

# Vergide Gündem

## Tax Agenda

Aralık / December 2014

### **İadesi engellenen ÖTV**

Murat Demir

### **Sosyal güvenlik sözleşmeleri kapsamında emeklilik**

Gizem Keser

### **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

## İadesi engellenen ÖTV

### (I) sayılı liste dışında üretim yapan tüm mükelleflerin ÖTV iadesi alması gerekir.

Yasa koyucu, kanunlarda bir konu hakkında düzenleme yaptıktan sonra genellikle aynı kanunda bir başka madde ile ilgili İdareye bazı hususlarda düzenleme yetkisi vermektedir. Ancak bu hususlar pek tabii ki kanun koyucunun yasalar ile belirlediği esasları aşmamalıdır. Zira Anayasa'nın 7. maddesinde yasama yetkisinin Türk Milleti adına Türkiye Büyük Millet Meclisinde olduğu ve bu yetkinin devredilemeyeceği ifade edilmektedir. Dolayısıyla İdarenin düzenleyeceği hususların kanun koyucunun iradesinin ötesine geçmemesi esastır. Bu aynı zamanda hukuk devletinin de bir esastır.

Vergi İdaresi ise kendisine tanınan bu yetkiyi Genel Tebliğler yayımlayarak, genel düzenleyici işlemler tesisi şeklinde kullanmaktadır. Esasında burada şunu da belirtmek gerekir ki, Mali İdarenin yayınladığı her tebliğ bu kapsamda kabul edilemez. Bizim burada bahsettiğimiz düzenleyici idari işlem oluşturan uygulama tebliğleridir, yorum tebliğleri değildir (yorum tebliğlerinin de yarattığı sonuçlar bakımından düzenleyici işlem oluşturduğuna dair görüşler mevcuttur). Bir başka ifadeyle, yukarıda belirttiğimiz kapsamda Mali İdarenin bir kanun maddesinde kendisine tanınan yetki ile çıkardığı genel tebliğler düzenleyici idari işlemleri oluşturmaktadır.

Uygulama tebliğlerinin sınırı, tebliğin dayandığı kanun maddesinin verdiği takdir hakkı yetkisidir. Kanun maddesinde verilen yetkinin, verginin esas noktalarına değil, ikincil noktalarına yönelik olduğunu ve çok sınırlı bir yetki olduğunu kabul etmek gerekir. Bu, verginin kanuniliği ilkesinin bir gereğidir.<sup>1</sup> Aksi takdirde verginin esas noktalarını değiştiren yahut kanunda öngörülmediği halde kapsamı genişleten tebliğler, Anayasa'nın 7. maddesine aykırı olacaktır. Genel tebliğler için bile hal böyleyken, İdarenin yalnızca görüşlerini yansıtan sirkülerlerde bile benzer durumlar oluşabilmektedir. Yani bir sirkülerde yer alan görüşün sanki genel düzenleyici işlem gibi dikkate alınarak hareket edildiği sıkça görülmektedir.

Bu konuyla bağlantılı olarak uzun zamandır düşündüğümüz bir husus var, o da Özel Tüketim Vergisi (ÖTV) Kanunu'nun bir sirküleridir. Bu Kanun'un farklı uygulamalarını inceleme şansı çok bulduğumuzdan, gördüğümüz bazı sıkıntılı noktalar hakkında bugüne kadar pek çok yazı yazdık. Ancak, bu sefer ele alacağımız konu kanun maddesinde tanımlanan tecil-terkin ve onun yerine getirilen vergi iadesi uygulamasının İdare tarafından bu konuda sirküler yayınlanırken kapsamının nasıl daraltıldığı hakkında olacak. Bu sebeple, yukarıda birazcık idare hukukundan bahsederek bir giriş yaptık. Ülkemizde genel olarak hukuk alanında bir sıkıntı var, o da kanun maddelerinin aşırı derece lafzi yorumla ele alınmasıdır. Halbuki tereddütlü konularda bu maddelere yalnızca lafzi yorum yerine amaçsal yorumla da yaklaşmak, kanun koyucunun daha ulvi olan amacını anlamak adına faydalı olacaktır.

Yukarıda bahsettiğimiz gibi bu yazıda ele alacağımız konu özel tüketim vergisi ile ilgili olan ve tecil-terkin olarak bilinmekteyken bir Bakanlar Kurulu Kararı (BKK) ile yerini iade sistemine bırakan bir uygulamanın kapsamı hakkındadır. Çünkü birisi kanun maddesinde diğeri BKK eki kararda düzenlenen her iki uygulamada da müthiş bir paralellik söz konusudur. O da ilgili malları (I) sayılı liste dışında yer alan malların imalinde

<sup>1</sup> Bekir Baykara, Ekim 2001, Vergi Kanunları ile İlgili Genel Tebliğler Ve İç Genelgelerin Hukuki Anlamı ve Değeri, Vergi Dünyası Dergisi

kullanıcıların bu uygulamalardan yararlanabileceğidir. İşte tam bu noktada ciddi bir tereddüt yaşanmış ve "imalinde kullanmak" ifadesi mükelleflerin kafasını karıştırmıştır. İdare tecil-terkin uygulaması zamanında çıkardığı bir sirküler ile buna yanıt vermiş ve iade sisteminde de buna sıkı sıkıya bağlı kalmıştır. Halbuki, İdarenin benimsediği görüş ile kanun koyucunun amacının aynı olmadığını düşünüyoruz. İşte bu yazıda bu düşüncemizin dayanağını açıklayacağız.

Öncelikle, şu anda devre dışı olan "Tecil-Terkin" uygulamasının ne olduğunu ve mevzuatta bu husus ile ilgili ne gibi düzenlemeler yapıldığını hatırlayarak konuya girmekte fayda olacaktır.

### **ÖTV Kanunu'nda tecil-terkin uygulaması**

Özel Tüketim Vergisi Kanunu'nun 8. maddesinin 1. fıkrasında, (I) sayılı listenin (B) cetvelindeki malların; (I) sayılı listeye dahil olmayan malların imalinde kullanılmak üzere mükellefler tarafından tesliminde tarh ve tahakkuk ettirilen özel tüketim vergisinin Bakanlar Kurulu tarafından belirlenecek kısmının, teminat alınmak suretiyle tecil olunacağı, söz konusu malların tecil tarihini takip eden aybaşından itibaren 12 ay içinde (I) sayılı listeye dahil olmayan malların imalinde kullanılması halinde de tecil olunan verginin terkin edileceği hükmü yer almaktadır.

Tecil-terkin uygulamasında Kanun metninde geçen "...imalinde kullanılmak..." ifadesinden ne anlaşılması gerektiğine yönelik olarak ortaya çıkan tereddütlere ilişkin olarak, Gelir İdaresi Başkanlığı tarafından 07.07.2006 tarih ve ÖTV-1/ 2006 -2 sayılı ile yayınlanan 3 numaralı ÖTV Sirküleri'nde bazı açıklamalarda bulunulmuştur. Buna göre:

- ▶ Madde hükmü uyarınca, Özel Tüketim Vergisi Kanunu'na ekli (I) sayılı listenin (B) cetvelinde yer alan malların, (I) sayılı listeye dahil olmayan malların imalinde girdi olarak kullanılması (sonradan damıtma veya benzeri yöntemlerle ayrıştırılmış olması işlemi dahil) halinde, ÖTV Kanunu'nun 8/1'inci maddesinde yer alan tecil-terkin imkanından yararlanılması mümkün bulunmaktadır.
- ▶ Bununla birlikte, söz konusu malların temizlik, test, yağlama ve benzeri amaçlarla imal edilen ürünün bünyesine girmeksizin yardımcı madde veya sarf malzemesi olarak kullanılması halinde ise Kanun'un 8/1. maddesinde yer alan tecil-terkin uygulamasından yararlanılması mümkün olmayacaktır.

Ancak 08.10.2012 tarihli bir Bakanlar Kurulu Kararı eki Karar ile bu uygulamadaki tecil tutarı sifıra indirilerek uygulama devre dışı bırakılmış, onun yerine iade sistemine geçilmiştir.

