergisinin konusu olan her kâğıt, taraflarına haklar yaratan ya da borç, yükümlülük ve ödevler getiren hukuki durumları belli eden veya ispata yarayan araçtır. Bu tür bir kâğıdın hükmünden yararlanma ise belgelenen hukuki durumun öngördüğü hak, borç, yükümlülük ve ödevlere işlerlik kazandırılması; başka deyişle, tarafların haklarını elde etmeleri, borç, yükümlülük ve ödevlerini de yerine getirmeleridir. Yabancı ülkelerde düzenlenen kâğıtlar bakımından, söz konusu elde etme ve yerine getirme eylemlerinin Türkiye'de gerçekleşmesi, yukarıda açıklanan yasal düzenlemede öngörülen, damga vergisini doğuran olaydır."* şeklinde karar tesis edilmiştir.

Görülebileceği üzere, kâğıtların hükümlerinden faydalanma kavramı yargı tarafından geniş bir şekilde yorumlanmaktadır. Konunun Maliye Bakanlığı tarafından açıklığa kavuşturulması ortaya çıkması muhtemel problemleri bertaraf edebilecektir.

## **V. Sözleşmeler nerede ve ne zaman düzenlenmiş sayılır?**

Yukarıda da değinmiş olduğumuz üzere, Damga Vergisi Kanunu'nun 1'inci maddesinde Yabancı memleketlerle Türkiye'deki yabancı elçilik ve konsolosluklarda düzenlenen kâğıtların, Türkiye'de resmi dairelere ibraz edildiği, üzerine devir veya ciro işlemleri yürütüldüğü veya herhangi bir suretle hükümlerinden faydalandığı takdirde vergiye tabi olacağı hükmüne yer verilmiştir.

Sözleşmeler, taraflara karşılıklı olarak belli bir edimin yerine getirilmesi borcunu yükleyen iki taraflı metinler olup, kâğıtların her iki tarafça imzalanmasını müteakip bu niteliği kazanırlar. Taraflardan sadece birisinin imzasını taşıyan bir metin sözleşme değil tek taraflı irade açıklamasıdır.

Bu husus, 6098 sayılı Borçlar Kanunu'nun 1'inci maddesinde, aşağıdaki hüküm ile vücut bulmaktadır:

*"Sözleşme, tarafların iradelerini karşılıklı ve birbirine uygun olarak açıklamalarıyla kurulur. İrade açıklaması, açık veya örtülü olabilir."*

Taraflar, irade açıklamalarını yani öneri (icap) ve kabullerini, sözle, yazıyla, kanaat verici bir davranışla veya internet iletişim araçları ile yapabilmektedir. Sözleşmenin meydana gelmesi için irade beyanının (öneri-icap) muhataba ulaşması ve karşılığında uygun cevap (kabul) alınması gerekmektedir. Nitekim 6098 sayılı Kanun'un 11'inci maddesinde, hazır olmayanlar arasında kurulan sözleşmelerin, kabulün gönderildiği andan başlayarak hüküm doğuracağı belirtilmiştir.

Bu çerçevede, yurt dışında bulunan kişi/kurumlar tarafından imzalanarak Türkiye'de bulunan kişi/kurumlara gönderilen ve bu kişi/kurumlar tarafından da imzalanarak tekemmül eden sözleşmelerin Türkiye'de düzenlenmiş olan sözleşmelerden hiç bir farkı bulunmamaktadır. Öte yandan, tersi durumda da, yani Türkiye'de bulunan kişi/kurumlar tarafından imzalanarak yurt dışında bulunan kişi/kurumlara gönderilen ve yurt dışında

bulunan kişi/kurumlar tarafından da imzalanarak tekemmül eden sözleşmenin, yurt dışında imzalandığının kabul edilmesi ve vergiyi doğuran olayın varlığından söz edilebilmesi için, sözleşmenin resmi dairelere ibraz edilmesi veya hükümlerinden Türkiye'de yararlanılıp yararlanılmadığının tespiti gerekmektedir.

Bununla birlikte, Maliye Bakanlığı tarafından verilen görüşlerde ve yargı kararlarında da, yurt dışında düzenlenen kâğıtların nerede imza edildiğinin tespitinin önem taşıdığı vurgulanmış olup, kâğıtların tabi olacağı damga vergisinin de bu hususlar dahilinde belirleneceği vurgulanmıştır.

Konuya ilişkin yargı kararlarında yurt dışında düzenlenen kâğıtların nerede düzenlendiğinin tespitinden söz edilmiş olup, ilgili tespite göre kâğıtların damga vergisine tabi olup olmayacağı yönünde açıklamalarda bulunulmuştur.

Nitekim Danıştay Vergi Dava Daireleri Genel Kurulunun 21.11.2008 tarih, E. 2007/403, K. 2008/734 sayılı kararında, *"Sözleşmeler, taraflarına karşılıklı olarak belli bir edimin yerine getirilmesi borcunu yükleyen iki taraflı metinlerdir. Bu yüzden her iki tarafça sözleşme metninin uygun bulunduğu göstermek üzere, imzalanması halinde bu niteliği kazanır. Böyle bir metnin taraflardan birinin imzasını taşıdığı evrede sadece o tarafın diğer tarafla hangi koşullar altında sözleşme yapılabileceğine ilişkin tek taraflı irade açıklamasının varlığından söz edilebileceğinden bu evre, sözleşmenin hazırlık evresidir. Sözleşme, bir tarafın hazırlayarak imzaladığı sözleşme metninin sunulduğu diğer tarafça da imzalanmasıyla yapılmış olur. Bu nedenle merkezleri yurt dışında bulunan kurumlar tarafından hazırlanıp imzalanarak Türkiye'de bulunan davacıya gönderilen ve incelendikten sonra davacı tarafından da imzalanmak suretiyle tamamlandığı anlaşılan sözleşmelerin Türkiye'de yapıldığının kabulü zorunludur."* şeklinde hüküm tesis edilmiştir.

Zaman zaman kâğıdın üzerinden sözleşmenin yurt içinde mi yurt dışında mı imzalandığı belirlenememektedir. Böylesi durumlarda, uygulamada inceleme elemanları, kâğıdı imzalayan kişilerin imza tarihinde kâğıtların imzalandığı ülkede bulunup bulunmadıklarını ilgili kişilerin pasaportlarının incelenmesi yoluyla tespit etmektedirler.

Bununla birlikte, Danıştay 7. Dairenin 14.12.2005 tarih, E. 2003/2319, K. 2005/3273 sayılı kararında, yurt dışında düzenlenen kâğıtların damga vergisine tabi olup olmayacağı ile kaç nüshasının vergiye tabi olacağı durumuna değinilmiştir. İlgili kararda, *"Olayda, her iki sözleşmenin, taraflarca mutabık kalınan çerçevede yurt dışında hazırlanıp, sözleşmelerin yurt dışında mukim taraflarınca imzalandıktan sonra, davacı Şirkete iki nüsha halinde gönderildiği ve birer nüshası imzalandıktan, bir başka deyişle imzaları tamamlandıktan sonra da ilgili yabancı şirketlere geri gönderildiği hususları taraflar arasında ihtilafsızdır. Bu durumda, imza safhası Türkiye'de tamamlanan ve bu suretle herhangi bir hususu ispat ve belli etmek için ibraz edilebilecek nitelik kazanan sözleşmelerin Türkiye'de düzenlendiği; bir başka deyişle, vergiyi doğuran olayın Türkiye'de gerçekleştiği sonucuna varılmakla, söz konusu sözleşmelerin 488 sayılı Kanun'un yukarıda anılan 1'inci maddesinin 1'inci fıkrası uyarınca damga vergisine tabi tutulmasında yasaya aykırılık görülmediğinden, Mahkemece, bu sözleşmelerin yurt dışında düzenlenen kâğıtlardan olduğunun kabulü suretiyle yapılan değerlendirmeye dayalı kararda isabet bulunmamaktadır."* şeklinde hüküm tesis etmiştir.

Dolayısıyla, kâğıdın nerede düzenlendiğinin ve hükümlerinden nerede faydalandığının belirlenmesi vergiyi doğuran olayın varlığının tespitinde belirleyici unsur olacaktır. Türkiye’de düzenlenmiş olan kâğıtlarda vergiyi doğuran olayın varlığından bahsedebilmek için düzenlenen kâğıtların herhangi bir hususu ispat veya belli etmek için ibraz edilebilecek nitelikte olması yeterliyken, yurt dışında düzenlenen kâğıtların vergilendirilmesinde ise kâğıdın Türkiye’de resmi dairelere ibraz edilmesi, Türkiye’de devir ve ciro edilmesi veya düzenlenen kâğıtların hükmünden Türkiye’de faydalanılmış olması şartı aranılmaktadır. Uygulamada “faydalanma” kavramı yukarıda da değinmiş olduğumuz üzere, oldukça geniş bir şekilde yorumlanmaktadır.

## VI. Sonuç

Yazımızda, damga vergisi uygulamasında sıklıkla tereddüte düşülen “yurt dışında düzenlenen kâğıtlar” kavramının incelenmesi ile kâğıtların tabi olacağı damga vergisi uygulamasının tespiti; vergi idaresi tarafından verilen muktezalara ve Danıştay kararlarıyla açıklanmaya çalışılmıştır.

Yargı kararları ve muktezalara bakıldığında hükmünden yararlanma kavramının çok geniş algılandığı, sözleşmenin herhangi bir şekilde işlerlik kazanması halinde hükmünden yararlanıldığı kabul edilmiştir.

