

# Vergide Gündem

## Tax Agenda

Ekim / October 2014

**Vergi incelemesi devam ederken  
gerçekleştirilen takdir komisyonuna sevk  
işleminin zamanaşımı süresine etkisi**

Av. Ayşe Cânan Doksat - Av. Öykü Öcal

**Yedek parçalar giderleştirilmeli mi yoksa  
amortismanına mı tabi tutulmalı?**

Duygu Tüzün

**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

# Vergi incelemesi devam ederken gerçekleştirilen takdir komisyonuna sevk işleminin zamanaşımı süresine etkisi

## I. Giriş

Bilindiği üzere 213 sayılı Vergi Usul Kanunu'nun (VUK) "Re'sen vergi tarhı" başlıklı 30. maddesinde, matrahın tamamen veya kısmen defter, kayıt ve belgelere veya kanuni ölçülere dayanılarak tespitine imkân bulunmaması hallerinde, vergi matrahının re'sen tarh edileceği düzenleme altına alınmış ve re'sen takdir yetkisi takdir komisyonları ve vergi inceleme elemanlarına verilmiştir.

Öte yandan, yine VUK'un "Zamanaşımı süreleri" başlıklı 114. maddesinde tarh zamanaşımı 5 yıl olarak belirlenmiş ancak vergi dairesince matrah takdiri için takdir komisyonuna başvurulmasının zamanaşımını durduracağı düzenleme altına alınmıştır.

Yer verilen mevzuat hükümleri çerçevesinde, mükellefler nezdinde yürütülmekte olan vergi incelemeleri olmasına karşın Vergi İdaresi tarafından salt zamanaşımı süresinin durdurulması amacıyla takdir komisyonuna sevk işleminin gerçekleştirildiği ve bu kapsamda VUK hükümlerinin mükellefler aleyhine geniş yorumlandığı gözlenmektedir.

Bunun sebebi ise Devlet'in gelir ihtiyacını en kolay karşılama yöntemi olarak vergileri görmesidir. Nitekim yaşanan ekonomik krizler, gerek kişi gerekse de şirket bazında mükellefleri etkileyerek bu kişilerin kaynaklarında küçülmeye yol açmış ve bu durum devletlerin de ekonomik küçülmeye gitmesine sebep olmuştur. Bu şekilde, ekonomik çıkış kapısı olarak görülen ve Devlet'in en önemli gelir kaynaklarından olan verginin önemi bir kez daha artmıştır.

Ek gelir ihtiyacına giren Devletler; yeni vergiler koyma, istisna hükümlerini dar yorumlama veya vergi mevzuatı hükümlerini geniş yorumlama yolu ile kapsamda olmayan vergileri kapsam dahiline alma yolu ile elde ettiği geliri arttırmaya yönelmiştir.

Bu yaklaşımın bir sonucu olarak da, yukarıda belirtildiği üzere Türk Vergi İdaresi gelir ihtiyacını karşılamak adına mükellef nezdinde yürütülen vergi incelemelerini zamanaşımı süresinin bitmesine az bir zaman kala takdir komisyonuna sevk ederek zamanaşımı süresini durdurma yoluna gitmiştir.

Bu kapsamda makalemizin konusunu, Vergi İdaresinin söz konusu uygulamasına ilişkin mevzuat açıklamalarımız ve değerlendirmelerimiz teşkil etmektedir.

## II. Re'sen takdir yetkisi

Yukarıda belirtildiği üzere, VUK'un 30. maddesi hükmü ile re'sen takdir yetkisi ilke olarak takdir komisyonlarına tanınmış olmakla birlikte; madde hükmünde 21.01.1983 tarih ve 2791 sayılı Kanun ile yapılan değişiklik neticesinde vergi inceleme elemanlarına da vergi incelemesine konu olaylarda takdir yetkisi verilmiştir. Konuya ilişkin madde hükmünün ilgili kısmı aşağıdaki şekildedir:

*"...Re'sen vergi tarhı, vergi matrahının tamamen veya kısmen defter, kayıt ve belgelere veya kanuni ölçülere dayanılarak tespitine imkân bulunmayan hallerde takdir*

*komisyonları tarafından takdir edilen veya vergi incelemesi yapmaya yetkili olanlarca düzenlenmiş vergi inceleme raporlarında belirtilen matrah veya matrah kısmı üzerinden vergi tarh olunmasıdır. İnceleme raporunda bu maddeye göre belirlenen matrah veya matrah farkı re'sen takdir olunmuş sayılır..."*

Anılan Kanun hükmünde değişiklik yapan 2791 sayılı Kanun'un gerekçesinde de konuya ilişkin olarak aşağıdaki açıklamalara yer verilmiştir:

*"...Kanun'un 30. maddesinde yapılan değişiklikle, vergi inceleme elemanlarınca düzenlenen raporlar üzerine re'sen vergi tarhı için takdir komisyonlarından karar alma zorunluluğu kaldırılmaktadır. Kaldı ki, değişiklik yapılmadan önce de takdir komisyonları inceleme raporlarında önerilen miktarları dikkate almak suretiyle matrah takdir etmekteydiler. Yapılmış olan bu değişiklik sayesinde vergi incelemesi sonucu vergi ziyana sebebiyet verdiği tespit edilen mükelleflerin vergisinin daha hızlı salınmasına imkan vermektedir..."*

Yer verilen mevzuat hükümlerinin incelenmesinden görüleceği üzere, anılan Kanun hükmünde yapılan değişiklik ile vergi inceleme elemanlarınca düzenlenen raporlar üzerine re'sen vergi tarhı için takdir komisyonlarından karar alma zorunluluğu kaldırılmış ve vergi inceleme raporlarında belirlenen matrah üzerinden vergi dairesince vergi tarh edilmesi mümkün hale getirilmiş bulunmaktadır.

Nitekim 26.01.1983 tarihli Resmi Gazete'de yayımlanan 149 sıra numaralı Vergi Usul Kanunu Genel Tebliği'nde de konuya ilişkin olarak aşağıdaki açıklamalara yer verilmiştir:

*"... Bilindiği üzere, bugüne kadar yapılan uygulama gereğince re'sen tarh usulüne göre bir vergi tarh edilebilmesi için ortada bir vergi inceleme raporu olsa bile 30. madde hükmüne göre, vergiye tabi matrahın mutlaka takdir komisyonu marifetiyle takdir ve tespit edilmesi gerekmektedir."*

*Vergi Usul Kanunu'nun 30. maddesinin birinci fıkrasında yapılan değişiklik ile vergi inceleme elemanlarınca düzenlenen raporlar üzerine, re'sen vergi tarhı için takdir komisyonlarından karar alma zorunluluğu kaldırılmış ve raporda belirlenen matrah üzerinden vergi dairesince vergi tarhına imkan verilmiştir.*

*Bu nedenle, bundan böyle yetkililerce düzenlenecek olan vergi inceleme raporları üzerine yapılacak re'sen vergi tarhiyatı dolayısıyla artık takdir komisyonlarından karar alınması gerekmeyecektir.*

*Yalnız takdir komisyonları faaliyetlerine devam etmekte olduğundan; inceleme raporları dışındaki takdir işlemleri için her halükarda takdir komisyonlarına başvurulacağı hususu gözden uzak tutulmamalıdır. Bunun dışında, inceleme elemanlarının tarhiyata dayanak teşkil edecek miktarı düzenleyecekleri raporlarda mutlaka belirtmeleri gerekmektedir..."*

149 sıra numaralı Vergi Usul Kanunu Genel Tebliği'nde yer verilen açıklamalar da dikkate alındığında, vergi inceleme elemanlarının vergi incelemesi devam ettiği sırada kanunen kendilerine verilen matrah takdir etme yetkisinin kullanılmayarak

bu yetkiyi takdir komisyonuna devretmelerinin herhangi bir yasal dayanağı bulunmadığı anlaşılmaktadır.

Dolayısıyla vergi inceleme elemanlarınca düzenlenen raporlar üzerine re'sen vergi tarhı için takdir komisyonlarından karar alma zorunluluğunun kaldırılmış olması ve vergi inceleme raporlarında belirlenen matrah üzerinden vergi dairesince vergi tarh edilmesinin mümkün hale getirilmiş bulunması karşısında; vergi inceleme elemanlarının vergi incelemesi devam ettiği sırada takdir komisyonuna sevk işlemi gerçekleştirmelerinin herhangi bir yasal gerekçesi bulunmaktadır.

Zira mükellefler nezdinde başlatılan bir vergi incelemesi bulunmasına karşın; vergi idaresi tarafından takdir komisyonuna sevk işleminin gerçekleştirilmesi halinde, vergi inceleme elemanları kanunen kendilerine verilen matrah takdir etme yetkisini kullanmamaktadır.

### **III. Takdir komisyonuna başvurunun, salt zama-naşımı süresini durdurmak amacıyla gerçekleştirilmesinin VUK'un zama-naşımını düzenleyen hükümleri çerçevesinde değerlendirilmesi**

VUK'un zama-naşımını düzenleyen "Zama-naşımı süreleri" başlıklı 114. maddesinin 6009 sayılı Kanun ile değiştirilmeden önceki hali aşağıdaki şekildeydi:

*"Vergi alacağına doğduğu takvim yılını takip eden yılın başından başlayarak beş yıl içinde tarh ve mükellefe tebliğ edilmeyen vergiler zama-naşımına uğrar."*

*"Şu kadar ki, vergi dairesince matrah takdiri için takdir komisyonuna başvurulması zama-naşımını durdurur. Duran zama-naşımı mezkur komisyon kararının vergi dairesine tevdiini takip eden günden itibaren işlemeye devam eder..."*

Yıllardır süregelen uygulamada ise tamamlanamayan vergi incelemeleri, beş yıllık zama-naşımı süresinin bitmesine az bir süre kala hatta kimi zaman son gününde "vergi dairesince matrah takdiri için takdir komisyonuna başvurulması zama-naşımını durdurur" hükmü altına sığınarak vergi inceleme elemanları tarafından takdir komisyonuna sevk edilmekte ve bu şekilde takdir komisyonunda geçecek sürenin mükellef aleyhine bir sonuç doğurmayacağı ileri sürülmektedir.

Hatta re'sen vergi tarhının ancak matrahın tamamen veya kısmen defter, kayıt ve belgelere veya kanuni ölçülere dayanılarak tespitine imkan bulunmayan hallerde uygulanabileceği hususu da göz önüne alındığında, takdir komisyonu tarafından matrah takdirini gerektirecek bir vergi türü niteliğini haiz olmayan hallerde dahi sırf zama-naşımı süresini uzatmak amacıyla takdir komisyonuna sevk işlemi gerçekleştirilmektedir.

Zama-naşımı süresinin sırf vergi mükellefleri aleyhine uzatılmasına yönelik çabaların öncelikle kamu yararına aykırılık nedeniyle reddi gerekmektedir.

Aksi bir durumun ise; VUK'ta yer alan zama-naşımına ilişkin düzenlemelerin getiriliş amacına aykırılık teşkil edeceği açıktır.

Zamanaşımı süresi, vergi kanunları kapsamında kamu yararına ilişkin bir müessese olarak düzenleme altına alınmış olup mahkemeler tarafından da def'i olarak değil re'sen dikkate alınmaktadır.