### **Tecil-terkin uygulaması yerine ihdas edilen iade uygulaması- Önce öde sonra iade al uygulaması**

Bahsi geçen 08.10.2012 tarih ve 2012/3792 sayılı BKK eki Karar'ın 1. maddesi ile bu iade sistemi getirilmiştir. Anılan maddede; Özel Tüketim Vergisi Kanunu'na ekli (I) sayılı listenin (B) cetvelindeki vergi tutarları uygulanarak teslim edilen

malların, (I) sayılı listeye dahil olmayan malların imalinde imalatçılar tarafından kullanılması halinde, imalatta kullanılan mallar için bahse konu maddede G.T.İ.P. numaraları itibarıyla karşılıklarında gösterilen oran ile daha önce uygulanan vergi tutarının çarpılması suretiyle hesaplanan vergi tutarlarının uygulanacağı öngörülmüştür. Buna göre söz konusu mallara daha önce uygulanan vergi tutarları ile bu mallar için belirtilen oranlara göre hesaplanan vergi tutarları arasındaki fark iade edilecektir.

Kısacası, eskiden verginin ilk başta tecili ve daha sonrasında terkin ile sağlanan uygulama, artık bu BKK eki Karar ile devre dışı bırakılarak, vergiyi "önce öde sonra iade al" uygulamasına geçilmiştir.

Uygulamaya ilişkin esaslar ise 11.10.2012 tarihli Resmi Gazete'de yayımlanan 25 seri numaralı ÖTV Genel Tebliği ile belirlenmiştir. Ancak bu Tebliğ'de herhangi bir şekilde uygulamanın kapsamı ile ilgili 3 numaralı sirkülerde yapıldığı gibi bir belirleme yapılmamıştır.

Burada ayrı bir parantez açarak şunu da belirtmek ihtiyacı hasıl olmuştur. İster bu uygulamadan yararlansın ister yararlanmasın tüm mükellefler zaten bu vergiye karşılık olmak üzere baştan teminat da vermek durumunda kalıyorlar. Bu teminatların zamanında çözülmemesi de işin cabasıdır. Yani mükellefler hem iade uygulamasında çok yüksek bir vergi ödemekte, hem de baştan verdikleri teminatın çözümünü bekleyerek 2 kere mağdur olmaktadır. İade sisteminde yararlanan mükelleflerin bile, bu vergi için şirketlerine ayrı sermaye tahsis etmeleri gerekmektedir. Bunun da adı olsa olsa "ÖTV Sermayesi"dir.

### **Tecil-terkin ile yeni iade uygulamalarında kapsam; İdarenin görüşü**

Yukarıda, tecil-terkin uygulamasının kapsamı hakkında ortaya çıkan tereddütlere ilişkin olarak, Gelir İdaresi Başkanlığı tarafından yayınlanan 3 numaralı ÖTV Sirküleri'nde açıklamalarda bulunulduğunu ifade etmiştik.

Bununla birlikte, ilginç olan nokta ise tecil-terkin uygulamasını devre dışı bırakarak yerine iade sistemini getiren 2012/3792 sayılı Bakanlar Kurulu Kararı eki Karar'da "...imalinde imalatçılar tarafından kullanılması..." ifadesi kullanılmış ve bu hususta ayrıca ek bir açıklamada bulunulmamıştır. Dolayısıyla, devre dışı bırakılan tecil-terkin uygulamasının dayandığı madde metninde yer alan ifade ile iade sisteminin getirildiği Bakanlar Kurulu Kararı eki Karar'da yer alan ifadeler paralellik arz etmektedir. Zira halen yürürlükte olan ancak tecil oranı sınırlanarak devre dışı bırakılan tecil-terkin uygulamasının dayanağı olan ÖTV Kanunu'nun 8. maddesinde yer alan "...imalinde kullanılmak..." ifadesi ile iade sistemini getiren ilgili BKK eki Karar'da yer alan "...imalinde imalatçılar tarafından kullanılması..." ifadeleri benzerlik göstermektedir. Bu nedenle bugüne kadar bahsi geçen uygulamaların birbirlerinin yerine getirildiğini söylemiştik..<sup>2 3</sup>

<sup>2</sup> Vergide Gündem Dergisi Şubat 2014'te yayımlanan "Problem Üreten Vergi: Özel Tüketim Vergisi" - Murat Demir

<sup>3</sup> Vergide Gündem Dergisi Kasım 2012'te yayımlanan "ÖTV Kanunu'na ekli (I) sayılı liste uygulamalarında tecil terkin mekanizması yerine getirilen yeni iade sistemi"- Murat Demir

Bu ifade benzerliğinden hareketle, İdarenin iade sisteminde de, tecil-terkin uygulamasına yönelik olarak 2006 yılında yayınladığı 3 numaralı ÖTV Sirküleri'nde yaptığı açıklamalardaki esasları baz aldığı anlaşılmaktadır.

Zira Gelir İdaresi Başkanlığının internet sitesinde de yayınlanan 85373914-135[52.01.07]-16 sayılı ve 10.03.2014 tarihli muktezasında; söz konusu malların temizlik, test ve benzeri amaçlarla imal edilen derinin bünyesine girmeksizin yardımcı madde veya sarf malzemesi olarak kullanılması halinde bahse konu Kararname ve 25 seri numaralı ÖTV Genel Tebliği kapsamında iade uygulamasından yararlanılmasının mümkün olmayacağı ifade edilmiştir.

Yine aynı internet sitesinde yayınlanan 45404237-135[13.9]-339 sayılı ve 26.12.2013 tarihli muktezada, parafinik yağların imalat sürecinde kauçuğun yumuşaklığını ve elastikiyetini sağlamak amacıyla üretilen mamulün bünyesi içerisinde doğrudan ilk madde ve malzeme niteliğinde girdi olarak kullanıldığı anlaşıldığından ÖTV'ye tabi olmayan körük imalatı için 2012/3792 sayılı Bakanlar Kurulu Kararı eki Karar'ın 1. maddesi ile 25 seri numaralı ÖTV Genel Tebliği kapsamında iade alınmasının mümkün olduğu ifade edilmiştir.

35672403-010.01[135-05-2013-1]-66 sayılı ve 27.05.2014 tarihli muktezada ise, Özel Tüketim Vergisi Kanunu'na ekli (I) sayılı listenin (B) cetvelinde yer alan malların, (I) sayılı listenin dışında yer alan bir malın imalinde girdi olarak kullanılması (sonradan damıtma veya benzeri yöntemlerle ayrıştırılmış olması işlemi dahil) halinde, iade uygulamasından yararlanılmasının mümkün bulunduğu, söz konusu mallarının temizlik, test, yağlama ve benzeri amaçlarla imal edilen ürünün bünyesine girmeksizin yardımcı madde veya sarf malzemesi olarak kullanılması halinde ise iade uygulamasından yararlanılmasının mümkün bulunmadığı ifade edilmiştir.

Görüldüğü gibi yeni iade sisteminde de İdarenin görüşü tamamen 3 numaralı ÖTV Sirküleri'nde açıkladığı kriterlerle ile aynıdır. İlgili malların (I) sayılı listenin dışında yer alan bir malın imalinde ancak bünyesine girerek kullanılması şartından bahsedilmektedir. Halbuki gerek ilgili Kanun maddesinde gerek ilgili Bakanlar Kurulu Kararı'nda, yalnızca imalinde kullanılma şartından başka bir şart bulunmamaktadır. Sanırım bu hususu söz konusu uygulamanın gerekçesini inceleyerek vurgulamak daha etkili olacaktır.