Öte yandan, sözleşmelerin tamam edildiği yerde ve zamanda doğduğunu ve damga vergisi uygulamalarının bu paralelde gerçekleştirilmesi gerektiğini belirtmek isteriz.

Netice olarak, birçok tartışmayı beraberinde getiren yurt dışında düzenlenen kâğıtlarda damga vergisi uygulaması, iş sahipleri tarafından dikkate alınması gereken bir konudur. Ayrıca yer vermiş olduğumuz konuya ilişkin olarak Maliye Bakanlığı tarafından açıklayıcı bir tebliğin yayımlanmasının uygulamada karşılaşılan tereddütlerin ortadan kaldırılmasında önemli rol oynayacağı kanaatindeyiz.

### Kaynakça:

ÇANKIR Bekir, (2012). Damga Vergisi Kanunu Uygulamalarında “Belli Para” Kavramı. Vergide Gündem.

ŞEKER Muzaffer, (2013). 6098 Sayılı Türk Borçlar Kanunu’na Göre İsmarlanmayan Şeyin Gönderilmesi.

GEZGİN Burhan, (2003), “Yurtdışında Düzenlenen Kâğıtların Damga Vergisi”, Vergi Dünyası Dergisi.







## **Certain finalized public receivables are being restructured**

### **Introduction**

The “Bill on Amendment to the Labor Law in addition to Certain Laws and Decree Laws as well as Restructuring Certain Receivables” was accepted in the session dated 10 July of Grand National Assembly of Turkey, Planning and Budget Commission. The Bill continues to be discussed in the General Assembly of the Grand National Assembly of Turkey on the date when this article is written.

The Bill in question also includes certain regulations on restructuring certain public receivables. Consequently, many of public receivables such as the receivables within the scope of Tax Procedures Law, customs duties and penalties, SSI premium payables and penalties, and judicial and administrative monetary fines followed up under the Law on Procedures of Collecting Public Receivables are within the scope of restructuring.

In this article, we will only focus on how to restructure the taxes, tax penalties and delay interests stated in the article 75 of the Bill and within the scope of the Tax Procedures Law and the public receivables pertaining to the delay interests calculated within the scope of the Law no. 6183; and the effects of the regulation in question on taxpayers.

Within this scope, in case that the Bill is enacted in this form, the public receivables pertaining to taxes, tax penalties, delay interests and delay surcharges that may be subject to restructuring and the conditions to benefit from the restructuring are provided in the following sections of the article.

### **Taxes, tax penalties, delay interests and delay surcharge which are within the scope of the Tax Procedures Law and subject to restructuring**

Among the public receivables pertaining to taxes, tax penalties, delay interests and delay surcharges within the scope of the Tax Procedures Law;

- ▶ Taxes pertaining to the periods before 30.04.2014 (including this date) and the relevant tax penalties, delay interest and delay surcharge,
- ▶ In the taxes based on declaration, taxes pertaining to the tax returns that must be submitted until 30.04.2014 and the relevant tax penalties, delay interests and delay surcharges (except for the second installment of income taxes pertaining to 2013 calendar year),
- ▶ Taxes pertaining to 2014 accrued before 30.04.2014 (including this date) and the relevant tax penalties, delay interests and delay surcharges (except for the second installments of the motor vehicle taxes accrued for 2014)
- ▶ Tax penalties not related to principal taxes pertaining to determinations made before 30.04.2014 (including this date),

are within the scope of restructuring.

## Conditions for benefiting from restructuring

When the regulations in the Bill are taken into consideration, in order to restructure the above-mentioned public receivables within the scope of the Tax Procedures Law, the aforementioned receivables should be finalized.

The finalization condition is stated in the Draft; however, there is no explanations pertaining to what should be understood from finalization of the receivable. On the other hand, in the section 12.4.1. of the Corporate Tax General Communiqué series no. 1 where explanations pertaining to "Thin Capital" applications are provided, it is stated that "Finalization of the tax; tax becomes finalized and cannot be opposed due to situations for instance when a litigation is not initiated within the period for initiating a litigation, that final decision is taken by the judicial authorities, or that settlement occurs".

At this point, although the Bill provides certain determinations pertaining to which periods' finalized receivables will be subject to restructuring, it would be worthwhile to emphasize that there is no determination pertaining to when the receivable should have been finalized.

For example, in case that the Bill is enacted on 01.08.2014; and a taxpayer having preferred settlement pertaining to the tax payable of the period before 30.04.2014 settles with the Administration on 15.08.2014; it is not clear whether this taxpayer can benefit from restructuring provisions within the scope of the Omnibus Bill.

As stated above, heading from the fact that there is no regulation in the Bill regarding that the tax receivables finalized after the publication date of the law cannot be subject to restructuring; it seems that the taxpayers can benefit from the restructuring provisions for the public receivables finalized after the Bill is enacted if they meet the other conditions in the Bill. However, we are of the opinion that it would be appropriate to make a determination on this issue in line with the purpose and wording of the law in order for the taxpayers not to face any unjust treatment in the future.

In addition to the finalization condition, the other conditions for benefiting from the restructuring are to pay;

- ▶ The whole amount of unpaid receivables which are not paid though they are due by the publication date of the Law or whose maturity has not come yet,
- ▶ The amount to be calculated on the basis of the domestic producer price index monthly difference rates instead of the relevant interests, penal interests, delay interests and delay increases until the publication of the Law,

Within the periods and in the manner stated in the Bill. In this case, the secondary receivables pertaining to the principal receivables are not collected.

In case that the unpaid receivables are only secondary receivables, these are not collected on condition that the amount to be calculated on the basis of domestic producer price index monthly difference rates is paid wholly within the period and in the manner stated in this article.

The debtors who want to benefit from the restructuring provisions must not file lawsuits for their debts, must withdraw from the lawsuits already filed and must not take legal steps. In addition, the Bill also includes the condition that the first installments of the debts restructured by application until the end of the second month following the publication date of the Law must be paid in the third month following the publication date of the Law.

## Tax penalties

In case that the conditions stated in the previous section of the article are met, the Bill in question rules that the secondary public receivables such as interests, penalty interests, delay interests and delay surcharges pertaining to the receivables in question will not be collected.

At this point, considering that the receivables not to be collected are secondary public receivables such as interests, penalty interests, delay interests and delay surcharges, it would be beneficial to emphasize that tax loss penalties are not included within the scope of restructuring and therefore, even though the restructuring provisions are benefited from tax loss, penalties must be paid.

On the other hand, the Bill also includes a special regulation for the penalties not related to principal taxes (such as irregularity and special irregularity fines). Accordingly, of the tax penalties which are not paid although they reach maturity or whose maturity has not ended yet and which are imposed without being related to any principal tax, 50% will not be collected provided that the remaining 50% is paid within the period and in the manner stated in this article.

## Payment of the restructured debts

The amounts to be calculated on the basis of domestic producer price index monthly difference rate instead of secondary public receivables such as interests, penal interests, delay interests and delay increases related with the public receivables mentioned in the Bill can be paid by the debtors in the following conditions:

- ▶ In case that the debt is fully paid in within the payment period of the first installments, no interest will be applied for the period between the publication date of the Law and the payment date.
- ▶ In case that the debt is paid in installments and the debtors prefers six, nine, twelve or eighteen equal installments during the application, the debt amounts calculated are respectively multiplies by the coefficients (1,05), (1,07), (1,10) and (1,15) and the installment amounts to be paid in two-month periods are calculated.

If more than 2 installments (more than 1 for the 2014 calendar year) that should be paid within the scope of the Law in a calendar year are not paid on time or are paid deficiently, restructuring right will be lost.

In case that two installments at most (one for 2014 calendar year) in a calendar year are not paid on time or are paid deficiently, the Bill in question states that the provisions of the Law can be benefitted from provided that the unpaid or deficiently-paid installment amounts are paid until the end of the month following the last installment together with the delayed payment increase determined in line with the article 51 of the Law no. 6183 for each month and fraction.

## Sample calculation pertaining to restructuring

For example, in case that the affiliated tax office detects that (A) Joint-Stock Corporation declared deficient stamp duty amounting to TL 100.000 pertaining to January 2010 period and this debt accrues on 31.01.2014, the calculations pertaining to the penalties, delay interests and delay surcharges regarding this tax payable which is not paid as of the publication date of the Law (e.g. 01.08.2014) and the calculations within the scope of the restructuring will comparatively be as follows.

	Principal Tax (TL)	Tax Loss Penalty (TL)	Delay Interest (TL)	Delay Surcharge (TL)	Amount calculated according to domestic PPI (TL)	Total (TL)
<b>When not restructured</b>	100.000,00	100.000,00	70.200,00	14.093,40	0,00	284.293,40
<b>When restructured</b>	100.000,00	100.000,00	0,00	0,00	37.335,94	237.335,94

\* Since the last domestic PPI was determined for June 2014, calculations within the scope of restructuring have been made until this date.

As can be seen from the above-given calculations, in case that the restructuring provisions in the Bill are benefitted from, the taxpayer obtains an advantage amounting to TL 46.957,46. On the other hand, it would be beneficial to state that the period which the principal tax is related to, the date when the debt is finalized and the delay interest, delay surcharge and domestic PPI amounts pertaining to the relevant periods will be indicative for determination of the tax advantage obtained by each taxpayer.

Besides, we would like to remind that the above-given calculations were made by taking into account the provisions in the Bill, and if the Bill is enacted in this form, the Ministry is expected to provide explanations with examples pertaining to the issue with a communiqué to be issued.