Nitekim madde hükmünün amacına aykırı bir şekilde ve mükellef aleyhine kullanılması dolayısıyla işbu durum Anayasa Mahkemesi önüne taşınmıştır.

Anayasa Mahkemesi 15.10.2009 tarih ve E.2006/124, K.2009/146 sayılı kararında "...*vergi dairesince matrah takdiri için başvurunun sırf zamanaşımını durdurmak için keyfi olarak kullanılmasında güvence sağlamayacağı gibi yükümlüye vergi tahsilatının geciktiği süre kadar gecikme zammı ve faizi uygulanacak olması da yükümlünün vergi yükünü artırarak haksız sonuçlar doğurabilir...*" gerekçesiyle Anayasa'da düzenleme altına alınan verginin yasallığı ve hukuk devleti ilkelerine aykırılığı nedeniyle söz konusu fıkranın iptali yönünde hüküm tesis etmiştir.

Anayasa Mahkemesinin söz konusu iptal kararının akabinde ise VUK'un yukarıda yer verilen 114. maddesinde 01.08.2010 tarihli Resmi Gazete'de yayımlanan 6009 sayılı Kanun ile bir değişiklik yapılmış ve zamanaşımı sürelerinin belirsiz, öngörülemez ve keyfi olarak kullanılmasını engellemek amacıyla takdir komisyonuna başvurmak suretiyle duran zamanaşımı süresinin her halükarda 1 yılı aşamayacağı düzenleme altına alınmıştır.

Nitekim işbu durum, 6009 sayılı Kanun'un gerekçesinde de "... VUK'un 114. maddesinde düzenleme yapılarak, matrah takdiri için takdir komisyonuna başvurulması halinde zamanaşımının durması bir yıllık süre ile sınırlandırılmakta ve böylece Anayasa Mahkemesinin gerekçeli kararında da ifade edilmiş olan belirsizlik sorunu ortadan kaldırılmaktadır..." denilmek suretiyle ifade olunmuştur.

Bu kapsamda, VUK'un zamanaşımını düzenleyen "Zamanaşımı süreleri" başlıklı 114. maddesinin 6009 sayılı Kanun ile değiştirildikten sonraki hali aşağıdaki şekildedir:

*"...Vergi alacağının doğduğu takvim yılını takip eden yılın başından başlayarak beş yıl içinde tarh ve mükellefe tebliğ edilmeyen vergiler zamanaşımına uğrar.*

*Şu kadar ki, vergi dairesince matrah takdiri için takdir komisyonuna başvurulması zamanaşımını durdurur. Duran zamanaşımı mezkur komisyon kararının vergi dairesine tevdiini takip eden günden itibaren kaldığı yerden işlemeye devam eder. Ancak işlemeyen süre her hal ve takdirde bir yıldan fazla olamaz..."*

Yer verilen madde hükmünden de görüleceği üzere, vergi dairesinin matrah takdiri için takdir komisyonuna başvurması zamanaşımı süresini durduran bir neden olarak öngörülmüş ve zamanaşımının durması bir yıllık süre ile sınırlandırılarak vergilemede belirlilik, yasallık ve hukuk devleti ilkelerine uygunluk sağlanması amaçlanmıştır.

Ancak aynı madde hükmünde takdir komisyonuna başvurmak suretiyle kesilen zamanaşımı süresinin bir yılı aşamayacağı belirtilerek, söz konusu müessesenin vergi idaresi tarafından

sırf zamanaşımını durdurmak için keyfi olarak kullanılmasının önüne geçilmek istenmiş ve zamanaşımının durması makul ve öngörülebilir bir süreyle sınırlandırılmıştır.

Yer verilen mevzuat hükümleri ile Anayasa Mahkemesinin bahsi geçen iptal kararı birlikte değerlendirildiğinde; Kanun Koyucu tarafından, takdir komisyonuna başvurulmak suretiyle zamanaşımı süresinin durdurulması uygulamasının Vergi İdaresi tarafından keyfi olarak kullanılmasının önüne geçilmek istenildiği anlaşılmaktadır.

Aksi bir durumun ise Anayasa'da düzenleme altına alınmış bulunan verginin kanuniliği ve hukuk devleti ilkelerine aykırılık teşkil edeceği açıktır.

Hal böyle iken; mükellefler nezdinde devam etmekte olan bir vergi incelemesi bulunmasına karşın; sadece zamanaşımı süresinin mükellefler aleyhine uzatılması amacıyla takdir komisyonuna sevk işleminin gerçekleştirilmesinin yukarıda açıklanan sebeplerle VUK'un zamanaşımı ve incelemeye ilişkin düzenlemelerinin getiriliş amacına ve Anayasa'da düzenleme altına alınan vergilerin kanuniliği ve hukuk devleti ilkelerine aykırılık teşkil edeceği kanaatindeyiz.

#### **IV. Vergi yargısının konuya ilişkin görüşü**

Bugüne değin, Vergi Yargısı tarafından VUK'un 114. maddesi mucibinde nezdinde vergi incelemesi devam eden mükelleflerin salt zamanaşımı süresinin durdurulması amacıyla takdir komisyonuna sevk işleminin hukuka aykırılığı yönünde bir karar tesis edilmemişti.

Sadece Danıştay 9. Dairesinin 13.03.2007 tarih ve E.2005/5109, K.2007/733 sayılı kararının karşı oy gerekçesinde "...*Nezdinde vergi incelemesi devam eden mükellefin beyanının re'sen vergi matrahı takdiri için, sırf zamanaşımını kesmek amacıyla, mücerret takdire sevk işlemi 213 sayılı Kanun'un 114. maddesinde belirtilen zamanaşımı süresini durdurmaz; 5 yıllık süre geçirildikten sonra zamanaşımına uğramış bulunan hesap dönemleri için hukuken tarhiyat işlemi yapılamaz. Öte yandan, sadece zamanaşımını durdurmak için inceleme elemanınca önce dosyanın takdir komisyonuna sevk edilmesinin istenilmesi, zamanaşımı süresi dolduktan sonra inceleme raporunun düzenlenmesi ve bu rapordaki miktarın aynısının alınması suretiyle takdir komisyonunca matrah takdir edilmesi halinde, Vergi Usul Kanunu'nun 113 ve 114. maddelerinin hiçbir hükmü kalmayıp, bu maddelerin işlemesi söz konusu olmayacaktır...*" ifadelerine yer verilmiştir.

Bununla birlikte, İstanbul 11. Vergi Mahkemesi tarafından tesis edilen 21.3.2014 tarihli güncel bir kararda ise zamanaşımı süresinin takdir komisyonuna başvurulması nedeniyle durması için olayda, gerçek bir re'sen takdir nedeninin saptanmış olması, diğer bir deyişle salt zamanaşımını durdurmak amacıyla olayın gerçekte var olmayan bir re'sen takdir nedenine dayandırılmamış olması gerektiği belirtilmiş ve bu kapsamda yetkili komisyonca inceleme yapılmadan zamanaşımı süresinin dolmasından sonra düzenlenen vergi inceleme raporunda yer alan matrahlar dikkate alınarak takdir komisyonun kararına istinaden yapılan cezalı tarhiyatların zamanaşımı nedeniyle terkinde yönünde hüküm tesis edilmiştir.

Danıştay 9. Dairesinin 22.05.2013 E:2012/9726, K:2013/5028 sayılı kararı ile de konuya açıklık getirilmiş olup, kararda "... Sırf zamanaşımını kesmek amacıyla takdire sevk işlemi 213 sayılı Vergi Usul Kanunu'nun 114. maddesinde belirtilen zamanaşımı süresini durdurmayaacağından ve olayda; davacı hakkında uyumsuzluk konusu husus ile ilgili olarak inceleme yapılmadan zamanaşımı gerekçe gösterilerek takdir komisyonuna sevkî üzerine, takdir işlemlerine esas teşkil etmek üzere zamanaşımı süresinin dolmasından sonra düzenlenen basit rapor dikkate alınarak takdir komisyonunca belirlenen matrah üzerinden cezalı katma değer vergisi tarhiyatı yapılmasında hukuka uyarılık bulunmadığından yazılı gerekçeyle davayı reddeden Vergi Mahkemesi kararında isabet bulunmamaktadır." ifadelerine yer verilmiştir.

## VI. Sonuç

Uygulamada, Vergi İdareleri tarafından mükellefler nezdinde vergi incelemesine devam olunmasına karşın salt zamanaşımı süresini durdurmak maksadıyla takdir komisyonuna sevk işlemlerinin gerçekleştirildiği görülmektedir.

VUK kapsamında takdir yetkisinin takdir komisyonları ve vergi inceleme elemanlarına verilmiş olmasına karşı, vergi idaresi tarafından salt mükellefler aleyhine zamanaşımı hükümlerinin işletilmesi amacıyla gerçekleştirilen takdir komisyonuna sevk işlemleri ise gerek VUK hükümlerine gerekse Anayasa'ya aykırılık teşkil edecektir.

Nitekim vergi yargısının ve Danıştayın da konuya ilişkin güncel görüşü takdir komisyonuna sevk işleminin salt mükellefler aleyhine zamanaşımı süresinin durdurulması maksadıyla gerçekleştirilemeyeceği yönündedir.

Konuya ilişkin olarak tesis edilen güncel ilk derece mahkemesi kararlarının Danıştay nezdinde de onaylanması durumunda, konuya ilişkin olarak açık içtihat oluşabileceği ve Vergi İdaresinin de yaklaşımını bu doğrultuda değiştirebileceği kanaatindeyiz.



## Yedek parçalar giderleştirilmeli mi yoksa amortismanına mı tabi tutulmalı?

### I. Giriş

Amortisman mevzuu muhasebenin temel kavramlarından dönemsellik ilkesinin bir gereği olup, amortismanına tabi iktisadi kıymetin tespitinde Vergi Usul Kanunu'nun açık olmadığı hallerde Kanun'un uygulamasında tereddütler yaşanmaktadır.

Özellikle tam kapasite çalışan ve üretim süreçlerinde devamlılığın kritik faktör olduğu bazı firmalar, üretimin aksamaması için envanterlerinde yedek parça bulundurmaktadırlar. Söz konusu yedek parça alımlarının amortismanına tabi iktisadi kıymet olarak mı muhasebeleştirileceği yoksa doğrudan gider olarak mı dikkate alınacağı konusu son dönemde çıkan bir mukteza ile bir kez daha gündemimize gelmiştir.

Bu yazımızda, gelecek dönemlerde işletmelerde kullanılmak üzere alınan yedek parçaların amortismanına tabi iktisadi kıymet olarak değerlendirilip değerlendirilemeyeceği konusu irdelenecek olup, Vergi Usul Kanunu hükümleri, Gelir İdaresi Başkanlığı tarafından verilmiş olan özetlerde belirtilen açıklamalar ve Danıştay Kararları dışında kendi kanaatimiz olarak ortaya koyulan görüşlerin hiçbir bağlayıcılığı olmadığını ve bu konuda Vergi İdaresinin görüşünün alınmasının faydalı olacağını hatırlatmak isteriz.