### **ÖTV'de (I) sayılı listede yer alan mallar için tecil-terkin uygulamasının gerekçesi**

Gerekçeye geçmeden hemen belirtelim. Önce tecil-terkin sistemini incelememizin amacı bu sistemin kanun koyucu tarafından bir amaç doğrultusunda ve daha ÖTV Kanunu tasarlanırken kanun metnine dahil edildiği hususudur. Dolayısıyla yerine getirilen iade uygulamasında da benzer bir fayda aranmalıdır. Şimdi gelelim gerekçeye:

Özel Tüketim Vergisi Kanunu'nun 8/1. maddesinde düzenlenen madde metninin gerekçesi şu şekildedir:

*"Madde 8. - Bu madde ile özel tüketim vergisinin tecil edilmesine ilişkin hükümler düzenlenmiştir. Kanuna ekli (I) sayılı listenin (B) cetveli; üzerindeki vergi yükünün çok az olması nedeniyle, akaryakıt ürünlerine yasal olmayan bir*

*şekilde katılabilen ve kamuoyunda "solvent" olarak adlandırılan mallardan oluşmaktadır. Bu suretle haksız kazanç sağlanmasının ve taşıtların zarar görmesinin önlenmesi amacıyla söz konusu malların vergi tutarları, katılabilecekleri akaryakıt ürünlerinin vergi tutarlarına eşit hale getirilmiştir. Ancak bu malları girdi olarak kullanan imalatçılara yürürlükten kaldırılan akaryakıt fiyat istikrar payı tutarı dışında ek bir vergi yükü getirilmemesi amacıyla, maddenin (1) numaralı fıkrasında tecil-terkin müessesesi düzenlenmiştir. Bu suretle söz konusu malları, (I) sayılı listeye dahil olmayan malların imalinde girdi olarak kullanan imalatçıların, Bakanlar Kurulunca belirlenecek tutar dışında özel tüketim vergisi ödememeleri sağlanmaktadır."*

Tecil-terkin uygulamasının asıl amacı Kanun gerekçesinde net bir şekilde ifade edilmiştir. Buna göre, (I) sayılı listenin (B) cetvelinde yer alan malların akaryakıt ürünlerine karıştırılarak haksız kazanç elde edilmesinin önüne geçilmesi için (B) cetvelindeki ikame edilebilir malların birim ÖTV tutarının yüksek tutulduğu, ancak imalatında bu ürünleri kullanan sanayicilerin gereksiz yüklerle karşılaşmaması için de Bakanlar Kurulunca belirlenecek tutar dışında özel tüketim vergisi ödememeleri amacıyla tecil-terkin sisteminin getirildiği ifade edilmektedir.

Ayrıca, gerekçede *"bu malları girdi olarak kullanan imalatçılara... ek bir vergi yükü getirilmemesi amacıyla" ve "(I) sayılı listeye dahil olmayan malların imalinde girdi olarak" ifadeleri kullanılmıştır. Bu ifadelerde hiçbir şekilde yalnızca malın bünyesine fiziken giren mallardan bahsedilmemektedir. Gerekçede imalatta girdi olarak kullanılmasından bahsedilmektedir. Kaldı ki, Vergi Usul Kanunu'nun 275. maddesini hatırlamakta da fayda olacaktır. Anılan maddede tam olarak "İmal edilen emtianın (Tam ve yarı mamul mallar) maliyet bedeli aşağıda yazılı unsurları ihtiva eder" ifadesi kullanıldıktan sonra madde metninin devamında hammadde, işçilik, genel üretim giderleri, genel yönetim giderlerinden mamule isabet eden pay (ihtiyari olarak), zorunlu mallarda ambalaj malzemeleri sayılmaktadır. Bu madde de göstermektedir ki, bir malın imalatı yalnızca bünyesine fiziki olarak katılan hammaddelerden değil üretim esnasında kullanılan tüm unsurlardan oluşmaktadır.*

Öte yandan, İdare çıkardığı bir sirküler ile gerekçesi belli olan ve Kanun maddesinde sadece "imalinde kullanılma" şartı aranan bir uygulamada farklı kriterler aramıştır. Üstelik söz konusu sirkülerde geçen ifadeler oldukça da kafa karıştırıcıdır. Örneğin sonradan damıtma veya benzeri yöntemlerle ayrıştırılmış olması işlemi dahil malların imalinde girdi olarak kullanılma şartı aranırken; bir yandan da bu malların temizlik, test, yağlama ve benzeri amaçlarla imal edilen ürünün bünyesine girmeksizin yardımcı madde veya sarf malzemesi olarak kullanılması halinde uygulamadan yararlanılamayacağından bahsedilmektedir. Ancak yukarıda yer verdiğimiz açıklamalar göstermektedir ki, ne maddenin gerekçesinde ne de metninde böyle bir durumdan bahsedilmemektedir. Aksine, imalatta girdi olarak kullanılmasından bahsetmektedir. Zira biz bunu Vergi Usul Kanunu'nun 275. maddesinde sayılan girdiler olarak anlıyoruz.

Yine bir başka açıdan meseleyi ele alırsak, bu konudaki haklılığımız daha da ortaya çıkacaktır. O da ÖTV Kanunu'nun 8. maddesinin gerekçesinde açıklanan tecil-terkin uygulamasının getirilme amacıdır. Madde gerekçesinde özellikle akaryakıt ürünlerine (B) cetvelinde yer alan maddelerin karıştırılmasının önlenmesinde bu uygulamanın rolünden bahsedilmiştir. Bu şekilde hem haksız kazanç elde edilmekte hem de bu

karıştırılmış yakıtları kullanan taşıtların zarar görebileceği belirtilmektedir. İşte bu sebeple de (I) sayılı listenin (B) cetvelinde yer alan mallara uygulanan birim ÖTV tutarı zaman içerisinde artırılarak (A) cetvelinde yer alan akaryakıtlara uygulanan vergi ile eşitlenmiş ve bu kaçağın önüne geçilmeye çalışılmıştır. Gerçekten de ÖTV Kanunu'nun ilk uygulamaya girdiği 2002 yılından itibaren, (I) sayılı listenin (B) cetvelinde yer alan malların birim vergi tutarlarının kaçakçılık amaçlı kullanımla mücadele için nasıl da zaman içerisinde artırıldığı ortadadır. Hatta bu hususu detaylı bir analiz ile bir başka yazımızda tespit etmiş ve bunun ancak sistem içerisinde kalan ve vergisini zamanında ödeyen mükellefe zarar getirmekten öteye gitmediğini vurgulamıştık.<sup>4</sup> Ancak, Kanun'un ilk tasarlandığı anda, bu uygulamadan ilgili malları imalat sürecinde kullananların olumsuz etkileneceği de öngörülerek tecil-terkin uygulaması Kanun'a ilave edilmiştir. Yani imalatçılara bu malları (I) sayılı liste dışındaki ürünlerin imalinde kullandıklarını sonradan ispat etme şartı getirilerek, daha ilk baştan verginin bir kısmının tecil edilerek düşük vergi ödenmesi imkanı getirilmiştir. Hatırlanacak olursa, daha sonra da YMM raporlarının ibrazı ile tahsil edilmeyen vergiler terkin edilmekteydi.

Ancak şunun altını tekrar çizmek istiyoruz, tecil-terkin uygulamasının getiriliş amacı vergi kaçağının önlenmesi için sanayicilerin sıkça kullandığı mallarda ÖTV birim tutarının artışı karşısında bu sanayicileri korumaktır. Dolayısıyla, tecil-terkin uygulaması bir anlamda vergi kaçağı ile mücadelede sanayicileri koruma uygulamasıdır. Zira (B) cetvelinde yer alan mallar sanayinin birçok dalında ciddi miktarlarda kullanılmaktadır. Üretim süreçlerinin çoğu bu malların kullanımı olmadan tamamlanamamaktadır. Peki, maddenin getiriliş amacına geri dönersek, nasıl olur da aynı yük altında kalan bu sanayicilerden bazılarının bu korumadan yararlandırılması diğerlerinin ise yüksek vergiye tabi tutulmasını savunabiliriz? Nasıl olur da kanun koyucunun amacı bu kadar sarıhken, değişik bazı kriterlere göre bazı mükellefler üzerinde bu vergi yükü bırakılabilir? Bu durum Anayasa'ya aykırı olmaz mı? Vergi kaçağı ile mücadele ederken vergisini zamanında ve kanuna uygun şekilde ödeyen mükelleflerin bu şekilde cezalandırılması doğru mudur? Türkiye gibi üretimde daha rekabetçi olmayı hedefleyen bir ülkede, kanun koyucunun dahi önceden öngörerek Kanun maddesi ile düzenlediği bir koruma uygulaması bazı mükellefler açısından devre dışı bırakılmalı mıdır? Bu soruların cevapları elbette bellidir.