## Our evaluations

The "Bill on Amendment to the Labor Law in addition to Certain Laws and Decree Laws as well as Restructuring Certain Receivables" accepted in the Grand National Assembly of Turkey, Planning and Budget Commission, provides regulations pertaining to taxes, tax penalties, delay interests and delay increases within the scope of Tax Procedures Law which are subjected to restructuring in this article and collected by collection offices affiliated to the Ministry of Finance, as well as many other legislative regulations.

Among the public receivables within the scope of the tax Procedures Law which are stated in the Bill, only those that are finalized can be restructured; and therefore, it can be said that with the new Bill, the law-maker provided a more limited tax advantage to taxpayers as compared to the tax amnesty and similar regulations performed in the previous periods.

Hence with the previous regulations, it was aimed to collect the taxes not incurred or deficiently incurred in addition to the finalized debts of the taxpayers upon their own declarations. Thus, the tax liabilities and risks pertaining to the previous periods were minimized and an important source was provided to the state.

As a result, due to the reasons stated above, it would not be wrong to state that the tax advantage provided by the Bill in question to the taxpayers and its effect on the public incomes will be limited.

# Stamp duty in papers issued abroad

## I. Introduction

Stamp Duty Law no. 488, which became effective in 1964, has been subject to many changes throughout the years, and still guides the application of stamp duty today.

Stamp duty is based on the taxation of documents and papers which serve as a basis for legal procedures.

This article contains evaluations on the examination of the concept of "papers issued abroad" with respect to stamp duty application, determination of where papers are issued and whether papers shall be subject to stamp duty.

## II. Subject of stamp duty

Pursuant to article 1 of Stamp Duty Law, papers listed in schedule (1) (contract, decisions and minutes, papers used in commercial transactions, receipts and other papers) shall be subject to stamp duty.

For a paper to be subject to stamp duty, it should be a document which is issued by being written and signed, or by being marked with a sign that replaces a signature and which can be used to prove or evince an issue or a document created with electronic signature in magnetic media as electronic data. The same article further states that the papers issued in foreign countries and foreign embassies and consulates in Turkey shall be subject to tax where they are submitted to official authorities in Turkey, subject to transfer, endorsement or if their provisions are benefited from by any means.

## III. The concept of "benefiting from the provisions of papers" in the Stamp Duty Law

Since the concept "benefiting from the provisions of paper" has not been clearly defined in the Stamp Duty Law and since the Ministry of Finance has not made any clear explanation in a communiqué either, this concept has been a matter of debate for many years. Before discussing the tax rulings and judicial decisions regarding the issue, we would like to draw attention to the decision taken by the Advisory Committee of Tax Inspectors on 11.03.1998. The following explanations in this decision are remarkable:

*"When a paper is submitted to an official authority as defined in article 1/3 of Stamp Duty Law, the state of benefiting from the provisions of that paper is automatically realized. Submission and benefiting from provisions are usually intertwined. However, benefiting from the provisions of a paper in Turkey is not always possible upon submission. Provisions of that paper can be benefited from in Turkey without submission.*

*For example, conducting a transaction on the basis of an agreement concluded abroad demonstrates that the provisions of that agreement have been benefited from in Turkey. Submission of the agreement is not necessary for this."*

As one can see, the Advisory Committee of Tax Inspectors interprets this controversial concept quite broadly.

According to the tax ruling no. B.07.1.G İB.4.34.18.01-155[1-2012/100]-2579 issued by Istanbul Tax Administration on 14.08.2012;

*"Benefiting from the provisions in Turkey with respect to the papers issued in foreign countries should be essentially interpreted as the creation of legal, commercial, financial cases and results on the basis of the rights and obligations stated on these papers. Since provision is the expression of a power and effect, benefiting from the provisions of a paper results from the power and effect of that paper. In this case, benefiting from certain rights or matters related to a paper issued in foreign countries in Turkey or conducting certain transactions in Turkey on the basis of that paper means that the provisions of that paper have been benefited from. "*

On the other hand, according to the decision no. E. 1999/294, K. 2000/4088 taken by the 7th Chamber of the State Council on 20.12.2000, which can be deemed a good example on how benefiting from the provisions of papers should be handled, *"Each paper subject to stamp duty is an instrument which generates rights for its parties or imposes debt, liability and duties on them and which evinces or proves legal cases. Benefiting from the provisions of such a paper means the effectiveness of the rights, debts, liabilities and duties stipulated by the documented legal case, i.e. parties' acquisition of their rights and fulfillment of their debts, liabilities and duties. With respect to the papers issued in foreign countries, occurrence of this acquisition and fulfillment in Turkey is the event giving rise to tax prescribed in the legal regulation explained above."*

As seen, concept of benefiting from the provisions of papers is broadly interpreted by the jurisdiction. Clarification of the issue by the Ministry of Finance will eliminate potential problems.

## IV. When and where are agreements deemed to be concluded?

Agreements are bilateral texts which impose on parties the liability to mutually fulfill a certain act, and they become agreements when they are signed by both parties. Any text bearing the signature of only one party is not an agreement, but a unilateral declaration of intent.

This issue is regulated as follows in article 1 of the Code of Obligations no. 6098:

*"Agreements are established when parties mutually and consentaneously declare their intent. Declaration of intent may be either explicit or implicit."*

In this framework, agreements which are signed by persons/entities abroad, sent to persons/entities in Turkey and become consummated by also being signed by these persons/entities are no different than the agreements concluded in Turkey. On the other hand, in the opposite case, i.e. with respect to an agreement which is signed by persons/entities in Turkey, sent to persons/entities abroad and becomes consummated by also

being signed by persons/entities abroad, in order to accept that this agreement was signed abroad and serves as the event giving rise to tax, the agreement should be submitted to official authorities or it should be determined whether its provisions have been benefited from in Turkey.

Judicial decisions regarding the issue also mention the determination of where the papers issued abroad are actually issued and provide explanations on whether papers shall be subject to stamp duty according to this determination.

Also, as per the decision no. E. 2007/403, K. 2008/734 taken by the Plenary Session of the Tax Law Chamber of the State Council on 21.11.2008, *"Agreement is concluded when the agreement text prepared and signed by one of the parties is also signed by the party to whom it is presented. Therefore, the agreements which were prepared and signed by companies headquartered abroad, sent to the plaintiff in Turkey and concluded after they are also reviewed and signed by the plaintiff must be definitely deemed to be concluded in Turkey."*

Sometimes it cannot be determined on paper whether the agreement was signed in the country or abroad. In such cases, in practice, tax inspectors review the passports of the persons who have signed the paper and determine whether they were present in the country where the papers were signed on the date of signature.

On the other hand, decision no. E. 2003/2319, K. 2005/3273 taken by the 7th Chamber of the State Council on 14.12.2005 discusses whether papers issued abroad shall be subject to stamp duty and how many of their copies shall be subject to tax. The decision concludes that the agreements whose signing process is completed in Turkey and which become capable of being submitted to prove or evince any issue are deemed to have been concluded in Turkey, i.e. the event giving rise to tax has occurred in Turkey, and all copies are subject to stamp duty.

Therefore, determination of where the paper was issued and where its provisions were benefited from will play a determining role in the detection of the existence of the event giving rise to tax. In order to conclude that there is an event giving rise to tax in papers issued in Turkey, it is sufficient for papers to be capable of being submitted to prove or evince any issue, whereas in the taxation of papers issued abroad, the paper must be submitted to the official authorities in Turkey, transferred or endorsed in Turkey or its provisions must be benefited from in Turkey. As mentioned above, the concept of "benefiting" is interpreted quite broadly in practice.

## V. Conclusion

Our article has examined the concept of "papers issued abroad", which often creates hesitations in the application of stamp duty, as well as determination of the stamp duty applicable to papers by providing examples of tax rulings issued by the tax authority and decisions taken by the State Council.

As a result, stamp duty application in papers issued abroad, which brings about many controversies, is an issue that should be taken into consideration by business owners. Furthermore, we are of the opinion that the promulgation of an explanatory communiqué on the issue by the Ministry of Finance will play a significant role in eliminating the hesitations encountered in practice.

## References:

ÇANKIR Bekir, (2012). Damga Vergisi Kanunu Uygulamalarında "Belli Para" Kavramı. Vergide Gündem.

ŞEKER Muzaffer, (2013). 6098 Sayılı Türk Borçlar Kanunu'na Göre İsmarlanmayan Şeyin Gönderilmesi.

GEZGİN Burhan, (2003), "Yurtdışında Düzenlenen Kâğıtların Damga Vergisi", Vergi Dünyası Dergisi.



# Gümrükte Gündem

Sercan Bahadır  
Yakup Güneş

"Gümrükte Gündem" in Temmuz ayı ana konularından biri olarak gümrük vergilerini ve cezalarını da içeren kamu alacaklarının yeniden yapılandırılmasına ilişkin Kanun Tasarısı karşımıza çıkmaktadır.