### II. Amortismanına tabi iktisadi kıymet kavramı

Vergi Usul Kanunu'nun 313'üncü maddesinde, *"İşletmede bir yıldan fazla kullanılan ve yıpranmaya, aşınmaya veya kıymetten düşmeye maruz bulunan gayrimenkullerle 269'uncu madde gereğince gayrimenkul gibi değerlendirilen iktisadi kıymetlerin, alet, edevat, mefruşat, demirbaş ve sinema filmlerinin birinci kısımdaki esaslara göre tespit edilen değerinin bu Kanun hükümlerine göre yok edilmesi amortismanın mevzuunu teşkil eder."* hükmüne yer verilmiştir.

Yukarıdaki maddeden de anlaşılacağı üzere, bir iktisadi kıymetin amortismanına tabi tutulabilmesi için öncelikle gayrimenkul veya Vergi Usul Kanunu'nun 269'uncu maddesi uyarınca gayrimenkul gibi değerlendirilen iktisadi kıymetlerden olması gerekmektedir.

Vergi Usul Kanunu'nun 269'uncu maddesinde:

- i. Gayrimenkullerin mütemmim cüzüleri ve teferruatının;
- ii. Tesisat ve makinaların;
- iii. Gemiler ve diğer taşıtların;
- iv. Gayrimaddi hakların;

gayrimenkul gibi değerlendirileceği hüküm altına alınmıştır.

Söz konusu maddede yer verilen "mütemmim cüz (bütünleyici parça)" terimi, 4721 sayılı Türk Medeni Kanunu'nun<sup>1</sup> 684'üncü maddesinde *"yerel adetlere göre asıl şeyin temel unsuru olan ve o şey yok edilmedikçe, zarara uğratılmadıkça veya yapısı değiştirilmedikçe ondan ayrılmasına olanak bulunmayan parça"* olarak tanımlanmıştır.

<sup>1</sup> 22.11.2001 tarihinde kabul edilen 4721 sayılı Kanun 08.12.2001 tarihli Resmi Gazete'de yayımlanmıştır.

Bir binaya eklenen havalandırma boşluğu, yangın merdiveni veya asansör gibi varlıklar tartışmaya yer bırakmayacak şekilde tamamlayıcı parça sayılabilirler.<sup>2</sup>

"Teferruat" terimine ilişkin ise aynı Kanun'un 686'ncı maddesinde "asıl şey malikinın anlaşılabilen arzusuna veya yerel âdetlere göre, işletilmesi, korunması veya yarar sağlaması için asıl şeye sürekli olarak özgülünen ve kullanılmasında birleştirme, takma veya başka bir biçimde asıl şeye bağlı kılınan taşınır maldır. Eklenti, asıl şeyden geçici olarak ayrılmakla bu niteliğini kaybetmez." açıklamasına yer verilmiştir. Örneğin, üzerinde meyve ağaçlarının bulunduğu bir arazi çevresine çekilen çit o arazinin eklentisi olarak değerlendirilebilecektir.<sup>3</sup>

Vergi Usul Kanunu'nun 313'üncü maddesinden görüleceği gibi, bir iktisadi kıymetin amortismanına tabi tutulabilmesi için, söz konusu kıymetin yukarıda sayılanlardan olmasının yanında ayrıca, bir yıldan fazla kullanılabilir nitelikte olması, işletmenin envanterinde kayıtlı olması ve yıpranmaya, aşınmaya veya kıymetten düşmeye maruz bulunması şartlarının bir arada sağlanması gerekmektedir.<sup>4</sup>

Bunun yanında, aynı maddeye istinaden mükellefler değeri belli tutarı aşmayan (2014 yılı için 800 TL<sup>5</sup>) alet ve demirbaşları iktisap edildikleri yıl doğrudan gider yazabilecektir. Ancak değeri belli tutarın altında olan kıymetin gider yazılabilmesi için, değeri belli tutarı geçen iktisadi ve teknik bir bütünün parçası olmaması gerekmektedir.<sup>6</sup> Ayrıca, Vergi Usul Kanunu'nun mükerrer 320'nci maddesinde iktisadi ve teknik bakımdan bir bütün teşkil eden değerler için normal veya azalan bakiyeler usulü ile amortisman usullerinden yalnız birisinin uygulanabileceği belirtilmiştir.

Bu noktada, iktisadi ve teknik bütünlük kavramlarına değinmek faydalı olacaktır. İktisadi ve teknik bakımdan bütünlük arz eden iktisadi kıymetler, "Bir işletmede belli bir fonksiyon etrafında birleşerek bir üretimde bulunan veya üretime herhangi bir aşamada bir değer kazandıracak nitelikteki bir fonksiyonu birbirini tamamlayarak yerine getiren iktisadi kıymetler topluluğu" olarak tanımlanmıştır.<sup>7</sup>

Tanımdan da anlaşılacağı gibi, iktisadi ve teknik bütünlükten söz edebilmek için kıymetlerin yalnızca birlikte çalışmaları sonucunda kendilerinden beklenen sonucu verebilmeleri gerekmektedir.

### III. Amortisman uygulamasının başlangıcı

Vergi Usul Kanunu'nun 320'inci maddesinde amortisman uygulama süresinin kıymetlerin aktife girdiği yıldan başlayacağı belirtilmiş olup, aktife girme kavramının tanımı açık olarak yapılmamıştır. Konu ile ilgili Hesap Uzmanları Danışma Komisyonu Kararı'nda<sup>8</sup> amortismanına tabi bir iktisadi kıymetin

aktife girmesi, o kıymetin iktisap edilerek defter kayıtlarına geçirilmesi, değerlendirme gününde envantere dahil olması ve kullanılmaya hazır halde bulunması<sup>9</sup> olarak açıklanarak, amortisman yönünden aktife girme deyimini ile iktisadi kıymetin işletmede fiilen kullanılmaya başlanmasının ifade edilmediği belirtilmiştir.

Aynı Karar'da, faaliyetini sürdüren bir işletmenin üretim yapmak üzere yeni bir ünite tesisine yönelik yatırımlarını tamamlamadan satın aldığı makineler üzerinden amortisman ayırmasının, yatırımın tamamlanmaması, makinelerin montajının yapılmaması ve kullanılmaya hazır halde bulunmaması nedeniyle mümkün olmadığı görüşüne yer verilmiştir. Ek olarak, iktisap edilen fakat fiilen kullanılmayan yedek makine ve tesisatın amortismanına tabi tutulabilmesi için kullanılmaya hazır halde bulunmasının yeterli olacağı belirtilmiştir.

Bu kapsamda, iktisadi kıymetin fiilen kullanılıp kullanılmadığının değil, kullanılmaya hazır halde bulunmasının amortisman uygulamasının başlangıcının tespiti için önem arz ettiği söylenebilecektir.

Danıştay 4.Dairesinin bir Kararı'nda<sup>10</sup> ise, "Geçici bir hesap olan ve kesin maliyetleri henüz belli olmayan, dolayısıyla üzerinden amortisman ayrılacak tutar henüz kesinleşmeyen, yapımı süren ve tamamlandığında ilgili maddi duran varlık hesabına aktarılacak olan, her türlü madde ve malzeme ile işçilik ve genel giderlerle ilgili harcamaların izlendiği "Yapılmakta Olan Yatırımlar" hesabında yer alan kıymetler için aktife kaydedilmiş olduğu kabul edilmek suretiyle amortisman ayrılması hukuken mümkün bulunmamaktadır. Bu kıymetler için amortisman ancak, üzerinden amortisman ayrılacak tutarın nihai olarak belirlenmesi, dolayısıyla kıymetlerin kullanıma hazır hale getirilmiş olmasını takiben, her bir kıymetin bu hesaptan çıkartılarak ilgili sabit kıymet hesabına aktarılmasıyla mümkündür. Uyuşmazlık yılı olan 2003 yılında matbaa hizmet binası inşaatı ile baskı işlerinde kullanılmak üzere ithal edilen yeni makina yatırımına ilişkin harcamalar "Yapılmakta Olan Yatırımlar" hesabına kaydedilmek suretiyle muhasebeleştirilmiş, 14.4.2004 tarihinde tapuya tescil edilen matbaa hizmet binasına ilişkin yapı kullanma izin belgesi ise 26.5.2004 tarihinde onaylanmış, bu kıymetler 14.5.2004 tarihinde ilgili oldukları "Tesis Makina ve Cihazlar" hesabı ile "Özel Maliyetler" hesabına kaydedilmek suretiyle aktifleştirilmiştir. Bu nedenle, 2003 yılında aktifleştirilmemiş olan söz konusu kıymetler için amortisman ayrılması, yukarıda açıklanan gerekçelerle hukuken mümkün olmayıp, ancak bu kıymetlerin kullanıma hazır hale getirildiği ve ilgili oldukları hesaplara kaydedildikleri 2004 yılı itibarıyla mümkündür." şeklinde ifade edilmiştir.

Görülen o ki, amortisman ayrılacak iktisadi kıymetlerin bir iktisadi ve teknik bütünlük arz etmesi halinde tüm parçaların aktife girip kullanıma hazır hale gelmesinden sonra amortisman ayrılmasına başlanması gerekmektedir.

<sup>2</sup> Kaynak Harun, "İşletmecilik İlkeleri ile Türk Hukuk Sistemi Yönünden Maddi ve Gayrimaddi Duran Varlıklarda Amortismanlar", Yaklaşım Yayıncılık A.Ş., Mayıs 2001, s.158

<sup>3</sup> Kaynak Harun, "İşletmecilik İlkeleri ile Türk Hukuk Sistemi Yönünden Maddi ve Gayrimaddi Duran Varlıklarda Amortismanlar", Yaklaşım Yayıncılık A.Ş., Mayıs 2001, s.159

<sup>4</sup> Ayrıntılı bilgi için bkz. Beyanname Düzenleme Kılavuzu, Maliye Hesap Uzmanları Derneği

<sup>5</sup> 432 sıra numaralı Vergi Usul Kanunu Genel Tebliği; 30.12.2013 tarihli mükerrer Resmi Gazete'de yayımlanmıştır.

<sup>6</sup> Özbacı Yılmaz, "Vergi Usul Kanunu Yorum ve Açıklamaları", Oluş Yayıncılık A.Ş., Aralık 2010, s.796

<sup>7</sup> GVK-22-/2004-14 sayılı 24.03.2004 tarihli Gelir Vergisi Sirküleri

<sup>8</sup> T.C. Maliye Bakanlığı Hesap Uzmanları Kurulu, 18.04.1988 tarih ve 267 Yayın ve 276/2 Genel Sıra Numaralı Danışma Komisyonu Kararı

<sup>9</sup> Kullanıma hazır halde bulunma: Alındığı şekliyle kullanılacak iktisadi kıymetlerde sözleşme şartlarının yerine getirilip, kıymetin teslim alınmasını veya gümrükten çekilip işletmeye dahil edilmesini, kullanılmasını için montajı gerekli kıymetlerin montajının tamamlanmasını, inşa veya imal edilen kıymetlerde ise inşa ve imal işleminin tamamlanarak inşaat veya imalat hesabından sabit kıymet hesabına alınmasını ifade eder.