Ancak, İdarenin tecil-terkin uygulamasına ilişkin maddenin bu gerekçesinden uzak olarak, çıkardığı sirkülerde benimsediği kriterlerin Kanun'un amacına hizmet etmediği görülmektedir.

Esasında, İdarenin bu noktada bir belirleme yetkisi bulunmamaktadır. Bulunsa dahi bunun bir genel tebliğ ile genel düzenleyici işlem olarak yapılması gerekirdi. Zira tecil-terkin uygulamasına konu olan 8. maddede Mali İdareye herhangi bir yetki verilmezken, Kanun'un 10/2. maddesinde ise sadece tecil edilen verginin terkinine ilişkin usul ve esasların belirlenmesi yetkisi verilmiştir. Bu yetki, tecil-terkin kapsamında bulunacak mükellefleri belirleme yetkisi değildir elbette. Kaldı ki, İdare de böyle yetki kullanmamış yalnızca çıkardığı sirküler ile bu husustaki anlayışını ilan etmiştir. Dolayısıyla, bahsi geçen sirküleri sanki uygulama tebliği gibi dikkate almak da yanlıştır.

Bir sonraki bölümde ise şuna kadar tecil-terkin uygulaması için yapılan açıklamaların aynı zamanda iade sistemi için de geçerli olduğunu anlatmaya çalışacağız.

### **ÖTV'de (I) sayılı listede yer alan mallar için vergi iadesi uygulamasının gerekçesi**

Yukarıda ifade ettiğimiz gibi tecil-terkin uygulaması yerini iade sistemine bırakmıştır. Ancak yine yukarıda yer verdiğimiz muktezalarda da görüleceği üzere, İdare iade uygulamasında da 3 numaralı Sirkülerinde benimsediği şartları öne sürerek bazı mükelleflerin bu malları imalatta kullanmasına karşın iade uygulamasından hariç tutmaya devam etmektedir. Hatırlanırsa bir makalemizde de yeni iade uygulamasının bir kanun değişikliği yerine Bakanlar Kurulu Kararı ile ihdas edilmesinin yarattığı sıkıntıyı gündeme almıştık.<sup>5</sup> Zira BKK ile getirilen iade uygulamasında daha sonradan (B) cetveline eklenen bazı ürünlerin de kapsama dahil edilmesi ihtiyacı hasıl olmuş, ancak bu husus atlandığı için mükellefler uzunca bir süre mağdur edilmiş ve nihayetinde daha sonra çıkarılan bir Karar ile uygulama normale dönebilmiştir. Tabii bu arada listeye yeni eklenen ürünleri kullanan mükellefler iade alamamış ve yüksek vergiler ödemek durumunda kalmışlardır. İşte bu Bakanlar Kurulu Kararları ile getirilen düzenlemeler, ÖTV Kanunu'nun 12/4. maddesinde yer alan aşağıdaki yetki kullanılarak yapılmıştır.

*"(I) sayılı listedeki mallar için uygulanan maktu vergi tutarlarının, bu maddenin (2) numaralı fıkrasının (a) bendi uyarınca Bakanlar Kurulu tarafından farklı tespit edilmesi halinde; Maliye Bakanlığı vergi farklılaştırmasını, verginin mükellefe veya vergiye tâbi işlemlere taraf olanlara iadesi yöntemi ile uygulamaya, teminat istemeye, bu teminatın türü, tutarı ve çözümüne ilişkin usul ve esaslar ile verginin iadesine ilişkin usul ve esasları belirlemeye yetkilidir."*

Madde metninde geçen aynı maddenin 2/a fıkrası ise şu şekildedir:

*"Bakanlar Kurulu, topluca veya ayrı ayrı olmak üzere;*

*a) (I) sayılı listedeki mallar için uygulanan maktu vergi tutarlarını, her bir mal itibarıyla en yüksek vergi tutarının yarısına kadar artırmaya, sifıra kadar indirmeye, bu sınırlar içinde mal cinsleri, özellikleri, kullanım yerleri veya ithalatın şekline göre farklı tutarlar tespit etmeye,*

*... yetkilidir."*

Dikkat edilirse Kanun maddelerinde; Bakanlar Kuruluna (I) sayılı listede yer alan malların kullanım yerleri itibarıyla farklı tutarlar tespit etme; Maliye Bakanlığına ise böyle bir tespit halinde vergiye tâbi işlemlere taraf olanlara iade yöntemi ile bu tespitin uygulanması ve verginin iadesine ilişkin usul ve esasları belirleme yetkisi tanınmaktadır. Dolayısıyla, Maliye Bakanlığı'nın burada da Bakanlar Kurulu Kararında yer alan "...imalinde imalatçılar tarafından kullanılması..." ifadesini sınırlandırma yetkisi bulunmamaktadır. Bu sebeple de İdarenin vermiş olduğu muktezalarda "malın bünyesine girmeksizin yardımcı malzeme veya sarf malzemesi olarak kullanılması" hallerinde söz konusu uygulamadan yararlanılamayacağı görüşüne katılmıyoruz.

<sup>4</sup> Vergide Gündem Dergisi Eylül 2010'da yayımlanan "Özel Tüketim Vergisinde Teminat Uygulaması İle İlgili Sorunlar"- Murat Demir

<sup>5</sup> Vergide Gündem Dergisi Şubat 2014'te yayımlanan "Problem Üreten Vergi: Özel Tüketim Vergisi" - Murat Demir

Zira bu şekilde kullanılan mallar da neticede imalat sürecinde kullanılmaktadır. Kaldı ki, yasa koyucunun daha ulvi olan amacı düşünüldüğünde bu durumda bulunan mükellefler ile diğerleri arasında herhangi bir fark bulunmadığı da görülecektir. Bir mükellefin bu malları imalat sürecinde direkt hammadde olarak diğerinin ise yine imalat esnasında yardımcı malzeme olarak kullanmasının farklı bir hukuki durum yaratmaması gerekmektedir. En azından özellikle kanun koyucunun bu yönde bir iradesi bulunmazken. Bu kapsamda, Kanun maddelerinin lafzi yorumunun yanında amaçsal yorumunun da yapılarak uygulamaya gidilmesi faydalı olacaktır. Bu düşüncelerimizi geniş bir biçimde tecil-terkin uygulaması ile ilgili olan kısımda anlatmıştık.

Konu sadece bu yönüyle de değil bir başka yönüyle de Mali İdareyi böyle bir sınırlandırmadan alı koymaktadır. O da şudur: Yukarıda da ifade etmiştik, tekrar ifade edelim; aynı BKK ile tecil edilecek kısmı sıfırlanan ve bu sayede devre dışı bırakılan tecil-terkin uygulaması ile yine aynı BKK ile aynı uygulama temeline oturtulan iade sistemi birbirini ikame eden uygulamalardır. Bu sebeple de, bir önceki bölümde açıkladığımız 8/1. maddenin gerekçesinin mutlaka ikame uygulama olan iade sisteminin de ruhunu oluşturduğu kabul edilmeli ve gerek Bakanlar Kurulu gerek de Maliye Bakanlığı'nın yetkilerinin aynı şekilde son derece sınırlı olduğu kabul edilmelidir.

Aksi takdirde, kanun koyucu aynı kanunda bir maddede kendi belirlediği bir husustaki tasarruf hakkını bir başka maddede bir başka yöntem ile Bakanlar Kurulunun tasarrufuna bırakmış olur ki, bu da Anayasa'nın 7. maddesinde düzenlenen yasama yetkisinin TBMM dışında bir başka kuruma devredildiği anlamı taşıyacağından Anayasa'ya aykırı olur.