İçerisinde bazı kamu alacaklarının yeniden yapılandırılmasına ilişkin hükümlerin de yer aldığı "İş Kanunu ile Bazı Kanun ve Kanun Hükmünde Kararnemelerde Değişiklik Yapılması ile Bazı Alacakların Yeniden Yapılandırılmasına Dair Kanun Tasarısı" TBMM Plan ve Bütçe Komisyonunda kabul edilmiştir. Söz konusu Kanun Tasarısı'nın 83. maddesinde; gümrük vergileri ile cezalarının yapılandırılması ile ilgili düzenlemeler yer almaktadır. Anılan madde ile planlanan yapılandırmaya ilişkin detaylara aşağıda kısaca yer verilmiştir:

a. Gümrük ve Ticaret Bakanlığına bağlı tahsil dairelerince, **30.04.2014** tarihinden (bu tarih dahil) önce 4458 sayılı Gümrük Kanunu ve ilgili diğer kanunlar kapsamında gümrük yükümlülüğü doğan ve 6183 sayılı Kanun hükümlerine göre takip edilen gümrük vergileri, idari para cezaları, faiz, gecikme faizi ve gecikme zammı alacaklarından **kesinleşmiş olması** şartı aranacaktır.

Bu madde hükmünden yararlanmak isteyen borçluların maddede belirtilen şartların yanı sıra dava açmamaları, açılmış davalardan vazgeçmeleri ve kanun yollarına başvurmamaları gerekmektedir.

Bu borçluların maddede öngörülen şartların yanı sıra bu Kanun'un yayımlandığı tarihi izleyen **ikinci ayın sonuna kadar** başvuruda bulunmaları şartı da bulunmaktadır.

b. Gümrük vergileri tabiri, ilgili mevzuat uyarınca eşyanın ithali veya ihracında uygulanan ve Gümrük ve Ticaret Bakanlığına bağlı gümrük idarelerince takip ve tahsil edilen gümrük vergisi, diğer vergiler, eş etkili vergiler ve mali yüklerin tümü olarak ifade edilmektedir.

c. Bu Kanun'un yayımlandığı tarih itibarıyla;

- ▶ Vadesi geldiği halde ödenmemiş olan ya da ödeme süresi henüz geçmemiş bulunan gümrük vergileri ile bu vergilere bağlı cezaların ödenmemiş kısmının tamamı ile bunlara bağlı faiz, gecikme faizi, gecikme zammı gibi fer'i amme alacakları yerine bu Kanun'un yayımlandığı tarihe kadar Yİ-ÜFE aylık değişim oranları esas alınarak hesaplanacak tutarın bu maddede belirtilen süre ve şekilde tamamen ödenmesi şartıyla, alacak asıllarına bağlı faiz, gecikme faizi, gecikme zammı gibi fer'i amme alacaklarının tamamının tahsilinden vazgeçilecektir. Bu kapsamdaki vergi aslı ve cezalarda bir indirim söz konusu olmayacaktır.
- ▶ Vadesi geldiği halde ödenmemiş olan ya da ödeme süresi henüz geçmemiş bulunan ve bir vergi aslına bağlı olmaksızın 4458 sayılı Kanun ve ilgili diğer kanunlar kapsamında kesilmiş olan idari para cezaları ile 30.03.2005 tarihli ve 5326 sayılı Kanun'un iştirak hükümleri nedeniyle kesilmiş olan idari para cezalarının % 50'si bu maddede belirtilen süre ve şekilde tamamen ödenmesi şartıyla cezaların kalan % 50'sinin tahsilinden vazgeçilecektir.
- ▶ Eşyanın gümrüklenmiş değerine bağlı olarak kesilmiş olan idari para cezaları ile ilgili olarak söz konusu cezaların ve varsa gümrük vergileri aslının tamamı ile bunlara bağlı faiz, gecikme faizi, gecikme zammı gibi fer'i amme alacakları yerine bu Kanun'un yayımlandığı tarihe kadar Yİ-ÜFE aylık değişim oranları esas alınarak



hesaplanacak tutarın bu maddede belirtilen süre ve şekilde tamamen ödenmesi şartıyla, alacak asıllarına bağlı faiz, gecikme faizi, gecikme zammı gibi fer'i amme alacaklarının tamamının tahsilinden vazgeçilecektir.

- ▶ Ödenmemiş alacağın sadece fer'i alaktan ibaret olması halinde fer'i alacak yerine Yİ-ÜFE aylık değişim oranları esas alınarak hesaplanacak tutar tahsil edilecektir.

Tasarı aynen yasalırsa yukarıda yer verilen düzenlemeler Kanun'un yayım tarihinde yürürlüğe girecektir.

Temmuz ayında öne çıkan diğer mevzuat değişiklikleri aşağıdaki gibidir.

### **1. Kaçakçılıkla Mücadele Kanunu'nda değişiklikler yapıldı.**

28 Haziran 2014 tarihli Resmi Gazete'de yayımlanarak yürürlüğe giren 5607 sayılı Kaçakçılıkla Mücadele Kanunu'nda yapılan en önemli değişiklik bazı suç tanımlarında olmuştur. Özellikle 3'üncü maddenin ikinci fıkrasında yer alan "sahte belge kullanmak suretiyle" ibaresi yerine "aldatıcı işlem ve davranışlarla" şeklinde değiştirilmiş ve suç tanımı genişletilmiştir. Bu değişiklikten sonra hileli bir ya da birkaç hareket ya da hileli bir kayıt "aldatıcı işlem ve davranış" olarak yorumlanabilmektedir. Bu tanımlama sahte bir evrakı içereceği gibi sahte evrak olmadan da bu hileli davranış gerçekleştirilebilmektedir. Dolayısıyla, bu değişikliklerle birlikte sadece evrak bazında değil, bir bütün olarak Kaçakçılıkla Mücadele Kanunu kapsamında yargılanmaya mahal vermemek için daha dikkatli olunması gerekmektedir.

### **2. Test ve deneme amacıyla getirilen eşyanın geçici ithalatı hakkında genelge yayımlandı.**

2009/15481 sayılı Bakanlar Kurulu Kararı eki 4458 Sayılı Gümrük Kanunu'nun Bazı Maddelerinin Uygulanması Hakkında Karar'ın 34'üncü maddesinin birinci fıkrasının (c) bendi ile test ve denemeye tabi tutulmak amacıyla gönderilen eşyanın tam muafiyet kapsamında geçici ithalatının yapılması öngörülmüş ve bu kapsamda gönderilen eşyanın;

- ▶ Bilim, Sanayi ve Teknoloji Bakanlığı tarafından Ar-Ge Merkezi Belgesi verilen firmalar tarafından geçici ithal edilmesi durumunda 24 aya kadar,
- ▶ Diğer firmalar tarafından geçici ithal edilmesi halinde ise 6 ay süreyle,

tam muafiyet kapsamında geçici ithal edilmesi mümkündür.

Söz konusu eşya için süre uzatımı talebinde bulunulması durumunda, süre uzatım talebinin yetkilendirilmiş gümrük müşaviri tarafından düzenlenecek GC1 kodlu tespit raporuna göre Gümrük Yönetmeliği'nin 380'inci maddesi kapsamında gümrük idaresince değerlendirilmesi, süre uzatımının uygun bulunması halinde ek süre boyunca tam muafiyet uygulamasına devam edilmesi gerekmektedir.

Diğer taraftan, geçici ithalat rejimi kapsamında test ve denemeye tabi tutulması sonucunda hasar gören, bozulan veya bir daha kullanılamayacak hale gelen eşyanın, Gümrük Kanunu'nun 164'üncü maddesinin birinci fıkrası çerçevesinde

hazineye hiçbir masraf getirmeyecek şekilde gümrük idaresinin gözetiminde imhası mümkün bulunmaktadır. İmhası talep edilen söz konusu eşyanın tahrip olmasının Kanun'un 186'ncı maddesinde belirtilen nedenlerden kaynaklandığının kanıtlanması halinde gümrük yükümlülüğü doğmayacaktır.

### **3. Bazı akaryakıt ve ham petrolün Türkiye'de taşınmasına ilişkin kararda değişiklik yapıldı.**

Ham Petrol ve Jet Yakıtının Türkiye Üzerinden Karayolu ve Demiryolu ile Taşınmasına İlişkin Kararda Değişiklik Yapan Karar, 4 Temmuz 2014 tarihli Resmi Gazete'de yayımlandı.

Söz konusu değişiklik ile 18.07.2011 tarihli ve 2011/2033 sayılı Bakanlar Kurulu Kararı'nın 4'üncü maddesinin birinci fıkrasının ikinci cümlesi; "Ancak ülke menfaati açısından gerekli olan hallerde bu Karar kapsamındaki ürünün karayolu veya demiryolu ile transitine veya ihracına izin verilebilir" şeklinde değiştirilerek ülke menfaati için, bazı akaryakıt ürünleri ve ham petrol transitinin yanı sıra, ihracatı için de izin verilebileceği anlaşılmaktadır.

Diğer taraftan, Karar'ın geçici 2'nci maddesinin birinci fıkrası ile Irak'ın ihtiyacı olan benzin ve motorin transitine veya ihracına bu maddenin yayımı tarihinden itibaren beş yıl süre ile izin verilebileceği belirtilmiştir. Değişiklik neticesinde, Irak'ın ihtiyacı olan benzin ve motorin transitinin yanı sıra, ihracatının da 13.06.2017'ye kadar izin verileceği anlaşılmaktadır.

### **4. Kaynak Kullanımını Destekleme Fonu (KKDF) konusuna ilişkin olarak Gümrükler Genel Müdürlüğü'nün 27 Haziran 2014 tarihli ve 1147826 sayılı tasarruflu yazısı yayımlandı.**

T.C. Merkez Bankasının 02.01.2002 tarihli 2002/YB-1 sayılı Sermaye Hareketleri Genelgesinde; Türkiye'de yerleşik kişilerin yurt dışından nakdi kredi temin etmelerinin bu kredileri bankalar aracılığıyla kullanmaları kaydıyla serbest olduğu, söz konusu kredilerin mutlaka Türkiye'deki bankalar aracılığıyla yurda getirilerek kullanılmalarının gerektiği, ancak Genelge'nin 2 numaralı ekinde yer alan ihracat kredi ve ihracat kredisi garanti kuruluşlarının listesinde kayıtlı kuruluşların garantisinde yurtdışı kredilerin doğrudan yurt dışındaki ihracatçı firmaya ödenmesi durumunda bu şartın aranmayacağı açıklamalarına yer verilmiştir.