<sup>10</sup> Danıştay 4. Dairesi, 11.06.2008 tarihli Kararı, Esas No: 2006/5474, Karar No: 2008/2262

#### IV. Üzerinden amortisman ayrılacak değerin tespiti

Vergi Usul Kanunu'nun 269'uncu maddesinde gayrimenkul ve gayrimenkul gibi değerlendirilen iktisadi kıymetlerin maliyet bedeli ile değerlendirileceği hüküm altına alınmıştır. Aynı Kanun'un 262'nci maddesinde maliyet bedeli, "iktisadi bir kıymetin iktisap edilmesi veyahut değerinin artırılması münasebetleriyle yapılan ödemelerle bunlara müteferri bilumum giderlerin toplamı" olarak tanımlanmıştır.

Vergi Usul Kanunu'nun 270'inci maddesinde gayrimenkullerde, satın alma bedelinden başka; makina ve tesisatta gümrük vergileri nakliye ve montaj giderleri, mevcut bir binanın satın alınarak yıkılmasından ve arsanın tesviyesinden mütevellit giderlerin de maliyet bedeline dahil olacağı belirtilmiştir; noter, mahkeme, kıymet takdiri, komisyon ve tellaliye giderleri ile Emlak Alım ve Özel Tüketim Vergilerini maliyet bedeline ithal etmekte veya genel giderler arasında göstermekte mükelleflere serbesti tanınmıştır.

Normal bakım, tamir ve temizleme giderleri dışında, gayrimenkulü veya elektrik ve dağıtım varlıklarını "genişletmek" veya "iktisadi kıymetini devamlı olarak artırmak" maksadıyla yapılan giderlerin gayrimenkulün veya elektrik üretim ve dağıtım varlıklarının maliyetine eklenerek aktifleştirilmesi gerektiği aynı kanunun 272'nci maddesinde hüküm altına alınmıştır.

Söz konusu maddede yer alan genişletmek kavramı fiziki genişlemenin yanında aynı zamanda fonksiyonel genişleme anlamında kullanılmaktadır. İktisadi kıymetin ilk iktisabı sırasında bulunmayan özelliklerin kazandırılması veya ilk iktisap sırasında bulunan özelliklerinin geliştirilmesi için yapılan giderler değer (fonksiyon) artıran giderler olarak sayılmakta ve amortisman süreleri de iktisadi kıymetin kalan ömrüne göre belirlenmektedir. İktisadi kıymetin ilk alındığı sıradaki beklenen ömrünü uzatmak amacıyla yapılan giderler ise iktisadi kıymeti devamlı olarak artırmak maksadıyla yapıldığından, aktifleştirildikleri yıldan başlayarak iktisadi kıymet için belirlenen oran ve süreye göre amortisman tabi tutulur.<sup>11</sup> Bununla birlikte, gayrimenkulün normal kullanım süresi içinde, normal fonksiyonunu devam ettirebilmesi için yapılan giderlerin maliyete dahil edilmesi prensip olarak söz konusu değildir.<sup>12</sup>

Yukarıda yer verdiğimiz hükümlerden de anlaşılacağı üzere, vergi mevzuatında normal bakım, tamir ve temizleme giderleri dışında iktisadi kıymetin değerini artırıcı ve genişletici giderler, kullanıma hazır hale geldikleri dönem aktifleştirilerek dönemsel ilkesi çerçevesinde amortisman tabi tutularak giderleştirilmelidir. Bununla birlikte, normal bakım, tamir ve temizleme giderleri, yapıldıkları dönemde doğrudan giderleştirilebilecektir.

#### V. Yedek parçalar amortismanına tabi iktisadi kıymet olarak değerlendirilebilir mi?

Türk Dil Kurumu yedek parça kavramını "bir makinenin işleme duruma gelen bölümünün yerine konacak yeni parça" olarak tanımlamaktadır.

Önceki bölümlerde yer verdiğimiz mevzuat çerçevesinde, ileride kullanılmak üzere alınan ve montajı tamamlanmayan yedek parçaların montajı yapılmadan önce iktisadi kıymetin bütünleyici parçası olmadığı ve işletmenin gelirine katkı sağlamadığı dolayısıyla amortismanına tabi tutulamayacağı iddia edilebilecektir. Ancak Maliye İdaresinin aşağıda yer verdiğimiz muktezalardaki görüşü, söz konusu yedek parçaların arıza durumunda iktisadi kıymete takılmaya hazır halde bulunmasının amortisman ayrılması için yeterli olduğu yönündedir.

Büyük Mükellefler Vergi Dairesi Başkanlığı tarafından verilen 10.04.2014 tarihli güncel bir muktezada<sup>13</sup>, "... işletmede kullanılan tesis, cihaz ve makinelerin arızalanması durumunda yedek olarak kullanıma hazır halde bulunan iktisadi kıymetlerin, iktisadi kıymetin ilk alındığı sıradaki beklenen ömrünü uzatmak amacıyla yapılan giderler olduğundan, aktifleştirildikleri yıldan başlayarak iktisadi kıymet için belirlenen oran ve süreye göre amortismanına tabi tutulması gerektiği" belirtilmiştir. Söz konusu muktezada yedek parçaların ömür uzatıcı bir harcama olarak tanımlandığını ve amortismanına tabi iktisadi kıymet olarak değerlendirildiğini görmekteyiz. Ancak muktezada yedek parça değişimi sonrası kullanılmayacak olan parçaya ilişkin bir açıklama yapılmamaktadır. Bu durumda, yedek parça değişimi sonrasında makineden sökülen parçanın işletmenin aktifinden çıkarılması gereği gündeme gelebilecektir.

Gelir İdaresi Başkanlığı tarafından verilen bir diğer muktezada<sup>14</sup> ise, "mevcut üretim faaliyetinde herhangi bir aksamaya meydan vermemek amacıyla aktive alınan, arıza durumu veya ihtiyaç anında işletme faaliyetine fiilen tahsis edilecek yedek makine ve teçhizatlar, defter kayıtlarına geçirilmiş bulunması, değerlendirme gününde envantere dahil olması ve kullanılmaya hazır halde bulunması şartlarının bir arada sağlanması halinde, fiilen kullanılmaya başlanması beklenmeksizin amortisman ayrılmasına başlanması gerekmekte olduğu" açıklamasına yer verilmiştir. Maliye İdaresinin bu görüşü yukarıda değindiğimiz güncel görüş ile paralel olup, gelecek dönemlerde tesis, cihaz ve makinelerin arızalanması durumunda yedek olarak kullanıma hazır bulunan iktisadi kıymetlerin aktifleştirildiği dönemden itibaren amortismanına tabi iktisadi kıymet olarak dikkate alınabileceği yönündedir.

Bununla birlikte, Danıştay 9. Dairesinin 22.11.2000 tarihli kararında<sup>15</sup>, "firmanın faaliyetinde kullanmış olduğu kamyon için yaptığı komple motor yenileme masraflarının iktisadi kıymeti, faal durumda tutabilme amacına yönelik olduğu, aracın

<sup>11</sup> Özyer Mehmet Ali, Açıklama ve Örneklerle Vergi Usul Kanunu Uygulaması, Maliye Hesap Uzmanları Derneği, Mart 2008

<sup>12</sup> Yılmaz Özbacı, Vergi Usul Kanunu Yorum ve Açıklamaları, Aralık 2010, s.747

<sup>13</sup> Büyük Mükellefler Vergi Dairesi Başkanlığının 10.04.2014 tarihli, 64597866-105(272-2014)-43 sayılı muktezası

<sup>14</sup> Gelir İdaresi Başkanlığı'nın 28.12.2006 tarihli, B.07.1.GİB.0.03.29/2973-315-360 sayılı muktezası

<sup>15</sup> Danıştay 9. Dairesi, 22.11.2000 tarihli Kararı, Esas No: 1998/4622, Karar No: 2000/3452



*değeriyle mukayese edildiğinde iktisadi kıymeti artırıcı bir unsur olmadığı”, diğer bir kararda<sup>16</sup> ise, “hafriyat işi yapan bir firmanın faaliyetinde kullandığı iş makinasına aldığı parçaların makinayı faal durumda tutabilmek amacıyla yönelik olduğu, makinanın değeriyle mukayese edildiğinde iktisadi kıymetin değerini artırıcı bir unsur olmadığı” yönünde hüküm tesis edilmiştir.*

Danıştayın bir diğer kararında<sup>17</sup> ise, “mevcut bir yol ve işletme ile ilgili yol onarım ve dekopaj gideri mahiyetindeki giderlerin ve mevcut makineler için alınan akülerin, doğrudan giderlere intikal ettirmek suretiyle yok edilmesi gerektiği” belirtilmiştir.

Yer verdiğimiz yargı kararlarında görüleceği gibi, yedek parçalar iktisadi kıymetin ilk iktisabı sırasında bulunmayan özelliklerin kazandırılması veya ilk iktisap sırasında bulunan özelliklerinin geliştirilmesi için yapılan giderler olarak değil, iktisadi kıymeti işler durumunda tutabilmek amacıyla yapılan giderler olarak nitelendirilmiş ve bu yönleriyle iktisap edildikleri yılda doğrudan gider yazılabilecekleri yorumu yapılmıştır. Gelir İdaresi Başkanlığı tarafından verilen muktezalarda ise yedek parçalar, yargı kararlarının aksine amortisman tabi kıymet olarak nitelendirilmiştir. Hatta ulaşabildiğimiz en güncel olan muktezada, yedek parçalar, iktisadi kıymetin ömrünü arttırıcı bir harcama olarak tanımlanmış olup, söz konusu kıymetlerin aktifleştirildikleri yıldan başlayarak iktisadi kıymet için belirlenen oran ve süreye göre amortisman tabi tutulabilecekleri belirtilmiştir.

## **VI. Sonuç**

Yazımızda öteden beri tartışmalara konu olan ileriki dönemlerde işletmelerde kullanılmak üzere alınan yedek parçaların amortisman tabi iktisadi kıymet olup olmadığı konusundaki tartışmalara yer verilmiş olup, konu Gelir İdaresi Başkanlığı tarafından verilen güncel bir mukteza ile tekrar yorumlanmaya çalışılmıştır.

Maliye İdaresinin konu ile ilgili görüşü yedek parçaların iktisadi kıymetin ömrünü uzatıcı bir harcama olduğu ve amortisman yoluyla giderleştirilmesi gerektiği yönündedir. Yer verdiğimiz yargı kararlarında ise söz konusu harcamalar iktisadi kıymeti işler durumunda tutabilmek amacıyla yapılan giderler olarak nitelendirilmiştir.

Konu, bu yönüyle uygulayıcılar ve mükellefler nezdinde tereddütlere yol açmaktadır.



<sup>16</sup> Danıştay 4. Dairesi, 13.11.1989 tarihli Kararı, Esas No: 1989/761, Karar No: 1989/3895

<sup>17</sup> Danıştay 4. Dairesi, 28.09.1989 tarihli Kararı, Esas No: 1987/1493, Karar No: 1989/3351

## Effect of the referral to the assessment committee during the continuation of tax inspection on the period of limitation

### I. Introduction

Pursuant to Article 30 of Tax Procedural Law no. 213 (“TPL”) titled as “Ex officio tax assessment”, the tax base shall be assessed ex officio in case the tax base cannot be wholly or partially detected on the basis of books, records and documents or legal measures and tax assessment committees and tax inspectors are entitled for ex officio assessment.