## Sonuç

ÖTV Kanunu'na ekli (I) sayılı listenin (B) cetvelinde yer alan malları imalat sürecinde kullanan birçok sanayici bulunmaktadır. Ancak bu ürünler için uygulanan birim vergi tutarı çok yüksektir. Hatta akaryakıt için uygulanan vergi tutarı ile aynı seviyededir. Hal böyle olunca, üretim sürecinde bir şekilde bu malları (I) sayılı liste dışında yer alan ürünlerin imalinde kullanan mükellefler bu vergiyi indirim yoluyla gideremediğinden, tüm vergi yükü üzerlerinde kalmaktadır. İşte bu durumu kanun koyucu önceden görerek Kanun'da tecil-terkin sistemini ihdas etmiştir. Bu sayede, bu malları üretim sürecinde kullanan mükelleflerin vereceği taahhüt ile verginin çok önemli bir kısmı tecil edilerek hiç tahsil edilmemekte ve daha sonra şartların yerine geldiği anlaşıldığında ise tahsil edilmeyen bu vergi terkin edilmekteydi. Netice itibarıyla, sanayiciler de bu vergi yükünden birazcık prosedür ile uğraşarak kurtulabiliyordu.

Ancak İdare 2006 yılında yayınladığı bir Sirküler (3 numaralı Sirküler) ile tüm mükelleflerin bu haktan yararlanamayacağı ve yalnızca bu sirkülerde karışık bir mantık üzerine kurulmuş bir sürece sahip mükelleflerin bu haktan yararlanabileceği düşüncesini ortaya koymuştur. Halbuki Kanun maddesinin getiriliş amacı ile böyle bir sınırlama birbiri ile uyumsuzdur.

2012 yılının Ekim ayında bir Bakanlar Kurulu Kararı ile de tecil-terkin uygulamasında tecil tutarı sıfırlanarak bu uygulama devre dışı bırakılmış, aynı Karar'da iade sistemine geçilmiştir. Özetle bu sistemde de yine üretiminde ilgili malları kullanan

sanayicilerin yüksek vergi yükünden kurtarılması hedeflenmiştir. Ancak bu sefer baştan verginin tamamı ödenerek daha sonra şartların yerine geldiğinin kanıtlanması ile fazla alınan verginin mükellefine iadesi söz konusu olmuştur. Amaç sanayiciyi korumakken neden "tecil-terkin"den iade sistemine geçildiği de ayrı merak konusudur!

Netice itibarıyla, bu 2 sistem birbirinin ikamesi olduğu için İdare de kapsam konusunda görüşünü değiştirmemiş ve kendisine yapılan mukteza başvurularına tecil-terkin istinaden yayınladığı sirkülerdeki aynı ifadeler ile cevap vermeye devam etmiştir.

Biz ise bu konuda şunu düşünüyoruz; tecil-terkin uygulamasında gerek madde metni gerek de maddenin gerekçesi incelendiğinde imalatla kullanılan maddelerin hiçbir ayrıma gidilmeden bu uygulamadan yararlanması gerekmektedir. Hal böyle olunca, ikame uygulama olan iade sisteminde de bu durum geçerli olmalıdır.

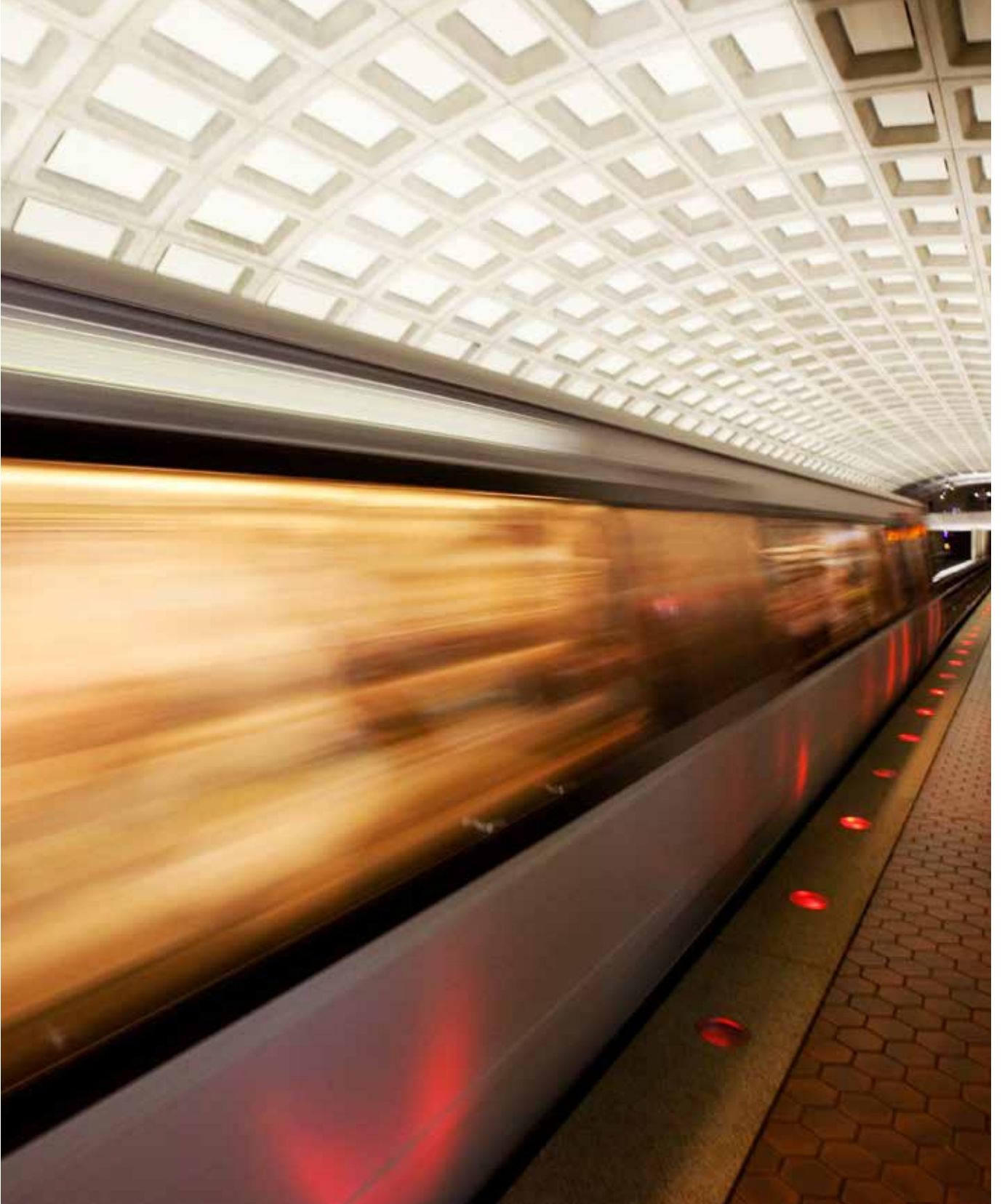
Bu düşüncemizi birkaç husus ile destekliyoruz; tecil-terkin maddesinin gerekçesidir. Burada (B) cetvelindeki malların vergi tutarlarının, özellikle vergi kaçacağı ile mücadele açısından yüksek tutulduğu ancak bunun sanayicileri de zor duruma sokabileceği öngörülerek, bu malları imalatla kullanan ve indirim yoluyla gideremeyecek sanayicilere (tecil edilen verginin daha sonra terkin ile) düşük tutarlı vergi ödeme imkanı getirilmiştir. Dolayısıyla, bu amaca bakıldığında imalat sürecinde herhangi bir şekilde bu malları kullananlara bu imkanın sağlanması gerekmektedir.

İkinci husus, Vergi Usul Kanunu'nun 275. maddesinde bir malın imalat sürecinde maliyetine giren unsurlar sayılmıştır. Buna göre, fiziken o malın bünyesine giren hammaddenin yanı sıra bu malın üretiminde kullanılan yardımcı maddeler, sarf edilen diğer malzemeler ve benzerlerinin de imalat sürecinin bir parçası olması nedeniyle o malın maliyet bedeli içerisinde yer alması gerektiği hususudur.