Ayrıca, T.C. Merkez Bankasının 12.09.1996 tarihli ve 96/3 sayılı talimatında, bedelleri anılan bankanın Sermaye Hareketleri Genelgesi'nde belirtilen esaslar çerçevesinde sağlanan kredilerden karşılanmak suretiyle ödenen ithalatta bankalarca döviz satım belgesi düzenlenmediğinden, mal bedelinin ödendiğinin gümrük idarelerine tevsikini teminen bankalarca firmalara, ilgili gümrüğe ibraz edilmek üzere mal bedelinin yurt dışındaki ihracatçıya ödendiğine dair bir yazının verilmesi gerektiği belirtilmiştir.

Bu düzenlemeyle, anılan Merkez bankası Genelgesi ekinde (EK:2) yer alan kuruluşların garantisinde (Eximbank) yurt dışından Türkiye'ye getirilmeksizin temin edilen krediler ile ithalatın finanse edilmesi durumunda, serbest dolaşıma giriş beyannamesinin tescil tarihinden önce veya aynı tarihte bu bedelin satıcıya transfer edildiğinin banka yazısı ile tevsik edilirse KKDF tarhiyatı yapılmayacaktır.

## 5. İthalatta haksız rekabetin önlenmesi amacıyla alınan önlemler aşağıdaki gibidir.

a. 4 Temmuz 2014 tarihli Resmi Gazete'de yayımlanan Tebliğ ile 3920.20.21.00.19 gümrük tarife istatistik pozisyonunda yer alan eşyanın İran menşeli olanlarının ithalatında uygulanacak miktar kısıtlamasında yeni düzenleme yapılmıştır.

Yapılan değişiklikle; 2013/2 no'lu Tebliğ'in 4'üncü maddesi; "Kota dağıtımı, başvuru sırasına göre, ilk gelen ilk alır yöntemiyle yapılır. Bir ithal lisansında verilebilecek miktar 25.000 kg'ı aşamaz." iken, söz konusu değişiklik ile "Kota dağıtımı, başvuru sırasına göre, ilk gelen ilk alır yöntemiyle yapılır. Bir ithal lisansında verilebilecek miktar 45.000 kg'ı aşamaz." şeklini almıştır. Bu kapsamda tek seferde ithal edilebilecek miktar 25.000 kg iken 45.000 kg olmuştur.

b. Çin Halk Cumhuriyeti menşeli "gazla çalışan anında su ısıtıcıları" eşyasına yönelik dumping soruşturması sonuçlanarak aşağıda GTİP'i, eşya tanımı, menşei ve üretici/ihracatçı firma ticaret unvanı ifade edilen eşyanın Türkiye'ye ithalatında, tabloda belirtilen oranlarda dumpinge karşı kesin önlem yürürlüğe konulmuştur.

GTİP	Eşyanın Tanımı	Menşe Ülke	Firma	Dampinge Karşı Önlem (CIF Bedelin %)
8419.11.00.00.00	Gazla çalışan anında su ısıtıcıları	Çin Halk Cumhuriyeti	Guangdong Vanward New Electric Co. Ltd.	53,41%
			Zhongshan Vatti Gas Appliance Stock Co. Ltd.	51,38%
			Guangdong Macro Gas Appliance Co. Ltd.	43,12%
			Ariston Thermo China Co. Ltd.	20,12%
			Diğerleri	59,65%

c. Ukrayna menşeli ceviz ithalatında gümrük vergisi oranları düşürülmüştür.

17 Temmuz 2014 tarihli Resmi Gazete ile 20.12.1995 tarihli ve 95/7606 sayılı Kararnameye ek olarak 2014/6537 sayılı İthalat Rejim Kararına Ek Karar yayımlanmış ve buna göre, Ukrayna menşeli 0802.31.00.00.00 ve 0802.32.00.00.00 GTİP no.lu kabuklu ve kabuksuz cevizlerin ithalatında uygulanmakta olan % 66,2 oranındaki gümrük vergisi, 14.04.2015 tarihine kadar % 58,4'e; sonrası için ise % 50,8'e düşürülmüştür.



Ekonomi yorumlarımız Temmuz ayında Türkiye ve dünyadan derlediğimiz önemli gelişmelerden oluşuyor.

Temmuz ayı ağırlıklı olarak **Cumhurbaşkanlığı seçimine** odaklı olarak geçti. Bir sonraki ay bu köşeyi hazırlarken Türkiye yeni muhtemelen yeni Cumhurbaşkanı'nı seçmiş olacak.

**Merkez Bankası faiz indirimlerine devam etti** ve bir hafta vadeli repo faiz oranını (politika faizi) 50 baz puan indirimle % 8,75'ten % 8,25'e indirdi. Temmuz toplantısıyla beraber, indirimlerin başladığı Mayıs ayından bu yana politika faizinde toplamda 175 baz puanlık bir indirim gerçekleştirilmiş oldu. Ağırlıklı beklenti indirimlerin Ağustos ayında da 50 baz puan ile devam edeceği ve politika faizinin % 7,75'e çekileceği yönünde.

**Cari denge iyileşmeye devam etti** ve 12-aylık toplam açık Nisan'daki 56,9 milyar dolarlık seviyesinden 52,7 milyar dolara geriledi. Enerji ve altın hariç bakıldığında 12 aylık cari denge iyileşmesini Mayıs'ta da sürdürdü ve 2,7 milyar dolarlık fazla verdi. Aynı gösterge geçtiğimiz yılın Mayıs ayında 2 milyar dolarlık açık vermişti.

Haziran verileri, **bütçede** azalan gelirler ve yüksek faiz dışı harcamalardan kaynaklı **bozulmanın derinleştiğini gösteriyor**. İthalatta yaşanan gerileme ve iç talepte yaşanan soğumayla paralel olarak vergi gelirleri önceki yılın aynı ayına göre reel olarak % 15'lik ciddi bir azalış gösterdi. 3 milyar TL civarında özelleştirme kaynaklı vergi dışı gelir sağlanması Haziran ayı resmini iyileştiren bir faktör oldu. Böylece yılın ilk yarısında bütçe açığı 3,4 milyar TL, faiz dışı fazla ise 23,1 milyar TL olarak gerçekleşti. Geçtiğimiz yılın aynı döneminde bütçe 3,1 milyar TL fazla vermiş ve FDF ise 26,4 milyar TL olmuştu.

**Merkez Bankası beklenti anketinin** Temmuz ayı sonuçlarına göre, ortalama 2014 yılı enflasyon beklentisi yatay seyrederek % 8,30 seviyesini korudu. Gelecek 12 aylık TÜFE enflasyonu % 7,2'den % 7,3'e yükseldi. Ekonomik büyüme beklentileri de seviyelerini korudu ve 2014 yılı için büyüme beklentisi % 3,4; 2015 yılı için ise % 3,9 olarak gerçekleşti.

**OECD, iki yılda bir hazırlanan Türkiye Ekonomik Araştırması'nı yayınladı**. Raporda Türkiye'nin 2014 büyüme beklentisi % 2,8'den % 3,3'e yükseltildi. OECD, Türkiye ekonomisinin önümüzdeki yıllarda güçlenmeyi sürdüreceğini, ancak bununla beraber dış finansmanla fonlanan iç tüketime olan bağıllığın da devam ettiğini vurguluyor.