On the other hand, in Article 114 of TPL titled as “Periods of limitation”, statute of limitations regarding the assessment has been prescribed as 5 years, but it has been stipulated that the statute of limitations shall be suspended upon the application of the tax office to the assessment committee for the assessment of the tax base.

In the framework of the mentioned legislative provisions, we observe that the Tax Authority refers the case to the assessment committee only in order to suspend the period of limitation although there are tax inspections conducted at taxpayers and the provisions of TPL are interpreted broadly against taxpayers.

### II. Authority for ex officio assessment

As a result of the amendment made in Article 30 of the TPL by the Law dated 21.01.1983 and no. 2791, the obligation to receive the decision of assessment committees for ex officio assessment upon the reports issued by tax inspectors has been cancelled and tax inspectors have been enabled to assess tax on the tax base determined in tax inspection reports.

Also, the related provision of the Tax Procedures Law General Communiqué no. 149 promulgated in the Official Gazette dated 26.01.1983 is as follows: “... *decision of assessment committees shall no longer be required for ex officio tax assessments that will be made on the basis of tax inspection reports issued by authorized people...*”

Taking into account the explanations in Tax Procedures Law General Communiqué no. 149 as well, it is understood that there is no legal grounds in tax inspectors’ not using the authorization to assess tax base legally granted to them and assigning it to assessment committees while the tax inspection is still pending.

### III. Evaluation of the application filed to assessment committee only to suspend the period of limitation in the framework of TPL provisions that regulate statute of limitations

Before its amendment by the Law no. 6009, Article 114 of the TPL titled as "Periods of limitation" which regulates statute of limitation was as follows:

*"Taxes which are assessed and not communicated to taxpayers within five years from the beginning of the year following the calendar year when the tax receivables arise shall expire.*

*Application of the tax office to the assessment committee for the assessment of tax base shall cease the statute of limitation. The suspended period of limitation shall continue as from the day when the mentioned committee decision is submitted to the tax office..."*

Under the practice that has been applied for many years, incomplete tax inspections were referred to assessment committees by tax inspectors shortly before the expiration of the statute of limitation of five years, or sometimes even on the last day, by resorting to the provision "*application of the tax office to the assessment committee for the assessment of tax base shall cease the statute of limitation*", and it was claimed that the time spent in the assessment committee in this way would not yield any consequence against the taxpayer.

As a result of the application of the Article contrary to its objective and against the taxpayer, the matter has been litigated at the Constitutional Court, which later ruled on the cancellation of the mentioned paragraph in its decision dated 15.10.2009 and no. E.2006/124, K.2009/146 due to its contradiction with the principles of legality of tax and state of law, which are both regulated in the Constitution.

Following the Constitutional Court's decision of cancellation, Law no. 6009 has made an amendment in the abovementioned Article 114 of the TPL; application of the tax office to the assessment committee has been deemed a reason for the suspension of the period of limitation, but the suspension of the period of limitation has been limited to one year; thus, the law has aimed to ensure compliance with the principles of certainty, legality and state of law in taxation and avoid the arbitrary use of this practice by the tax authority only to suspend the statute of limitations.

Therefore, we understand that the Lawmaker aims to avoid the suspension of the period of limitation arbitrarily by the Tax Authority by applying to the assessment committee.

### IV. Opinion of the tax jurisdiction regarding the issue

In a recent decision taken by the 11th Tax Court of Istanbul on 21.3.2014, the court has ruled that there must be a real reason for ex officio assessment for the suspension of the period of limitation due to the application filed to the assessment committee and the penalized assessments imposed on the basis of the assessment committee's decision by taking into account the tax bases in the tax inspection report issued after

the expiration of the period of limitation without the review of the authorized committee shall be cancelled due to statute of limitations.

Decision of the 9th Chamber of the State Council dated 22.05.2013 and no. E:2012/9726, K:2013/5028 has clarified the issue, stipulating that the application to assessment committee only for the purpose of suspending the period of limitation shall not cease the period of limitation specified in Article 114 of Tax Procedures Law no. 213.

### V. Conclusion

In practice, we observe that the Tax Authorities apply to assessment committees only to suspend the period of limitation although the tax inspection at the taxpayer is in progress.

Although the authority for assessment has been granted to assessment committees and tax inspectors under TPL, applications filed to the assessment committee by the tax authority only to apply the provisions on statute of limitations against taxpayers constitutes a breach of TPL and the Constitution.

Also, according to the current opinion of tax jurisdiction and the State Council, the case may not be referred to the assessment committee only for the purpose of suspending the period of limitation against taxpayers.



# Should spare parts be expensed or depreciated?

## I. Introduction

The depreciation practice is a requirement of the principle of periodicity, which is one of the basic concepts of accounting, and hesitations are experienced in the application of the Law, in cases where there is no clarity in the Tax Procedures Law regarding the determination of the depreciable asset.

Particularly companies that operate on full capacity and that rely on continuity as a critical factor in their production processes keep spare parts in their inventories so as to avoid interruptions in production. The question of whether the purchases of such spare parts shall be booked as depreciable assets or treated directly as expense has been raised once more due to a tax ruling issued recently.

In this article, we have discussed the issue of whether the spare parts purchased to be used in enterprises in forthcoming periods shall be treated as depreciable assets. We would like to note that apart from the provisions of the Tax Procedures Law, the explanations in the tax rulings issued by the Revenue Administration and State Council decisions, the opinions we have explained as our view are not binding at all and it would be beneficial to obtain the opinion of the Tax Authority in this regard.

## II. Concept of depreciable asset

Under the Tax Procedures Law, in order for an economic asset to be depreciated, it must be a real estate or an economic asset valued as real estate, it must be available for more than 1 year, must be registered in the inventory of the enterprise and must be subject to wear and tear or devaluation.<sup>1</sup> It is stipulated in the same Law that integral parts<sup>2</sup> and fixtures<sup>3</sup> of real estate, machinery and equipment, ships and other vehicles as well as intangible rights shall be revalued as real estate.

In addition, it is stipulated in the same Law that tools and fixed assets whose value does not exceed a certain amount (TL 800<sup>4</sup> for 2014 ) may be booked directly as expense by taxpayers in the year of acquisition. However, in order to book an asset whose value does not exceed a certain amount as expense, it should not be a part of an economic and technical whole with a value exceeding a certain amount.<sup>5</sup> Furthermore, it is stipulated under the repeated article 320 of the Tax Procedures Law that only one of the two depreciation methods; normal or declining balances, may be applied for assets that constitute a whole from the economic and technical aspect. Economic and technical integrity shall be deemed to exist, on the condition

that assets yield the results expected from them only in case they operate together.<sup>6</sup>

## III. Beginning of the depreciation application

The article 320 of the Tax Procedures Law states that the application period of depreciation starts from the year when the values are included in the assets, while there is no clear definition of the concept of inclusion in the assets. With respect to the issue, it is stated in the Decision taken by the Tax Inspectors Advisory Commission<sup>7</sup> that inclusion of a depreciable economic value in the assets means that the value is acquired and registered in the book entries, is included in the inventory and available for use on the day of revaluation<sup>8</sup>. It is also stated in the Decision that the expression "being included in the assets" does not refer to the commencement of physical use of the value in the enterprise for purposes of depreciation. The same decision states that in order to depreciate spare machinery and equipment which were acquired but which are not physically used, it would be sufficient for them to be available for use.

According to a Decision taken by the 4th Chamber of the State Council<sup>9</sup> on the other hand, in cases where the economic assets for which depreciation will be set aside constitute an economic and technical integrity, the taxpayer should begin to set aside depreciation after all parts are included in the assets and are available for use.

## IV. Determination of the value for which depreciation will be set aside

The article 269 of the Tax Procedures Law stipulates that real estate and economic assets valued as real estate shall be valued at their cost price. Under the article 262 of the same Law, cost price is described as "the sum total of payments made for acquiring or increasing the value of an economic asset and miscellaneous expenses related with such payments".

It is stipulated in the article 272 of the same Law that expenses incurred in order to "expand" or "continuously increase the economic value" of real estate or electricity and distribution assets, excluding normal maintenance, repair and cleaning expenses, must be added to the cost of the real estate or electricity production and distribution assets and capitalized.

The term "expansion" used in the provision not only refers to physical expansion, but also means functional expansion. Expenses incurred in order to contribute features not present during the asset's initial acquisition or to enhance the features present during the initial acquisition are considered as value (function) increasing expenses and the depreciation periods are determined according to the remaining life of the economic

<sup>1</sup> For detailed information please see. Guide to Issuing Tax Returns, Association of Tax Inspectors

<sup>2</sup> Integral part: A part that serves as the basic constituent of the actual item according to local customs and that cannot be separated from the item unless the item is destroyed, lost or decomposed, Turkish Civil Law

<sup>3</sup> Fixtures: Goods that are affixed continuously to the actual item in order for its operation, preservation or utilization and whose usage depends on the actual item by means of combining, attaching, etc., in accordance with the reasonable desire of the owner or local customs, Turkish Civil Law

<sup>4</sup> Tax Procedures Law General Communiqué series no. 432 was published in the Official Gazette dated 30.12.2013 no. 28867 (Repeated).

<sup>5</sup> Özbacı Yılmaz, "Vergi Usul Kanunu Yorum ve Açıklamaları", Oluş Yayıncılık A.Ş., December 2010, pg.796

<sup>6</sup> Income Tax Circular no. GVK-22-/2004-14 dated 24.03.2004

<sup>7</sup> Advisory Commission Decision dated 18.04.1988, publication no. 267 and General Series No. 276/2, taken by the Republic of Turkey Ministry of Finance Board of Tax Inspectors

<sup>8</sup> Availability for use: The term refers to the delivery of the asset or its clearance through the customs and inclusion in the enterprise upon fulfilment of the contractual terms; completion of the assembly of assets for using the asset in case of economic assets to be used without modification, or completion of the construction and manufacturing process and transfer from the construction or manufacturing account to the fixed asset account in case of constructed or manufactured assets.

<sup>9</sup> 4th Chamber of the State Council, Decision dated 11.06.2008, File No: 2006/5474, Decision No: 2008/2262

asset. Expenses incurred in order to extend the economic asset's expected life during the initial acquisition on the other hand are incurred to continuously increase the economic asset and are therefore depreciated according to the rate and duration determined for the economic asset starting from the year of capitalization.<sup>10</sup> On the other hand, expenses incurred to continue the normal function of the real estate within the normal period of use are not included in the cost in principle.<sup>11</sup>

As it can be understood from the aforementioned provisions, expenses that increase the value of and expand the economic asset except normal maintenance, repair and cleaning expenses, must be capitalized in the period they are available for use and booked as expense by being depreciated in accordance with the principle of periodicity. On the other hand, normal maintenance, repair and cleaning expenses may be booked directly as expense in the period they are incurred.

## V. Is it possible to consider spare parts as depreciable economic assets?

The Turkish Language Institution defines spare part as "a new part to replace the failed part of a machine".

Within the framework of the legislative provisions provided in previous parts of the article, it could be argued that spare parts that are purchased for future use and not yet assembled cannot be depreciated since they are not integral parts of the economic asset and do not contribute to the enterprise's income before assembly. However, according to the opinion of the Fiscal Authority in the following tax rulings, the availability of spare parts for being assembled to the asset in case of failure is deemed sufficient for setting aside depreciation.