Yine bir başka husus, Kanun maddesinin lafzından da İdarenin Sirküler'de yaptığı gibi bir ayrıma gidilemeyecek oluşudur. İdare çıkardığı Sirküler ile yalnızca görüşünü beyan etmiştir, bu anlamda Kanun'dan gelen bir yetkisi bulunmadığı için hukuk yaratan bir idari işlem de tesis etmemiştir. Ancak bu durum mükellefler arasında sanki bir genel düzenleyici işlem algısı yaratmıştır. Kanun maddesindeki şart bellidir, bu malların (I) sayılı liste dışında bulunana malların imalinde kullanılmasıdır.

Devre dışı kalan tecil-terkin uygulamasının madde lafzı ve gerekçesi üzerinde bu kadar durmamızın bir sebebi bulunuyor. O da, aynı BKK ile yerine ihdas edilen iade sisteminin de aynı gerekçeler ile uygulamada olması gerektiğidir. Zira kanun koyucunun yetki verdiği Bakanlar Kurulu bir uygulamayı devre dışı bırakırken yerine aynı temele oturan bir başka uygulama getirebilmiştir. Pek tabii ki burada da kanun koyucunun daha ulvi olan amacına riayet edilmesi gerekmektedir. Bir başka ifadeyle, tecil-terkinin kapsadığı alanın burada da dikkate alınması gerekecektir. Zira BKK eki Karar'da bu hususa dikkat edildiği, tecil-terkin uygulamasının yer aldığı Kanun maddesi ile aynı ifadelerin burada da kullanıldığı görülmektedir. Dolayısıyla tecil-terkin için yukarıda iddia ettiğimiz bu malları imalatında herhangi bir şekilde kullanan tüm sanayicilerin bu imkandan yararlanabilecek olması durumu, iade için de geçerli olmalıdır.

Son olarak Şunu söylemek sanırız yanlış olmayacaktır; (I) sayılı listede yer alan ürünleri imalat sürecinde bir Şekilde kullanan ve bu sebeple TV üzerinde yük kalan tüm sanayicilerin Őu anki iade sisteminden faydalanması gerekmektedir. Bu bir koruma uygulamasıdır. Ancak, İdarenin bunu Kanun'da yer almayan kriterlere bağlayarak bazı mükelleflerde uygulatmaması, verginin yaratacağı yk dikkate alınmadan nihaileştirilmesi anlamına gelmektedir. Bunun ise idare hukukunda mükelleflerle İdareyi karşı karŐıya getirmekten başka bir Őeye yaramayacağı aŐıktır.



## Sosyal güvenlik sözleşmeleri kapsamında emeklilik

### 1. Giriş

Dergimizin "Kasım" sayısında yurtdışında çalışması bulunan vatandaşlarımızın Türkiye'den emekliliği konusunu ele almış; özelinde Türkiye ile ikili sosyal güvenlik sözleşmesi imzalanmış ülke olsun veya olmasın dünyanın herhangi bir ülkesinde çalışması bulunan T.C. vatandaşlarının yararlanabildiği "Yurt dışı hizmet borçlanması" uygulamasından bahsetmiştik.

Bu makalemizde, Türkiye ile ikili sosyal güvenlik sözleşmesi imzalamış ülkelerde çalışanların emekliliği konusu ele alınacaktır.

### II. Sosyal güvenlik sözleşmesi imzalanmış ülkelerde çalışanların durumu

Türkiye'nin 28 ülke ile imzalamış olduğu ikili sosyal güvenlik sözleşmesinin 25 tanesi yürürlüktedir. Bu sözleşmelerin 9'u yalnızca uzun vadeli (malullük, yaşlılık ve ölüm), 16'sı ise hem uzun vadeli hem de kısa vadeli (hastalık, analık, iş kazası ve meslek hastalıkları) sigorta kollarına ait düzenlemeleri içermektedir.

Karadağ, İtalya ve Güney Kore ile sözleşmeler imzalanmış olmakla birlikte yazımızı hazırladığımız tarih itibarıyla yürürlüğe girmemiştir. Diğer taraftan ülkemizin; Ukrayna, Fas, Belarus, Cezayir, İrlanda, Polonya ve Bulgaristan ile sosyal güvenlik sözleşmesi imzalanması yönündeki temaları devam etmektedir.

Yandaki yürürlükte olan ikili sosyal güvenlik sözleşmelerinin listesi dikkatinize sunulmaktadır:



Ülke adı	İmza tarihi	Yürürlük tarihi	Kapsamı (Sigorta kolu)	
			Uzun vade	Kısa vade
İngiltere	09.09.1959	01.06.1961	Evet	-
Almanya	30.04.1964	01.11.1965	Evet	Evet
Hollanda	05.04.1966	01.02.1968	Evet	Evet
Belçika	04.07.1966	01.05.1968	Evet	Evet
Avusturya	12.10.1966	01.10.1969	Evet	Evet
İsviçre	01.05.1969	01.01.1972	Evet	-
Fransa	20.01.1972	01.08.1973	Evet	Evet
Danimarka	22.01.1976	01.02.1978	Evet	-
İsveç	30.06.1978	01.05.1981	Evet	-
Norveç	20.07.1978	01.06.1981	Evet	-
Libya	13.09.1984	01.09.1985	Evet	-
KKTC	09.03.1987	01.12.1988	Evet	Evet
Makedonya	06.07.1998	01.07.2000	Evet	Evet
Azerbaycan	17.07.1998	09.08.2001	Evet	Evet
Romanya	06.07.1999	01.03.2003	Evet	Evet
Gürcistan	11.12.1998	20.11.2003	Evet	-
Bosna-Hersek	27.05.2003	01.09.2004	Evet	Evet
Kanada	19.06.1998	01.01.2005	Evet	-
Kebek	15.10.1998	01.01.2005	Evet	-
Çek Cumhuriyeti	28.06.2001	01.01.2005	Evet	Evet
Arnavutluk	15.07.1998	01.02.2005	Evet	Evet
Lüksemburg	08.12.2004	01.06.2006	Evet	Evet
Hırvatistan	12.06.2006	01.06.2012	Evet	Evet
Slovakya	25.01.2007	01.07.2013	Evet	Evet
Sırbistan	26.10.2009	01.12.2013	Evet	Evet

Türkiye ile ikili sosyal güvenlik sözleşmesinin yürürlükte olduğu bir ülkede çalışmanın avantajlarından ilki ve aynı zamanda sözleşmelerin ortak hükmü, her iki akit taraf vatandaşlarının, hak ve menfaatler bakımından eşit işlem görmesidir. Bu anlamda, Türkiye'nin ikili sosyal güvenlik sözleşmesi imzaladığı ülkelerde çalışan vatandaşlarımız ve bakmakla yükümlü oldukları aile bireyleri, sosyal güvenlik haklarından, çalışılan ülkenin vatandaşları gibi yararlanma imkânına sahip olmuşlardır.

#### A. Hizmet birleştirme

Emeklilik yönünden, Türkiye ile ikili sosyal güvenlik sözleşmesi olan bir ülkede çalışmanın avantajlarından bir diğeri, ilgili ülkede geçen hizmetlerin Türkiye tarafından tanınmasıdır.

Ülkemizin imzaladığı ikili sosyal güvenlik sözleşmelerine göre, sözleşmeye taraf ülkelerin mevzuatına göre geçen sigortalılık süreleri birbirinin devamı sayılmakta ve aylığa hak kazanılıp kazanılmadığının tespitinde, her iki ülkede geçen sigortalılık süreleri aynı zamana rastlamamak kaydıyla birleştirilmektedir. Hizmet birleştirilmesi suretiyle aylığa hak kazanıldığında, aylık, her iki ülkede geçen çalışmalar birlikte dikkate alınarak hesaplanmaktadır. Sözleşmeye taraf ülkeler, bu şekilde

hesaplanan aylığın kendi ülkelerinde geçen çalışma gün sayısına isabet eden kısmını sözleşme aylığı (kısmi aylık) olarak ödemektedir.

Bu bağlamda, sözleşme aylığı bir diğer adıyla kısmi aylık sosyal güvenlik sözleşmeleri kapsamında bağlanan, sözleşmeye taraf ülkelerde geçen hizmetler toplamına göre hesaplanan ve ilgili ülkedeki hizmet süresine isabet eden tutar üzerinden ödenen aylıktır.