## Global gelişmeler

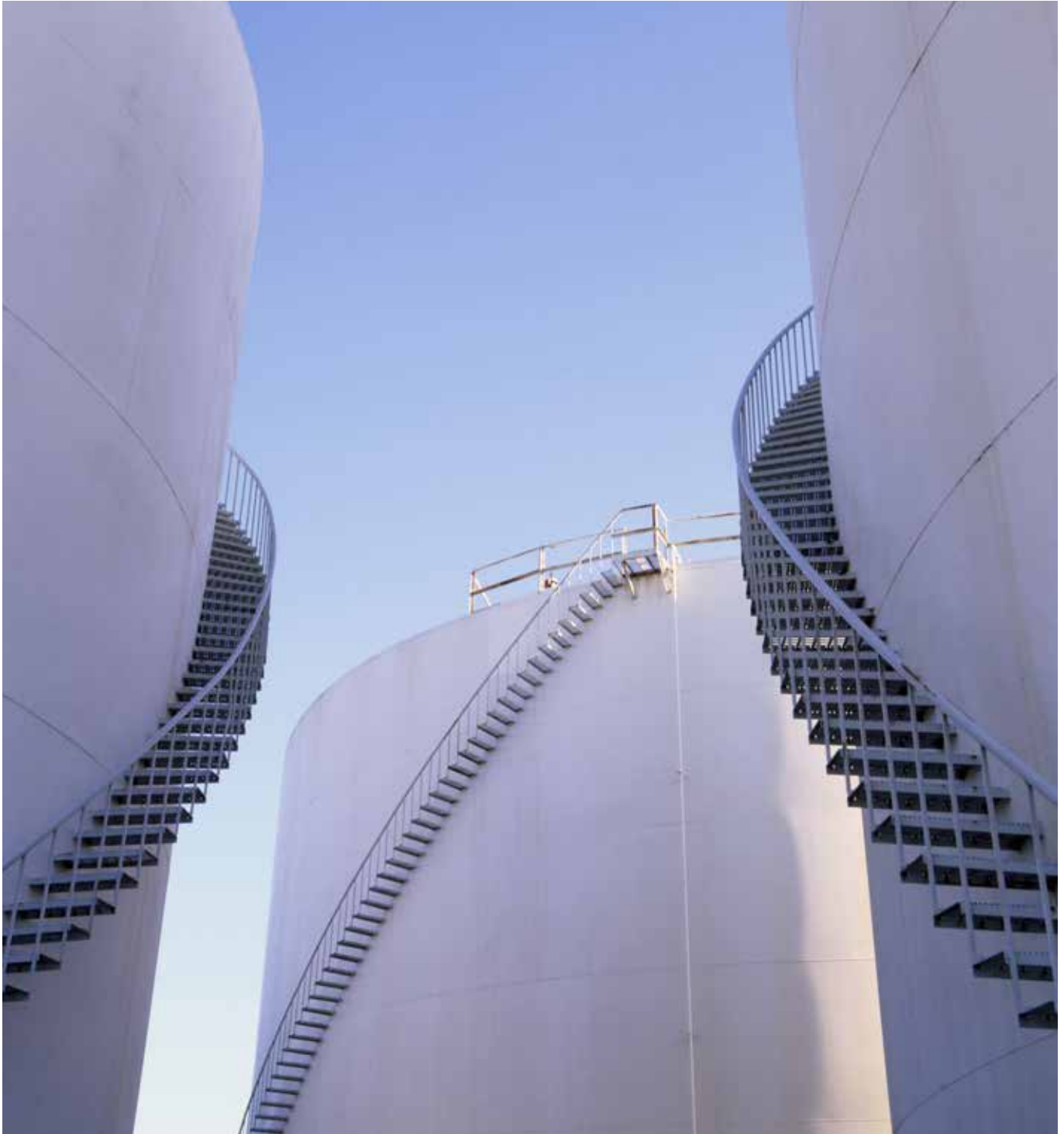
**Filistin ile İsrail** arasında devam eden kriz, İsrail'in Gazze'ye yönelik bir kara harekâtı başlatmasıyla daha da derinleşti. Çatışmalarda çok sayıda Filistinli sivil yaşamını yitirdi. Uluslararası toplum yaşananlara büyük oranda tepkisiz ve "ulusal çıkarlar" penceresinden yaklaşıyor.

**BRICS ülkelerinin liderleri, 100 milyar dolarlık yeni bir kalkınma bankası** ve IMF/Dünya Bankası gibi kuruluşlara benzer bir şekilde hareket edecek döviz rezervi fonu

kurulması konusunda anlaşmaya vardı. Yeni kalkınma bankasının merkezini Şanghay, üst yöneticisinin Hint ve bölge ofisinin Güney Afrika'da olacağı açıklandı. Kısa vadede bu bankanın IMF veya Dünya Bankasına rakip olması rasyonel bir beklenti olmasa da, önemli bir dönüşümün başlangıcına işaret edebilir.

**Ukrayna'da kriz devam ederken, Malezya Havayolları'na ait bir yolcu uçağı** Ukrayna'nın sorunlu Rusya sınır bölgesinde düştü. Olayın, ABD'nin Rusya'ya yönelik, özellikle ülkenin enerji sektörünü hedef alan yeni yaptırımlarını açıklamasının ardından yaşanması endişeleri artırdı. ABD Başkanı Obama'nın uçağın Rus yanlısı direnişçiler tarafından ateşlenen bir füze tarafından düşürüldüğü iddialarını doğrulaması ve Rusya'nın direnişçilere askeri mühimmat ve eğitim verdiğini iddia etmesi, olayların büyüme ihtimalini ve yaşananların negatif etkisini artırıyor.

**Fed Başkanı Yellen**, beklentilere uygun olarak, ekonomik toparlanmanın devam etmesi durumunda varlık alımlarının Ekim ayında yapılacak son bir alımla tamamlanacağını tekrarladı. Yellen, faiz oranlarının, varlık alımlarının tamamlanmasının ardından "makul bir süre daha" mevcut sifıra yakın düzeyini koruyacağına yönelik sözlü yönlendirmesini de korudu.



## Sirküler indeks

No	Tarih	Konu
65	17.07.2014	Banka, sigorta şirketi ve aracı kurumların Vergi Usul Kanunu'ndan doğan bildirim yükümlülükleri.
64	15.07.2014	Kamu alacaklarının yeniden yapılandırılmasını da içeren Kanun Tasarısı Plan ve Bütçe Komisyonunda kabul edildi.
63	14.07.2014	Türkiye-Vietnam Çifte Vergilendirmeyi Önleme Anlaşması Ankara'da imzalandı
62	01.07.2014	Borsa İstanbul'da işlem gören tahvil ve bonolar ile kira sertifikalarının 30 Haziran 2014 tarihli borsa rayıçları.
61	01.07.2014	6545 sayılı Kanun ile idari yargıda yapılan değişiklikler.
60	01.07.2014	2014 yılında mali tatil, 1-20 Temmuz tarihleri arasında uygulanacaktır.
59	01.07.2014	Sosyal güvenlik primine esas kazançların 1 Temmuz'dan itibaren uygulanacak alt ve üst sınırları.
58	01.07.2014	1 Temmuz 2014 tarihinden itibaren uygulanacak olan asgari ücret tutarları.
57	25.06.2014	Yıllık ve munzam oda aidatlarının 2014 yılı ilk taksitlerinin 30 Haziran 2014 tarihine kadar ödenmesi gerekiyor.
56	20.06.2014	İade hakkı doğuran işlemler nedeniyle yüklenilen vergileri iade yerine indirim yoluyla gidermek isteyen mükelleflerin beyannameyle birlikte ibraz edecekleri belgeler.
55	16.06.2014	İstisna işlemi bulunan mükelleflerce KDV beyannamesine eklenmesi gereken belge ve listeler.
54	13.06.2014	"Katma Değer Vergisi Uygulama Genel Tebliği"nin geçiş dönemi uygulamasına ilişkin açıklamalar yapıldı
53	04.06.2014	Türkiye, FATCA Model 1-A metninde prensipte anlaşmaya varılan ülkeler listesine dâhil edildi.
52	03.06.2014	Bazı alacakların yeniden yapılandırılmasına ilişkin Kanun Teklifi TBMM Başkanlığına sunuldu.
51	27.05.2014	Dahilde işleme izin belgesi kapsamındaki yurt içi teslimlerde tecil-terkin uygulamasına ilişkin yeni düzenlemeler.
50	26.05.2014	Doğrudan Yabancı Yatırımlar Kanunu kapsamında bulunan şirket, şube ve irtibat bürolarının bildirim yükümlülükleri.
49	26.05.2014	2014 yılına ilişkin emlak vergisi, veraset ve intikal vergisi ile çevre temizlik vergisinin ilk taksit ödeme süreleri.
48	12.05.2014	KDV Uygulama Genel Tebliği'nde yer alan "İade konusu yapılacak KDV tutarının tespiti"ne dair düzenlemeler.
47	12.05.2014	Yatırım teşvik uygulamasına ilişkin 2012/3305 sayılı Bakanlar Kurulu Kararı ve 2012/1 sayılı Tebliğ'de değişiklikler yapıldı.
46	12.05.2014	KDV Uygulama Genel Tebliği'nde yer alan indirimli teminat uygulama sistemi "İTUS" ile ilgili düzenlemeler.
45	06.05.2014	Gelir İdaresi sovtaj işlemlerinde BSMV uygulaması hakkında görüş bildirdi.
44	06.05.2014	KDV Uygulama Genel Tebliği'nin "altın, gümüş ve platin ile ilgili arama, işletme ve zenginleştirme ve rafinaj faaliyetlerine yönelik teslim ve hizmetlerde istisna uygulaması" ile ilgili düzenlemeleri.
43	05.05.2014	KDV Uygulama Genel Tebliği'nin özel esaslara tabi tutulacak mükellefler ile ilgili düzenlemeleri.
42	29.04.2014	Türkiye-Malezya Çifte Vergilendirmeyi Önleme Anlaşmasını değiştiren Protokol yürürlüğe girdi.
41	28.04.2014	"Katma Değer Vergisi Uygulama Genel Tebliği" 1 Mayıs'ta yürürlüğe giriyor.
40	25.04.2014	Kurumlar vergisi beyannamesinin verilme süresi 29 Nisan'a uzatıldı.
39	22.04.2014	34 Seri No.lu ÖTV Genel Tebliği ile Özel Tüketim Vergisi'ne tevkifat uygulaması getirildi.
38	16.04.2014	Mali İdare, indirimli kurumlar vergisi uygulamasında tereddüt bulunan bazı konulara ilişkin görüşünü açıkladı.
37	11.04.2014	Gümrükteki teminatların çözümü için verilecek dilekçe ile ÖTV iade uygulamasında verilmesi gereken tablo örneği yayınlandı.
36	10.04.2014	Borsa İstanbul'da işlem gören tahvil ve bonolar ile kira sertifikalarının 31 Mart 2014 tarihli borsa rayıçları.