In a recent tax ruling dated 10.04.2014 issued by the Large Taxpayers' Office<sup>12</sup>, it is observed that spare parts are described as life expanding expenditures and treated as depreciable assets. However, there is no explanation in the tax ruling regarding parts that will not be used after replacement of spare part. In this case, the part removed from the machine might have to be removed from the enterprise's assets after the spare part replacement.

In another tax ruling issued by the Revenue Administration<sup>13</sup>, the Fiscal Authority provides an opinion parallel with the aforementioned recent opinion, stating that economic assets available for use as spare parts in case of failure in tools, equipment and machinery in future periods may be treated as depreciable economic assets as of the period of capitalization.

In the decision dated 22.11.2000 of the 9<sup>th</sup> Chamber of the State Council<sup>14</sup>, it is stated, "*the complete motor renewal costs incurred by the company for the truck used in its activity aim*

*to keep the economic asset functioning and is not an element increasing the economic value compared to the value of the vehicle.*" In another decision on the other hand<sup>15</sup> it is ruled, "*the parts purchased for the construction machine used in the activity by a company engaged in excavation works aim to keep the machine functioning, therefore are not elements increasing the value of the economic asset compared to the value of the machine.*" Furthermore, in another decision of the State Council<sup>16</sup>, "*expenses in the nature of road repair and decoupage expenses in relation with an existing road and operation and the accumulators purchased for the existing vehicles must be depreciated by being directly included in expenses.*"

As it can be observed in these judicial decisions, spare parts are considered as expenses incurred to keep the economic asset functioning, rather than expenses incurred in order to contribute features not present during the initial acquisition of the economic asset or to enhance the features present during the initial acquisition and in this respect, it is concluded that they may be directly booked as expense in the year of acquisition. In the tax rulings issued by the Revenue Administration on the other hand, spare parts are considered as depreciable assets, contrary to the judicial decisions. As a matter of fact, in the most recent tax ruling available to us, spare parts are described as an expenditure increasing the life of the economic asset and it is stated that these assets may be depreciated according to the rate and time determined for the economic asset, starting from the year of their capitalization.

## VI. Conclusion

In our article, we have addressed the discussions about whether the spare parts that are purchased for future use in enterprises are in the nature of depreciable economic assets, which have been continuing for a long while now, and have tried to reinterpret the matter in the light of a recent tax ruling issued by the Revenue Administration.

According to the view of the Fiscal Authority regarding the issue, spare parts are expenditures that extend the life of the economic asset and therefore must be booked as expense though depreciation. In the judicial decisions we have mentioned on the other hand, these expenditures are treated as expenses incurred to keep the economic asset functioning.

In this respect, the issue raises hesitations both at the level of practitioners and taxpayers.

<sup>10</sup> Özyer Mehmet Ali, Açıklama ve Örneklerle Vergi Usul Kanunu Uygulaması, Association of Fiscal Inspectors, March 2008

<sup>11</sup> Yılmaz Özbacı, Vergi Usul Kanunu Yorum ve Açıklamaları, December 2010, pg.747

<sup>12</sup> Tax ruling no. 64597866-105(272-2014)-43 dated 10.04.2014 issued by Large Taxpayers Office

<sup>13</sup> Tax ruling dated 28.12.2006 no. B.07.1.GIB.0.03.29/2973-315-360 of the Revenue Administration

<sup>14</sup> 9<sup>th</sup> Chamber of the State Council, decision dated 22.11.2000, File No: 1998/4622, Decision No: 2000/3452

<sup>15</sup> 4<sup>th</sup> Chamber of the State Council, decision dated 13.11.1989, File No: 1989/761, Decision No: 1989/3895

<sup>16</sup> 4<sup>th</sup> Chamber of the State Council, decision dated 28.09.1989, File No: 1987/1493, Decision No: 1989/3351

# Gümrükte Gündem

Sercan Bahadır  
Yakup Güneş

Geçtiğimiz döneme bakıldığında "Gümrükte Gündem"i ilgilendiren en önemli konunun royalti veya lisans ücretlerine ilişkin 2 seri numaralı Gümrük Genel Tebliği ile yapılan düzenleme olduğu düşüncesindeyiz. Bu ödemelerin gümrük idaresine beyan edilmesi yönünde yeni beyan yöntemlerinin belirlenmesi; gümrük kıymetinin unsuru olması koşullarına ilişkin açıklayıcı düzenleme ve Dünya Gümrük Örgütü'nün tavsiye kararları ile tavsiye niteliğinde örnek olaya yer veriliyor olması nedeniyle, bu düzenlemenin tüm royalti ödeyen şirketleri yakından ilgilendirdiğini söylemek yanlış olmayacaktır. Özellikle tebliğin 4 nolu ekinin imalatçı şirketleri yakından ilgilendirdiğini belirtmek isteriz.

Diğer öne çıkan gündem konusu ise 10 Eylül 2014 tarihinde Mecliste kabul edilerek 11 Eylül 2014 tarihli mükerrer Resmi Gazete'de yayımlanan 6552 sayılı "İş Kanunu İle Bazı Kanun ve Kanun Hükmünde Kararnamelerde Değişiklik Yapılması İle Bazı Alacakların Yeniden Yapılandırılmasına Dair Kanun"dur. Bir önceki kamu alacaklarının yeniden yapılandırılmasına ilişkin 6111 sayılı Kanun ile mukayese edildiğinde gümrük işlemlerinde daha dar kapsamlı bir düzenleme yapıldığı görülmektedir. Vergi aslına bağlı cezalarda bir indirim söz konusu değil iken vergi aslına bağlı olmayan cezalarda % 50'lik bir indirim öngörülmektedir. Ancak buna mukabil, özellikle vergi ve cezalarının ödenmesine ilişkin ciddi bir taksit imkânı sağladığını belirtmek gerekir.

Bu sayıya ilişkin "Gümrükte Gündem" konuları aşağıda yer almaktadır.

## **1. Kesinleşmiş gümrük vergileri, idari para cezaları, faiz, gecikme faizi ve gecikme zamlarının yeniden yapılandırılmasına ilişkin düzenleme yapıldı.**

11 Eylül 2014 tarihli mükerrer Resmi Gazete'de yayımlanan 6552 sayılı Kanun'un 80. maddesinde; gümrük vergileri, idari para cezaları, faiz, gecikme faizi ve gecikme zammı gibi kesinleşmiş kamu alacaklarının yeniden yapılandırılmasına ilişkin hükümler yer almaktadır.

### **Koşular**

1- 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 **11 Eylül 2014 tarihi itibarıyla** kesinleşmiş olması şartı aranmaktadır.

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

## Düzenlemeler

1- Vadesi geldiği hâlde 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' amme alacakları yerine 11 Eylül 2014 tarihine 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' amme alacaklarının tamamının tahsilinden vazgeçilecektir. Bu kapsamdaki vergi aslı ve cezalarda bir indirim söz konusu değildir.

2- 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 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.

3- 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' amme alacakları yerine 11 Eylül 2014 tarihine 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' amme alacaklarının tamamının tahsilinden vazgeçilecektir.

4- Bu kapsamında, ödenmemiş alacağın sadece fer'i alacaktan ibaret olması halinde fer'i alacak yerine Yİ-ÜFE aylık değişim oranları esas alınarak hesaplanacak tutar tahsil edilecektir.

## Başvuru

Bu düzenlemeden yararlanmak isteyen borçluların Kanun'un yayımlandığı tarihi izleyen ikinci ayın sonuna kadar başvuruda bulunmaları gerekmektedir. Buna göre yasa kapsamındaki **yapılandırma için son başvuru tarihi 1 Aralık 2014** (30 Kasım Pazar gününe geldiği için) olmaktadır.

## Taksitlendirme

Bu hükümlere göre hesaplanan tutarın ilk taksit ödeme süresi içinde tamamen ödenmesi halinde, Kanun'un yayımlanma tarihinden ödeme tarihine kadar geçen süre için herhangi bir faiz uygulanmayacaktır.

Taksitle yapılacak ödemelerde tutar;

- ▶ Altı eşit taksit için 1,05
- ▶ Dokuz eşit taksit için 1,07
- ▶ On iki eşit taksit için 1,10
- ▶ On sekiz eşit taksit için 1,15

katsayısı ile çarpılır ve bulunan tutar taksit sayısına bölünmek suretiyle ikiye aylık dönemler halinde ödenecek taksit tutarı hesaplanacaktır.

## Takip edilmeyecek alacak tutarı

Gümrük ve Ticaret Bakanlığına bağlı tahsil dairelerince takip edilmekte olan ve vadesi 31.12.2013 tarihinden (bu tarih dâhil) önce olduğu hâlde 11 Eylül 2014 tarihine kadar ödenmemiş olan ve 6183 sayılı Kanun kapsamında gümrük idarelerince takibi gereken her bir alacağın; türü, yükümlülüğü, asılları ayrı ayrı dikkate alınmak suretiyle tutarı 50 Türk lirasını aşmayan aslı alacakların, idari para cezalarında 80 Türk lirasını aşmayanların ve tutarına bakılmaksızın bu alacaklara bağlı fer' alacakların, aslı ödenmiş fer' alacaklarda toplamı 100 Türk lirasını aşmayanların tahsilinden vazgeçilecektir.

Söz konusu Kanun'un yukarıda yer verilen düzenlemeleri yayım tarihinde (11 Eylül 2014) yürürlüğe girmiştir.

## 2. TRT bandrolü uygulamasına tabi ithal cihazlara ilişkin bandrolün, serbest dolaşıma girişte alınması gerektiği yönünde düzenleme yapıldı.

11 Eylül 2014 tarihli mükerrer Resmi Gazete'de yayımlanan 6552 sayılı Kanun'un 104 ve 105. maddeleri ise TRT bandrolüne ilişkin değişiklikler içermektedir. Yapılan düzenlemeler ile ticari ithalat maksadı ile yurda getirilen cihazlar için yurt içinde satıştan önce alınması gereken bandrol ve etiketlerin, serbest dolaşıma giriş anında alınması hükmüne bağlanmıştır.

Bandrol ücretlerinin tahsilatının, gümrük idarelerince ithalatta alınan gümrük vergileri ve diğer mali yükümlülüklerden ayrı olarak yapılması ve gümrük idarelerince yapılan aylık tahsilat toplamının en geç takip eden ayın 15. gününe kadar Türkiye Radyo Televizyon Kurumuna intikal ettirilmesi gerekmektedir. Bu ücretlerin tahsiline, iadesine, teminata bağlanmasına ve tahsil edilen ücretlerin Türkiye Radyo Televizyon Kurumuna aktarılmasına ilişkin usul ve esasların ise Gümrük ve Ticaret Bakanlığı ile Türkiye Radyo Televizyon Kurumu arasında müştereken belirlenmesi karar verilmiştir.

Diğer taraftan 5. maddenin (g) bendi uyarınca, Kanun kapsamındaki cihazları ithal edenlerin, bir ay içinde sattıkları cihazlara ilişkin olarak bandrol ücretini en geç müteakip üçüncü ayın onuna kadar Türkiye Radyo Televizyon Kurumuna bir beyanname ile bildirme seçenekleri de mümkün bulunmaktadır. Bu durumda, bandroller ithalatçı firmalara teminat mektubu karşılığında verilmektedir.