Örneğin, Türkiye'de 2000 gün ve Almanya'da 4000 gün çalışması bulunan bir sigortalının aylığa hak kazanmasında bu sürelerin toplamı dikkate alınır. Kişinin 6000 gün çalışması var kabul edilerek, aylığa hak kazanıp kazanmadığına karar verilir. Kişi 6000 çalışması ile aylığa hak kazanıyorsa, sözleşmeye taraf her iki ülkede oransal olarak aylık hesabı yapılır.

Eğer Türkiye ve diğer akit taraf ülkesinde geçen sigortalılık süreleri, ilgili taraf ülkelerin kendi mevzuatlarına göre, tam aylık bağlanmasına yeterli ise, hizmet birleştirilmesi yapılmadan, her iki ülkeden de tam aylık bağlanabilmektedir.

#### B. Almanya prim iadesi

Türkiye-Almanya sosyal güvenlik sözleşmesinde, Almanya'da çalışan vatandaşlarımızın Alman sosyal sigorta kurumuna yatırılmış olan primlerinin, gerekli şartların sağlanması halinde, sigortalılara (ölemleri halinde hak sahiplerine) iade edileceği hüküm altına alınmıştır.

Prim iadesi, yalnızca Türkiye-Almanya sosyal güvenlik sözleşmesinde düzenlenmiştir. Türk vatandaşı olan bir sigortalıya primlerinin iade edilmesindeki şartlar iki yıllık bekleme süresinin dolması, Almanya'nın terk edilmiş olması ve işsizlik yardımları da dâhil olmak üzere Almanya'dan istihdama bağlı yardımların kesilmiş olmasıdır. İki yıllık bekleme süresinin başlangıcı zorunlu sigortalılığın sona erdiği tarihtir.

Prim iadesine söz konusu olan yalnızca sigortalı hissesidir, işveren hissesinin iadesi söz konusu değildir. Prim iadesi ile Alman emeklilik sigortası iptal edilir ve Alman sigorta süreleri dolayısıyla elde edilen haklar ortadan kalkar.

#### C. İsviçre prim transferi

Türkiye'nin imzaladığı sosyal güvenlik sözleşmeleri arasında yalnızca Türkiye-İsviçre sosyal güvenlik sözleşmesinde kesilen primlerin transferine ilişkin düzenlemelere yer verilmiştir.

Türkiye-İsviçre sosyal güvenlik sözleşmesinde, İsviçre'de çalışan vatandaşlarımızın, İsviçre'deki çalışmaları esnasında uzun vadeli sigorta kollarına (yaşlılık, malullük, ölüm) kesilen primlerinin (malullük hariç) işçi ve işveren hissesinin tamamının Türkiye'deki sosyal güvenlik kurumuna transfer edilmesine imkân veren düzenlemeye yer verilmiştir.

Sözleşmeye göre, İsviçre'de çalışan vatandaşlarımızın prim transferi talebinde bulunabilmeleri için İsviçre emeklilik sigortasından (yaşlılık, malullük, ölüm aylıkları) yararlanmamış olmaları, Türkiye'de veya üçüncü bir ülkede yerleşmek amacıyla İsviçre'yi kesin olarak terk etmiş olmaları gerekmektedir.

İsviçre sosyal güvenlik kurumuna yatırılmış ve Türkiye'ye transfer edilen prim tutarının, dergimizin 'Kasım' ayı sayısında bahsettiğimiz 3201 sayılı 'Yurt Dışında Bulunan Türk Vatandaşlarının Yurt Dışında Geçen Sürelerinin Sosyal Güvenlikleri Bakımından Değerlendirilmesi Hakkında Kanun' a göre borçlanılan yurtdışı süresine ait borçlanma miktarından fazla olması halinde, fazla miktar ilgililere iade edilmektedir.

Yurtdışı borçlanma ve tahsis işlemleri Sosyal hakkında yayımlanan 2011/48 sayılı SGK Genelgesi'nde İsviçre'de kesilen ve Türkiye'ye transfer edilen primlere ait sürelerin borçlandırılmasına ilişkin usul ve esaslar açıklanmıştır. Buna göre, prim transferi neticesinde ülkemize aktarılan primlerin, tahakkuk ettirilen yurtdışı sigortalılık sürelerine ait borçlanma miktarına mahsup edileceği; transfer edilen primlere ilişkin sürelerin tamamının borçlanılarak, tahakkuk ettirilen borcun tamamının ödenmiş olması halinde, transfer edilen primlerin tamamı; transfer olunan primlere ilişkin sürelerin bir kısmının borçlanılarak tahakkuk ettirilen borcun tamamının ödenmiş olması halinde, transfer olunan primlerin borçlanılan gün sayısına isabet eden orandaki miktarı, SGK tarafından sigortalıya, hak sahiplerine veya mirasçılara iade edileceği hüküm altına alınmıştır.

Primleri Türkiye'ye transfer edilen sigortalılar, söz konusu primler dolayısıyla, İsviçre sigorta kurumundan hiçbir hak talep edemezler.

### III. Sözleşmeye taraf ülkelerdeki prim ödeme sürelerinin çıkışması

Sosyal güvenlik sözleşmeleri uygulamaları hakkında yayımlanan 2013/39 sayılı Genelgesi'nde yer alan düzenlemeye göre, sosyal güvenlik sözleşmesi akdedilmiş ülkelerdeki sigortalılık süreleri ile çalışan ülkemizdeki prim ödeme süreleri, Kurumun denetim ve kontrol ile yetkilendirilen memurları tarafından

düzenlenen raporlara istinaden yapılan tespitler dışında iptal edilmeyecektir. Bu sürelerle çalışan yurt dışı süreleri 3201 sayılı "Yurtdışında Bulunan Türk Vatandaşlarının Yurtdışında Geçen Sürelerinin Sosyal Güvenlikleri Bakımından Değerlendirilmesi Hakkında Kanun"a göre borçlandırılmayacaktır.

### IV. Sonuç

Yurtdışında çalışan vatandaşlarımızın, Türkiye'de ve çalıştıkları ülkelerde sosyal güvenlik haklarının teminat altına alınması amacıyla, ikili sosyal güvenlik sözleşmeleri imzalanmaktadır.

İmzalanan sosyal güvenlik sözleşmeleri ile vatandaşlarımızın, çalıştıkları ülkenin vatandaşları ile sosyal güvenlik hakları ve yükümlülükleri yönünden eşit işlem görmeleri sağlanmakta ve sözleşmeye taraf her iki ülkede geçen sigortalı hizmet sürelerinin birleştirilmesi mümkün kılınarak her iki ülkeden de kısmi emeklilik aylığı almalarına imkân sağlamaktadır.

Sigortalı akit taraflardan birinin mevzuatına göre aylığa ancak sigortalılık sürelerinin birleştirilmesi suretiyle hak kazanıyorsa, ilgili ülke sosyal sigorta kurumu yalnız kendi ülkesinde geçen hizmet süresiyle orantılı sözleşme aylığı bir diğer adıyla kısmi aylık sağlar.

Eğer sigortalı, sözleşmeye taraf ülkelerden birinin mevzuatına göre tam aylığa hak kazanıyorsa, ilgili ülke, diğer akit taraf ülkesindeki hizmetleri dikkate almadan tam aylık sağlar.



## Special consumption tax (SCT) no longer refundable

### All taxpayers manufacturing goods not in the list no. (I) should receive SCT refund.

The lawmaker first makes an arrangement regarding a matter in the laws and then generally authorizes the relevant Authority to make sub-arrangements regarding certain issues, through an another article in the same law. However, these issues should naturally not go beyond the principles determined under the laws by the lawmaker. It is also stated in the 7<sup>th</sup> article of the Constitution that legislative power is vested in the Grand National Assembly of Turkey on behalf of Turkish Nation and this power shall not be delegated. Therefore, it is essential that the issues to be arranged by the Authority do not go beyond the will of the lawmaker. This is also one of the fundamentals of being a state of law.