## Vergi Takvimi

### 2014 Ağustos ayı mali yükümlülükler takvimi

7 Ağustos 2014 Perşembe	Temmuz 2014 dönemine ilişkin çeklere ait değerli kâğıtlar vergisinin bildirim ve ödenmesi
11 Ağustos 2014 Pazartesi	16-31 Temmuz 2014 dönemine ait petrol ve doğalgaz ürünlerine ilişkin özel tüketim vergisi beyannamesinin elektronik ortamda gönderilmesi ve verginin ödenmesi
14 Ağustos 2014 Perşembe	Nisan-Mayıs-Haziran 2014 dönemine ait 2. üç aylık geçici verginin elektronik ortamda gönderilmesi
15 Ağustos 2014 Cuma	Temmuz 2014 dönemine ait kolalı gazoz, alkollü içecekler ve tütün mamullerine ilişkin özel tüketim vergisi beyannamesinin elektronik ortamda gönderilmesi ve verginin ödenmesi
	Temmuz 2014 dönemine ait dayanıklı tüketim ve diğer mallara ilişkin özel tüketim vergisi beyannamesinin elektronik ortamda gönderilmesi ve verginin ödenmesi
	Temmuz 2014 dönemine ait tescile tabi olmayan motorlu taşıt araçlarına ilişkin özel tüketim vergisi beyannamesinin elektronik ortamda gönderilmesi ve verginin ödenmesi
	Temmuz 2014 dönemine ait banka ve sigorta muameleleri vergisi beyannamesinin elektronik ortamda gönderilmesi ve verginin ödenmesi
	Temmuz 2014 dönemine ait özel iletişim vergisi beyannamesinin elektronik ortamda gönderilmesi ve verginin ödenmesi
	Temmuz 2014 dönemine ait kaynak kullanımı destekleme fonu kesintilerinin bildirim ve ödenmesi
18 Ağustos 2014 Pazartesi	Nisan-Mayıs-Haziran 2014 dönemine ait 2. üç aylık geçici verginin ödenmesi
20 Ağustos 2014 Çarşamba	Temmuz 2014 dönemine ait belediyelere ödenecek vergilerin (haberleşme vergisi hariç) beyanı ve ödenmesi
	Temmuz 2014 dönemine ait şans oyunları vergisi beyannamesinin elektronik ortamda gönderilmesi ve verginin ödenmesi
	Temmuz 2014 dönemine ait yarışma ve çekilişler ile futbol müsabakalarına ait müşterek bahislerle ilgili veraset ve intikal vergisinin elektronik ortamda beyanı ve ödemesi
25 Ağustos 2014 Pazartesi	Temmuz 2014 dönemine ait gelir vergisi stopajının muhtasar beyanname ile elektronik ortamda beyanı
	Temmuz 2014 dönemine ait kurumlar vergisi stopajının muhtasar beyanname ile elektronik ortamda beyanı
	Temmuz 2014 dönemine ait istihkaktan kesinti suretiyle tahsil edilen damga vergisi ile sürekli mükellefiyeti bulunanlar için makbuz karşılığı ödenmesi gereken damga vergisinin elektronik ortamda beyanı
	Temmuz 2014 dönemine ilişkin sosyal güvenlik primlerinin elektronik ortamda beyan edilmesi
	Temmuz 2014 dönemine ait katma değer vergisi beyannamesinin elektronik ortamda gönderilmesi
	1-15 Ağustos 2014 dönemine ait petrol ve doğalgaz ürünlerine ilişkin özel tüketim vergisi beyannamesinin elektronik ortamda gönderilmesi ve verginin ödenmesi
26 Ağustos 2014 Salı	Temmuz 2014 dönemine ait muhtasar beyanname ile beyan edilen gelir vergisi stopajının ödenmesi
	Temmuz 2014 dönemine ait muhtasar beyanname ile beyan edilen kurumlar vergisi stopajının ödenmesi
	Temmuz 2014 dönemine ait istihkaktan kesinti suretiyle tahsil edilen damga vergisi ile sürekli mükellefiyeti bulunanlar için makbuz karşılığı ödenmesi gereken damga vergisinin ödenmesi
	Temmuz 2014 dönemine ait katma değer vergisinin ödenmesi

## Gelir Vergisi

Gelir vergisi tarifesi- 2014 (Ücretler)					
<b>Gelir dilimi</b>	<b>Vergi oranı</b>				
11.000 TL'ye kadar	% 15				
27.000 TL'nin 11.000 TL'si için 1.650 TL, fazlası	% 20				
97.000 TL'nin 27.000 TL'si için 4.850 TL, fazlası	% 27				
97.000 TL'den fazlasının 97.000 TL'si için 23.750 TL, fazlası	% 35				
Gelir vergisi tarifesi- 2014 (Diğer gelirler)					
<b>Gelir dilimi</b>	<b>Vergi oranı</b>				
11.000 TL'ye kadar	% 15				
27.000 TL'nin 11.000 TL'si için 1.650 TL, fazlası	% 20				
60.000 TL'nin 27.000 TL'si için 4.850 TL, fazlası	% 27				
60.000 TL'den fazlasının 60.000 TL'si için 13.760 TL, fazlası	% 35				
Gelir vergisinden istisna günlük yemek yardımı (KDV hariç)					
<b>Uygulandığı yıl</b>	<b>Tutar (TL)</b>				
2012	11,70				
2013	12,00				
2014	12,00				
Engellilik indirimi (2014)					
<b>Engellilik derecesi</b>	<b>Tutarı (TL)</b>				
Birinci derece engelliler için	800				
İkinci derece engelliler için	400				
Üçüncü derece engelliler için	190				
Asgari geçim indirimi (2014)					
<b>Çocuk sayısı/ Eşin durumu</b>	<b>Çocuk yok</b>	<b>1 çocuk</b>	<b>2 çocuk</b>	<b>3 çocuk</b>	<b>4 çocuk</b>
Çalışıyor	80,33 TL	92,37 TL	104,42 TL	112,46 TL	120,49 TL
Çalışmıyor	96,39 TL	108,44 TL	120,49 TL	128,52 TL	136,55 TL
Konut kira geliri istisnası					
<b>Gelirin elde edildiği yıl</b>	<b>Tutar (TL)</b>				
2012	3.000				
2013	3.200				
2014	3.300				
Değer artış kazançlarında istisna (Menkul kıymetler hariç)					
<b>Kazancın sağlandığı yıl</b>	<b>Tutar (TL)</b>				
2012	8.800				
2013	9.400				
2014	9.700				
Arıza kazançlarına ilişkin istisna					
<b>Kazancın sağlandığı yıl</b>	<b>Tutar (TL)</b>				
2012	20.000				
2013	21.000				
2014	21.000				
Gelir vergisinden istisna kıdem tazminatı tavanı					
<b>Uygulandığı dönem</b>	<b>Tutar (TL)</b>				
01.01.2014 - 31.12.2014	3.438,22				

## Vergi Usul Kanunu ve 6183 Sayılı Kanun

Gecikme zammı ve gecikme faizi oranları (Aylık)	
<b>Uygulandığı dönem</b>	<b>Oran (%)</b>
21.04.2006 - 18.11.2009	2,50
19.11.2009 - 18.10.2010	1,95
19.10.2010 tarihinden itibaren	1,40
Tecil faizi oranları (Yıllık)	
<b>Uygulandığı dönem</b>	<b>Oran (%)</b>
28.04.2006 - 20.11.2009	24
21.11.2009 - 20.10.2010	19
21.10.2010 tarihinden itibaren	12
Yeniden değerlendirme oranları	
<b>Yıl</b>	<b>Oran (%)</b>
2011	10,26
2012	7,8
2013	3,93
Fatura düzenleme sınırı	
<b>Uygulandığı yıl</b>	<b>Tutar (TL)</b>
2012	770
2013	800
2014	800

Amortisman sınırı	
<b>Uygulandığı yıl</b>	<b>Tutar (TL)</b>
2012	770
2013	800
2014	800
Reeskont ve avans işlemlerinde iskonto ve faiz oranları	
Reeskont işlemlerinde	% 10,25
Avans işlemlerinde	% 11,75
VUK kapsamındaki reeskont işlemlerinde	% 11,75
<b>Not:</b> Bu oranlar 27.12.2013 tarihinden itibaren yapılan işlemler için geçerlidir.	

## Damga Vergisi

Azami damga vergisi (Her bir kağıt için)	
<b>Uygulandığı yıl</b>	<b>Tutar (TL)</b>
2012	1.379.775,30
2013	1.487.397,70
2014	1.545.852,40
Damga vergisi oran ve tutarları (2014)	
<b>Damga vergisine tabi kağıtlar</b>	<b>Oran/Tutar</b>
Sözleşmeler	Binde 9,48
Ücretler (Avanslar dahil)	Binde 7,59
Kira sözleşmeleri	Binde 1,89
Bilanço	31,80 TL
Gelir tablosu	15,40 TL
Yıllık gelir vergisi beyannamesi	41,20 TL
Kurumlar vergisi beyannamesi	55,00 TL
Katma değer vergisi ve muhtasar beyannameler	27,20 TL
SGK sigorta prim bildirgesi	20,30 TL

## Veraset ve İntikal Vergisi

İstisnalar (2014 yılı)		
Evlatlıklar dahil furuğ ve eşten her birine isabet eden miras hisselerinde	146.306 TL	
Furuğ bulunmaması halinde, eşe isabet eden miras hissesinde	292.791 TL	
İvazsız suretle meydana gelen intikallerde	3.371 TL	
Para ve mal üzerine düzenlenen yarışma ve çekilişlerde kazanılan ikramiyelerde	3.371 TL	
Vergi tarifesi (2014 yılı)		
<b>Matrah dilim tutarları</b>	<b>Vergi Oranı</b>	
	<b>Veraset yoluyla intikal</b>	<b>İvazsız intikal</b>
İlk 190.000 TL için	% 1	% 10
Sonra gelen 440.000 TL için	% 3	% 15
Sonra gelen 970.000 TL için	% 5	% 20
Sonra gelen 1.800.000 TL için	% 7	% 25
Matrahın 3.400.000 TL'yi aşan bölümü için	% 10	% 30