Konuya ilişkin olarak alt düzenlemeler yapılarak, uygulamanın netleştirilmesi beklenmektedir. Özellikle gümrük idaresinin gerek ithalatta gümrük idaresi tarafından tahsil edilen TRT bandrol ücretlerinin, gerekse TRT Kurumuna verilen teminat ile temin edilen bandrol ücretlerinin ithalatta KDV matrahına ilave edilmesi yönünde bir yaklaşımın olduğunu belirtmek isteriz.

### 3. Ayçiçek tohumunun ithalatında uygulanan gözetim tutarı 800 ABD Dolarına yükseltildi.

5 Eylül 2014 tarihli Resmi Gazete'de yayımlanan Tebliğ ile 15.07.2009 tarihli Resmi Gazete'de yayımlanan İthalatta Gözetim Uygulanmasına İlişkin Tebliğ'in (Tebliğ No: 2009/8) 1'inci maddesindeki tabloda değişiklik yapılmıştır.

Tebliğ'in 1'inci maddesindeki tablo eski ve yeni hali ile karşılaştırılmalı olarak aşağıda yer almaktadır:

G.T.İ.P.	Eşya Tanımı	Eski Birim CIF Kıymet (ABD Doları/Ton*)	Yeni Birim CIF Kıymet (ABD Doları/Ton*)
1206.00.91.00.19	Diğerleri	675	800
1206.00.99.00.19	Diğerleri	675	800
1208.90.00.00.11	Ayçiçeği tohumunun unu ve kaba unları	675	800
1512.11.91.00.00	Ayçiçeği tohumu yağı	1.500	1.500
* Ton: Brüt ağırlık			

Söz konusu değişiklikler bu Tebliğ'in yayımı tarihinde (5 Eylül 2014) yürürlüğe girmiştir.

### 4. Dahilde İşleme Rejimine İlişkin İşlemlerin Bilgisayar Veri İşleme Tekniği Yoluyla Yapılmasına Dair Tebliğ'de değişiklik yapıldı.

Dahilde İşleme Rejimine İlişkin İşlemlerin Bilgisayar Veri İşleme Tekniği Yoluyla Yapılmasına Dair Tebliğ'de (İhracat: 2007/2) değişiklik yapan 2014/6 sayılı Tebliğ, 12 Eylül 2014 tarihli Resmi Gazete'de yayımlanmıştır.

2007/2 sayılı Tebliğ'in 9'uncu maddesinin 1'inci fıkrasında şu hüküm yer almaktadır:

"(1) Elektronik ortamda düzenlenen dahilde işleme izin belgesi sahibi firmalar tarafından, belge kapsamındaki yurt içi alımlarda, BİLGE Sistemine dahil olmayan gümrük idarelerinden gerçekleştirilen ihracatta, özel fatura kapsamındaki ihracatta, ihracat sayılan satış ve teslimlerde ve belgeden belgeye teslimlerde, ilgili gümrük beyannamesi ve belge orijinal nüshasının ithalat bölümüne gerekli düşümü yapılan alıma ilişkin fatura kayıtlarının, belge taahhüt hesabı kapatılıncaya kadar Müsteşarlık web sayfasından elektronik ortama aktarılması gerekmektedir."

Aynı maddenin ikinci fıkrasında belge kapsamında ithali öngörülen eşyanın miktar ve/veya değerinde bir aşım olması halinde, bu aşımdan belge sahibi firmanın sorumlu olduğu ifade edilmektedir. Anılan fıkraya 2014/6 sayılı Tebliğ ile eklenen ibarede, bir miktar aşımı olması halinde, bu aşımın revize işlemine konu edilemeyeceği belirtilmiştir.

Öte yandan, aynı fıkrada yapılan değişikliklerle, daha önce fıkrada yer alan "Ancak; yurt içi alım faturalarına ilişkin kayıtların birinci fıkrada öngörülen süre içerisinde Müsteşarlık web sayfasından elektronik ortama aktarıldığı hallerde, ithali öngörülen eşyanın miktarı revize işlemine konu edilebilir ve revize edilen miktar

dikkate alınarak belge taahhüt hesabı kapatılır." ibaresi madde metninden çıkartılmıştır.

Bu değişikliğin yanı sıra, Tebliğ'e yurt içi alım faturalarına ilişkin geçici 5'inci madde eklenmiştir. Bu maddede "Yurt içi alım faturalarına ilişkin kayıtların 9'uncu maddenin birinci fıkrasında öngörülen süre içerisinde Bakanlık web sayfasından elektronik ortama aktarıldığı hallerde, belge kapsamında ithali öngörülen eşyanın miktarında 01.05.2014 tarihinden önce bir aşım olması halinde, bu aşım revize işlemine konu edilebilir ve revize edilen miktar dikkate alınarak belge taahhüt hesabı kapatılır." denilmektedir.

2007/2 sayılı Tebliğ'in 9'uncu maddesinde yapılan değişiklikler 01.05.2014 tarihinde geçerli olmak üzere, diğer maddeleri ise yayımı tarihinde (12 Eylül 2014) yürürlüğe girmiştir.

### 5. Yatırımlarda Devlet Yardımları Hakkında Kararın Uygulanmasına İlişkin Tebliğ'de (enerji yatırımlarında) değişiklik yapan Tebliğ yayımlandı.

Yatırımlarda Devlet Yardımları Hakkında Kararın Uygulanmasına İlişkin Tebliğ'de (2012/1) değişiklik yapan 2014/3 sayılı Tebliğ, 25 Eylül 2014 tarihli Resmi Gazete'de yayımlanmıştır. 2014/3 sayılı Tebliğ ile 2012/1 sayılı Tebliğ'in 7'nci maddesine özetle aşağıdaki düzenlemeler eklenmiştir:

- Enerji tasarruf oranı, işletmede tek bir ürün çeşidi üretilmesi durumunda birim ürün başına enerji tüketimi, birden fazla ürün çeşidi üretilmesi durumunda ise işletmenin enerji yoğunluğu dikkate alınarak hesaplanacak ve baz yılında hesaplanan değer kontrol yılında hesaplanan değerdeki değişim oranına göre belirlenecektir. Başvuru tarihinden önceki mali yıl baz yılı, proje uygulamasının tamamlandığının yazılı olarak bildirilmesini takip eden mali yıl ise kontrol yılı olarak kabul edilecektir.



- Başvuru kriterlerini sağlayan yatırımcı, bu yatırım ile sağlayacağı enerji tasarruf oranını taahhüt ederek yatırıma ilişkin makine ve teçhizat listeleri ile birlikte Enerji ve Tabii Kaynaklar Bakanlığına müracaat edecektir.
- Enerji ve Tabii Kaynaklar Bakanlığı tarafından enerji verimliliği açısından yapılan inceleme ve değerlendirme sonucu düzenlenen rapor ve uygun bulunan makine ve teçhizat listeleri Enerji ve Tabii Kaynaklar Bakanlığınca Ekonomi Bakanlığına iletilecek. Düzenlenen rapor ve uygun bulunan makine ve teçhizat listeleri dikkate alınarak Ekonomi Bakanlığı tarafından uygun görülen projeler için yatırım teşvik belgesi düzenlenecektir.
- Yatırımın tamamlanmasını müteakip, Enerji ve Tabii Kaynaklar Bakanlığı tarafından talep edilen ve yatırımcı tarafından temin edilen bilgi ve belgelere istinaden Enerji ve Tabii Kaynaklar Bakanlığınca yapılan hesaplama ve yerinde yapılacak fiziki inceleme neticesinde söz konusu yatırımın belirlenen kriterleri sağlayıp sağlamadığına ilişkin olarak düzenlenen rapor Enerji ve Tabii Kaynaklar Bakanlığınca, Ekonomi Bakanlığına gönderilecektir.

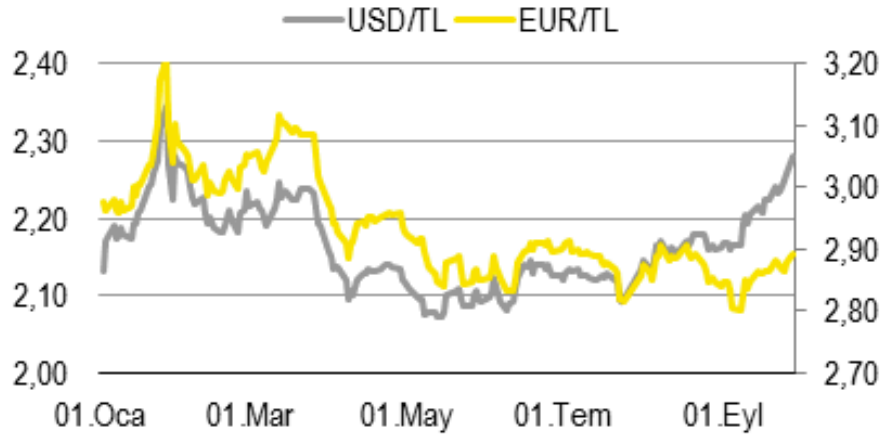
Bu Tebliğ, yayımı tarihinde (25 Eylül 2014) yürürlüğe girmiştir.



Yurt içinde politikaya endeksli yoğun gündem Eylül ayında biraz azaldı, ancak dünyanın geri kalanında olup bitenlerin etkisini yoğun biçimde hissetmeye başladığımızı görüyoruz.

Bu ayki en önemli gelişme hiç kuşkusuz **FED'in faiz politikası** tartışmaları. Bütün dünya faiz artırımının ne zaman ve ne kadar geleceğini bekliyor ve zaman geçtikçe tepkiler keskinleşiyor. Eylül ayındaki FED toplantısında faiz artırımına yönelik açık bir ifade olmamasına rağmen, bazı ufak işaretler ve ABD'nin toparlanma göstergelerini yorumlayan piyasa oyuncuları dolara dönmeye başladılar. Diğer taraftan Euro Bölgesinin hala zayıf olması ve speküle edilen likidite programı nedeniyle euro değer kaybediyor. Sonuç olarak, Türkiye'nin de dahil olduğu bütün **gelişmekte olan ülkelerin paraları dolara karşı değer kaybetmeye başladı.**

TL'nin iki aylık değer kaybı dolar karşısında % 6,8, euro karşısında ise % 1,2 seviyesine ulaştı. TL'nin değer kaybetmesinden hem enflasyon hem de borç yükü açısından olumsuz etkilenen Türkiye'nin, döviz gelirlerinin ağırlıklı euro, borçlarının ve ithalatının (başta enerji) ise dolar bazlı olması nedeniyle euronun zayıflığından da ayrıca olumsuz etkilendiğini belirtmemiz gerekiyor.