## Asgari Ücret ve Sosyal Güvenlik

Asgari ücret ve yasal kesintiler		
<b>Ödemeler / kesintiler</b>	<b>01.01.2014-30.06.2014 (TL)</b>	<b>01.07.2014-31.12.2014 (TL)</b>
Brüt asgari ücret	1.071,00	1.134,00
Sosyal güvenlik primi işçi payı (% 14)	149,94	158,76
İşsizlik sigortası primi işçi payı (% 1)	10,71	11,34
Gelir vergisi matrahı	910,35	963,90
Hesaplanan gelir vergisi (% 15)	136,55	144,59
Asgari geçim indirimi (Bekar) (-)	80,33	80,33
Kesilecek gelir vergisi	56,22	64,26
Damga vergisi (binde 7,59)	8,13	8,61
Kesintiler toplamı	225,00	242,97
<b>Net asgari ücret</b>	<b>846,00</b>	<b>891,03</b>
Yıllık brüt asgari ücret		
<b>Uygulandığı yıl</b>	<b>Tutar (TL)</b>	
2012	10.962,00	
2013	12.000,60	
2014	13.230,00	
Sosyal güvenlik primine esas aylık kazançların alt ve üst sınırları		
<b>Uygulandığı dönem</b>	<b>Alt sınır (TL)</b>	<b>Üst sınır (TL)</b>
01.01.2014-30.06.2014	1.071,00	6.961,50
01.07.2014-31.12.2014	1.134,00	7.371,00



**Income Tax**

Income tax tariffs- 2014 (Salaries)					
Income bracket	Tax rate				
Up to TRL 11.000	15 %				
For TRL 27.000; for the first TRL 11.000, TRL 1.650, for above	20 %				
For TRL 97.000; for the first TRL 27.000, TRL 4.850, for above	27 %				
For more than TRL 97.000, for TRL 97.000, TRL 23.750, for above	35 %				
Income tax tariffs- 2014 (Other income)					
Income bracket	Tax rate				
Up to TRL 11.000	15 %				
For TRL 27.000; for the first TRL 11.000, TRL 1.650, for above	20 %				
For TRL 60.000; for the first TRL 27.000, TRL 4.850, for above	27 %				
For more than TRL 60.000, for TRL 60.000, TRL 13.760, for above	35 %				
Daily meal allowance exempt from income tax (VAT excluded)					
Year	Amount (TRL)				
2012	11,70				
2013	12,00				
2014	12,00				
Disability allowance (2014)					
Degree of disablement	Amount (TRL)				
For 1 <sup>st</sup> degree disabled	800				
For 2 <sup>nd</sup> degree disabled	400				
For 3 <sup>rd</sup> degree disabled	190				
Minimum living allowance (2014)					
Number of children /Status of spouse	No children	1 child	2 children	3 children	4 children
Employed	TRL 80,33	TRL 92,37	TRL 104,42	TRL 112,46	TRL 120,49
Unemployed	TRL 96,39	TRL 108,44	TRL 120,49	TRL 128,52	TRL 136,55
Exemption for house rental income					
Year when the income is derived	Amount (TRL)				
2012	3.000				
2013	3.200				
2014	3.300				
Exemption in capital gains (Except securities)					
Year when the gain is derived	Amount (TRL)				
2012	8.800				
2013	9.400				
2014	9.700				
Exemption in incidental income					
Year when the gain is derived	Amount (TRL)				
2012	20.000				
2013	21.000				
2014	21.000				
The upper limit of severance pay exempt from income tax					
Period	Amount (TRL)				
01.01.2014 - 31.12.2014	3.438,22				

**Tax Procedures Law (TPL) and Law No. 6183**

Delay charge and delay interest rates (Monthly)	
Period	Rate (%)
21.04.2006 - 18.11.2009	2,50
19.11.2009 - 18.10.2010	1,95
Since 19.10.2010	1,40
Deferral interest rates (Annual)	
Period	Rate (%)
28.04.2006 - 20.11.2009	24
21.11.2009 - 20.10.2010	19
Since 21.10.2010	12
Revaluation rates	
Year	Rate (%)
2011	10,26
2012	7,8
2013	3,93
Limit for issuing invoice	
Year	Amount (TRL)
2012	770
2013	800
2014	800

Depreciation limit	
Year	Amount (TRL)
2012	770
2013	800
2014	800
Discount and interest rates to be applied in rediscount and advance transactions	
In rediscount transactions	10,25 %
In advance transactions	11,75 %
In rediscount transactions under TPL	11,75 %
<b>Note:</b> These rates are applicable to the transactions conducted as of 27.12.2013.	

**Stamp Duty**

Maximum stamp duty (For each paper)	
Year	Amount (TRL)
2012	1.379.775,30
2013	1.487.397,70
2014	1.545.852,40
Stamp duty rates and amounts (2014)	
Papers subject to stamp duty	Rate/Amount
Contracts	9,48 per thousand
Wages (Including advances)	7,59 per thousand
Rental contracts	1,89 per thousand
Balance sheet	TRL 31,80
Income statement	TRL 15,40
Annual income tax return	TRL 41,20
Corporate tax return	TRL 55,00
Value added tax and withholding tax returns	TRL 27,20
Social Security Institution insurance premium declarations	TRL 20,30

**Inheritance and Transfer Tax**

Exemptions (2014)		
For shares of inheritance corresponding to each descendant including adopted children and the spouse	TRL 146.306	
For share of inheritance corresponding to the spouse if there is no descendant	TRL 292.791	
For transfers conducted without any consideration	TRL 3.371	
For prizes won in competitions and lotteries held for money and property	TRL 3.371	
Tax tariff (2014)		
Tax base bracket amounts	Tax rate	
	Transfer through inheritance	Transfer without any consideration
For the first TRL 190.000	1 %	10 %
For the next TRL 440.000	3 %	15 %
For the next TRL 970.000	5 %	20 %
For the next TRL 1.800.000	7 %	25 %
For the tax base portion exceeding TRL 3.400.000	10 %	30 %

**Minimum Wage and Social Security**

Minimum wage and withholdings		
Payments / withholdings	01.01.2014-30.06.2014 (TRL)	01.07.2013-31.12.2013 (TRL)
Gross minimum wage	1.071,00	1.134,00
Social security premium employee's contribution (14 %)	149,94	158,76
Unemployment insurance premium employee's contribution (1 %)	10,71	11,34
Income tax base	910,35	963,90
Income tax calculated (15 %)	136,55	144,59
Minimum living allowance (Single) (-)	80,33	80,33
Income tax to be withheld	56,22	64,26
Stamp duty (7,59 per thousand)	8,13	8,61
Total withholdings	225,00	242,97
<b>Net minimum wage</b>	<b>846,00</b>	<b>891,03</b>
Annual gross minimum wage		
Year	Amount (TRL)	
2012	10.962,00	
2013	12.000,60	
2014	13.230,00	
The lower and upper limits of monthly earnings that will be the basis for social security premium		
Period	Lower limit (TRL)	Upper limit (TRL)
01.01.2014-30.06.2014	1.071,00	6.961,50
01.07.2014-31.12.2014	1.134,00	7.371,00

## EY Hakkında

EY bağımsız denetim, vergi, kurumsal finansman ve danışmanlık hizmetlerinde bir dünya lideridir. Anlayışımız ve kaliteli hizmetlerimiz dünya ekonomisi ve sermaye piyasalarında güvenin oluşmasına katkıda bulunmaktadır. EY, güçlü yönetim ekibiyle tüm paydaş gruplarına verdiği sözleri yerine getirmekte ve bu şekilde çalışanları, müşterileri ve içinde yer aldığı diğer çevreler için daha iyi bir çalışma hayatı oluşturulmasında önemli bir rol üstlenmektedir.

EY adı küresel organizasyonu temsil eder ve Ernst & Young Global Limited'in her biri ayrı birer tüzel kişiliğe sahip olan, bir veya daha çok, üye firmasını temsil edebilir. Sınırlı sorumlu bir Birleşik Krallık şirketi olan Ernst & Young Global Limited müşteri hizmeti sunmamaktadır. Daha fazla bilgi için lütfen ey.com adresini ziyaret ediniz.

## EY'nin sunduğu vergi hizmetleri

İşleriniz gerçek potansiyellerine güçlü temeller üzerinde yapılandırılarak ve sürdürülebilir bir şekilde geliştirilerek ulaşabilir. EY olarak vergi yükümlülüklerinizi sorumlu ve zamanında yerine getirmenizin önemli bir fark ortaya çıkaracağını düşünüyoruz. Bu nedenle 140'tan fazla ülkedeki 32,000 vergi çalışanlarımız nerede olursanız olun ve vergi ihtiyaçlarınız ne olursa olsun kaliteli hizmet anlayışımıza duyduğumuz tereddütsüz bağlılık temelinde sizlere teknik bilgi, iş tecrübesi ve tutarlı metodolojiler sunmaktadır.

© 2014 EY Türkiye.  
Tüm Hakları Saklıdır.

ey.com/tr  
vergidegundem.com  
facebook.com/ErnstYoungTürkiye  
twitter.com/EY\_Türkiye