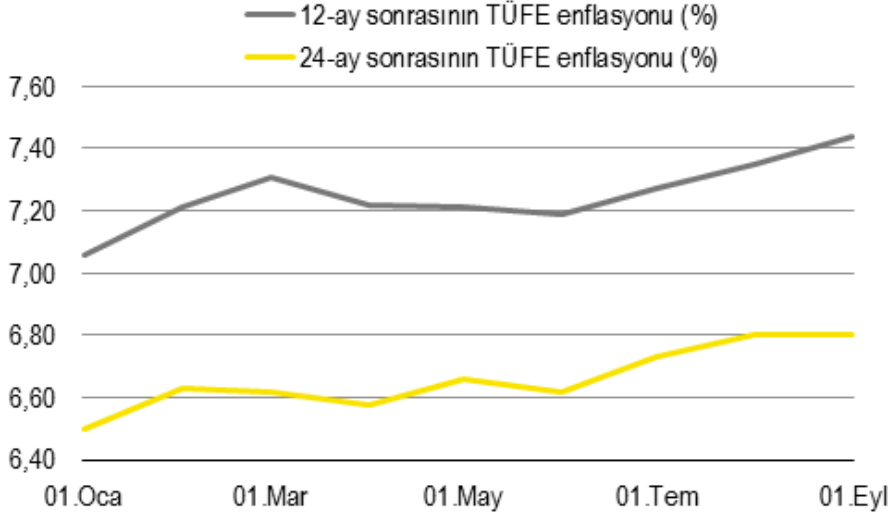


Kurlardaki hareket ve enflasyon beklentilerindeki bozulmayı da dikkate aldığını düşündüğümüz TCMB, faiz indirmek gibi riskli bir karar almadı. Hatta piyasadaki likidite miktarını kıskarak ikincil piyasa faizlerinin % 10'un üzerine çıkmasına neden oldu. Aynı zamanda döviz satış miktarının 29 Eylül'den itibaren 10 milyon dolardan 40 milyon dolara çıkaracağını açıkladı. Sonuç olarak, **TCMB'nin kur seviyesini savunma hamlelerine** başladığını görüyoruz.

Tam bu noktada, TCMB'nin "Banka dışı şirketlerin yabancı para borçları ve kur riski" ile ilgili **bu ay yayınlanan bir rapordan** bahsetmek istiyoruz. Bilindiği gibi, Türkiye'deki şirketlerin açık pozisyonu 180 milyar dolar civarında bulunuyor (GSYH'nin % 23'ü). Bu ciddi açık kurun arttığı dönemlerde özellikle tedirgin ediyor. TCMB'nin çalışmasında ise şirketin açık pozisyonunun görüldüğü kadar büyük olmayabileceğini belirtiyor. Buna etken olarak da, bazı şirketlerin satışlarının dövizle endeksli olması, ihracat

gelirleri, şirket sahiplerinin kişisel pozisyonları ve şirketlerin nakit tutma eğilimi gösteriliyor. Ayrıca araştırmaya göre, uzun dönemlerde incelendiğinde şirketlerin döviz hareketlerinden net kambiyo karı elde ettiği belirtiliyor.

Yaz aylarında düşüşe geçmesi temenni edilen **enflasyon oranları yüksek seyretmeye devam ediyor**. Ayın son gününde elektrik ve doğalgaza yapılan % 9 oranındaki zam ile enflasyon beklentilerinin daha da bozulabileceğini düşünüyoruz. Analistler, son zamların yılsonu tüketici enflasyonunu % 0,4 artırdığını belirtiyorlar.



Diğer taraftan, hemen güneyimizde hızla büyüyen İŞİD örgütünün Türkiye'nin dış ve iç politikası üzerindeki etkisi baş döndürücü bir eksende geliyor. Bu denklemi "çok bilinmeyenli" olarak görüyoruz ve kısa sürede bertaraf edilmesini temenni ediyoruz.



## Sirküler indeks

No	Tarih	Konu
81	29.09.2014	1 seri numaralı Tebliğ ile kesinleşmiş vergi borçlarının yeniden yapılandırılması ve kasa affına ilişkin açıklamalar yapıldı.
80	19.09.2014	Doğal afetler dolayısıyla yapılan bağışların indirimine ilişkin düzenlemede değişiklik yapıldı.
79	18.09.2014	Kıymetli taşlara ilişkin KDV istisnasında değişiklik yapılmış ve SGK'ya gayrimenkul teslimlerine KDV istisnası tanınmıştır.
78	17.09.2014	Özel Tüketim Vergisi Kanunu'na ekli (IV) sayılı listede yer alan kıymetli taşlar listeden çıkarılmıştır.
77	15.09.2014	Kayıtlarda yer aldığı halde işletmede bulunmayan kasa mevcudu ve ortaklardan alacaklara düzeltme imkanı.
76	12.09.2014	Kesinleşmiş vergi, vergi cezaları, gecikme zam ve faizleri ile bazı idari para cezalarının yeniden yapılandırılması.
75	12.09.2014	Bazı kamu alacaklarının yeniden yapılandırılmasını da içeren 6552 sayılı Kanun Resmi Gazete'de yayımlandı.
74	11.09.2014	Bazı kamu alacaklarının yeniden yapılandırılmasını da içeren 6552 sayılı Kanun Meclis Genel Kurulunda kabul edildi
73	08.09.2014	KDV iade taleplerinde yüklenilen KDV listesine faturanın hangi yüklenim türüyle ilgili olduğunun yazılması gerekiyor.
72	15.08.2014	Türkiye'de mukim olup, İsviçre'den temettü ve/veya faiz geliri elde eden kişilerin doldurması gereken formlar.
71	14.08.2014	TBMM, 1 Ekim 2014 tarihine kadar tatile girdiğinden "Torba Yasa"nın görüşmeleri yeni yasama yılına kaldı.
70	08.08.2014	Yeni nesil ÖKC cihazlar, amortisman listeleri ve matbaa işletmecisi bilgi formuna ilişkin değişiklikler yapıldı.
69	07.08.2014	2014/6588 sayılı Bakanlar Kurulu Kararı ile yatırım teşvik uygulamasında değişiklikler yapıldı.
68	06.08.2014	Katma değer vergisi genel uygulama tebliğinde değişiklik yapılmasına dair tebliğ taslağı hazırlandı
67	25.07.2014	35 Seri No.lu ÖTV Genel Tebliği ile 1 Seri No.lu ÖTV Genel Tebliğinde değişiklik yapılmıştır.
66	25.07.2014	Kesinleşmiş vergi, ceza, gecikme zam ve faizleri ile bazı idari para cezalarının yapılandırılmasına ilişkin düzenleme TBMM Genel Kurulunda kabul edildi.
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 rayiçleri.
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.

## Vergi Takvimi

### 2014 Ekim ayı mali yükümlülükler takvimi

7 Ekim 2014 Salı	Eylül 2014 dönemine ilişkin çeklere ait değerli kâğıtlar vergisinin bildirim ve ödenmesi
10 Ekim 2014 Cuma	16-30 Eylül 2014 dönemine ait petrol ve doğalgaz ürünlerine ilişkin özel tüketim vergisi beyannamesinin elektronik ortamda gönderilmesi ve verginin ödenmesi
15 Ekim 2014 Çarşamba	Eylül 2014 dönemine ait kolalı gazoz, alkollü içecekler ve tütün mamullerine ilişkin özel tüketim vergisi beyannamesinin elektronik ortamda gönderilmesi ve verginin ödenmesi
	Eylül 2014 dönemine ait dayanıklı tüketim ve diğer mallara ilişkin özel tüketim vergisi beyannamesinin elektronik ortamda gönderilmesi ve verginin ödenmesi
	Eylül 2014 dönemine ait tescile tabi olmayan motorlu taşıt araçlarına ilişkin özel tüketim vergisi beyannamesinin elektronik ortamda gönderilmesi ve verginin ödenmesi
	Eylül 2014 dönemine ait banka ve sigorta muameleleri vergisi beyannamesinin elektronik ortamda gönderilmesi ve verginin ödenmesi
	Eylül 2014 dönemine ait özel iletişim vergisi beyannamesinin elektronik ortamda gönderilmesi ve verginin ödenmesi
	Eylül 2014 dönemine ait kaynak kullanımı destekleme fonu kesintilerinin bildirim ve ödenmesi
20 Ekim 2014 Pazartesi	Eylül 2014 dönemine ait belediyelere ödenecek vergilerin (haberleşme vergisi hariç) beyanı ve ödenmesi
	Eylül 2014 dönemine ait şans oyunları vergisi beyannamesinin elektronik ortamda gönderilmesi ve verginin ödenmesi
	Eylül 2014 dönemine ait yarışma ve çekilişler ile futbol müsabakalarına ait müşterek bahislerle ilgili veraset ve intikal vergisinin elektronik ortamda beyanı ve ödemesi
23 Ekim 2014 Perşembe	Eylül 2014 dönemine ait gelir vergisi stopajının muhtasar beyanname ile elektronik ortamda beyanı
	Eylül 2014 dönemine ait kurumlar vergisi stopajının muhtasar beyanname ile elektronik ortamda beyanı
	Eylül 2014 dönemine ait istihkaktan kesinti suretiyle tahsil edilen damga vergisi ile sürekli mükellefiyeti bulunanlar için makbuz karşılığı ödenmesi gereken damga vergisinin elektronik ortamda beyanı
	Eylül 2014 dönemine ilişkin sosyal güvenlik primlerinin elektronik ortamda beyan edilmesi
	Temmuz-Ağustos-Eylül 2014 dönemine ait gelir vergisi stopajının muhtasar beyanname ile elektronik ortamda beyanı
	GVK geçici 67. madde uyarınca Temmuz-Ağustos-Eylül 2014 döneminde yapılan tevkifatın muhtasar beyanname ile elektronik ortamda beyanı
24 Ekim 2014 Cuma	Eylül 2014 dönemine ait katma değer vergisi beyannamesinin elektronik ortamda gönderilmesi
27 Ekim 2014 Pazartesi	1-15 Ekim 2014 dönemine ait petrol ve doğalgaz ürünlerine ilişkin özel tüketim vergisi beyannamesinin elektronik ortamda gönderilmesi ve verginin ödenmesi
	Eylül 2014 dönemine ait muhtasar beyanname ile beyan edilen gelir vergisi stopajının ödenmesi
	Eylül 2014 dönemine ait muhtasar beyanname ile beyan edilen kurumlar vergisi stopajının ödenmesi
	Eylül 2014 dönemine ait istihkaktan kesinti suretiyle tahsil edilen damga vergisi ile sürekli mükellefiyeti bulunanlar için makbuz karşılığı ödenmesi gereken damga vergisinin ödenmesi
	Temmuz-Ağustos-Eylül 2014 dönemine ait gelir vergisi stopajının ödenmesi
	GVK geçici 67. madde uyarınca Temmuz-Ağustos-Eylül 2014 döneminde yapılan tevkifatın ödenmesi
	Eylül 2014 dönemine ait katma değer vergisinin ödenmesi
31 Ekim 2014 Cuma	Eylül 2014 dönemine ilişkin sosyal güvenlik primlerinin ödenmesi
	Eylül 2014 dönemine ilişkin haberleşme vergisinin beyanı ve ödenmesi
	Kayıtlı bulunan odalara yıllık ve munzam aidatların 2. taksitlerinin ödenmesi
	Eylül 2014 dönemi mal ve hizmet alım/satımlarına ilişkin bildirim formlarının (Form Ba-Bs) elektronik olarak gönderilmesi

## 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				
Arızî kazançlara 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)	01.07.2014-31.12.2014 (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