The Tax Authority exercises this given authority to establish general regulatory practices by publishing general communiqués. Actually, it should also be noted at this point that not all communiqués published by the Fiscal Authority can be considered within this framework. The ones we mention here are the application communiqués that constitute a regulatory administrative practice; not the interpretative communiqués (while it is still being argued that interpretative communiqués also constitute regulatory practice in terms of their consequences). In other words, the general communiqués published by the Fiscal Authority based on the authority granted to itself under an article of the law constitute regulatory administrative practices.

Application communiqués are limited by the discretion authority granted by the article of the law on which the communiqué is based. It should be accepted that the authority granted by the article of the law relates to secondary aspects of tax rather than principal aspects and is very limited. This is also a requirement of the principle of legality of taxes.<sup>1</sup> Otherwise, communiqués which change the fundamental aspects of tax or expand the scope although not prescribed in the law would conflict with the article 7 of the Constitution. This situation can be encountered in general communiqués, while similar cases may exist even in circulars, which reflect only the opinions of the Authority. By way of explanation, it is frequently observed that the opinion explained in a circular is taken into consideration as if it is a general regulatory practice.

In respect of this matter, there has been an issue under our consideration for a long time: a circular of the SCT Law. Since we have had the chance to examine different applications of this Law, we have written many articles about certain problematic aspects that we have observed to date. However, this time we will discuss how the Authority has narrowed down the scope of the deferment-cancellation practice described in the article of the law and introduced the tax refund practice in its place, while publishing the circular regarding the issue. Therefore, we have mentioned administrative law in the introduction given above. In our country, the general problem in the area of law is that articles of the laws are overinterpreted based on wording.

<sup>1</sup> Bekir Baykara, Ekim 2001, Vergi Kanunları İle İlgili Genel Tebliğler Ve İç Genelgelerin Hukuki Anlamı ve Değeri, Vergi Dünyası Dergisi

On the other hand, approaching the articles based on an interpretation taking the purpose of articles into account rather than just based on wording in case of uncertain matters would be beneficial in terms of understanding the ultimate purpose of the lawmaker.

There are many industrialists who use the goods specified in the schedule (B) of the list no. (I) attached to the SCT Law in the manufacturing process. However, the unit tax amount applied for these products is very high; as a matter of fact, it is equal to the tax amount applied for fuel. Given this situation, taxpayers who use the goods in manufacturing of products not included in the list no. (I) in the manufacturing process cannot recover this tax through deduction mechanism, consequently bearing the whole tax burden. This situation was also initially foreseen by the lawmaker, who established the deferment-cancellation system in the Law in this regard. Thus, a significant part of the tax would be deferred based on the commitment of taxpayers who used these goods in the manufacturing process of goods not included to the no. (I) list, and then the tax not collected would be cancelled provided that the conditions are fulfilled. In conclusion, industrialists could relieve themselves of this tax burden through dealing with some procedures.

However, according to the view expressed by the Authority in a Circular published in 2006 (circular no. 3), not all taxpayers may benefit from this right and only taxpayers involved in a process that is based on a complex rationale can. However, this restriction entirely conflicts with the purpose of introducing the article of the Law.

Furthermore, the deferment amount was set to zero in the deferment-cancellation practice, as per a Council of Ministers Decision in October 2012, which introduced the refund system. In summary, this system also aims to relieve industrialists who use the said goods in manufacturing from high tax exposures. However, this time the whole tax amount is paid in advance and then the tax levied excessively is refunded to taxpayers upon proving the fulfilment of the conditions.

As a result, these two systems substitute each other and therefore the Authority did not change its view regarding the scope and continued to respond to the tax ruling applications with the same expressions as the ones in the circular published with respect to the deferment-cancellation practice.

In our opinion on the other hand, considering both the wording of the article and the statement of justification of the article with respect to the deferment-cancellation practice, materials used in manufacturing activities should benefit from this practice without any distinction.

We support this view with a few points. The first one is the statement of justification of the deferment-cancellation article. In this statement, it is noted that the taxes of goods in the schedule (B) are imposed at high amounts for the particular purpose of preventing tax evasion; however, this could present difficulties for industrialists and therefore industrialists who use these goods in manufacturing activities and who cannot recover them through deduction (by cancelling the deferred tax afterwards) pay lower amounts of tax. Therefore, considering this purpose, those who use these goods in any way in the manufacturing process should have been allowed to do so.

As our second point, the elements included in the cost of goods during the manufacturing process are listed in the article 275 of the Tax Procedures Law. Accordingly, since the auxiliary materials used and similar items consumed in the production of goods, as well as similar items, are also a part of the manufacturing process in addition to the raw materials physically contained in the said goods, they must be included in the cost price of the goods.

Another point is that, the Tax Authority may not make a distinction as the one made in the Circular, based on the wording of the article either. The Authority only states its opinion with the Circular issued and in this respect, did not establish an administrative practice creating legal consequences, since it has no such authority granted by Law. However, this situation has been perceived as a general regulatory practice by taxpayers. The condition in the article of the Law is definitive: these goods must be used in manufacturing goods other than those specified in the list no. (I).

There is a reason why we so much emphasize the wording and statement of justification of the article regarding the deferment-cancellation practice which is no longer applied: the refund system introduced in place of the said practice under the CMD must be applied due to the same reasons. While ceasing a practice, the Council of Ministers, which is authorized by the lawmaker, could introduce another practice based on the same grounds in place of the former. Of course, the ultimate purpose of the lawmaker should also be taken into account at this point. In other words, the area covered by the deferment-cancellation practice would have to be taken into account here as well. It is observed that this issue was also taken into account in the Decision attached to the Council of Ministers Decision, and expressions same as the ones used in the article of the Law stipulating deferment-cancellation practice are used. Therefore, it should be possible for all industrialists who use the said goods in manufacturing to benefit from this opportunity in the refund practice as well.

Finally, we would like to add that industrialists who use the products in the list no. (I) in the manufacturing activities in some way and who therefore bear SCT exposure should benefit from the current refund system. This is a measure of protection. However, the fact that the Authority does not allow its application for certain taxpayers based on criteria not specified in the Law means the finalization of the practice without taking into account the burden that the tax would create.

# Retirement as per social security contracts

## I. Introduction

In the November issue of our journal, we had discussed the retirement in Turkey of Turkish citizens with employment activities abroad and we had particularly mentioned the “crediting foreign services” practice, which can be benefitted by Turkish citizens with employment activities in any country in the world, regardless of whether the country has signed a bilateral social security agreement with Turkey.

In this article, we will discuss the retirement of those employed in countries that have signed bilateral social security agreements with Turkey.

## II. Status of employees working in countries party to social security agreements

25 of the bilateral social security agreements signed by Turkey with 28 countries are in force. 9 of these agreements cover arrangements regarding long term (disability, old age and death) insurance branches, while 16 of them contain arrangements regarding both long and short term (illness, maternity, work accidents and professional diseases) insurance branches.

Although Turkey signed agreements with Montenegro, Italy and South Korea, these agreements have not come into effect as of the date we have prepared our article. On the other hand, our country continues its contacts for signing social security agreements with Ukraine, Morocco, Belarus, Algeria, Ireland, Poland and Bulgaria.

Below is the list of bilateral social security agreements that are currently in force:

Name of the country	Date of signing	Effective date	Scope (insurance branch)	
			Long term	Short term
England	09.09.1959	01.06.1961	Yes	-
Germany	30.04.1964	01.11.1965	Yes	Yes
Netherlands	05.04.1966	01.02.1968	Yes	Yes
Belgium	04.07.1966	01.05.1968	Yes	Yes
Austria	12.10.1966	01.10.1969	Yes	Yes
Switzerland	01.05.1969	01.01.1972	Yes	-
France	20.01.1972	01.08.1973	Yes	Yes
Denmark	22.01.1976	01.02.1978	Yes	-
Sweden	30.06.1978	01.05.1981	Yes	-
Norway	20.07.1978	01.06.1981	Yes	-
Libya	13.09.1984	01.09.1985	Yes	-
Turkish Republic of Northern Cyprus	09.03.1987	01.12.1988	Yes	Yes
Macedonia	06.07.1998	01.07.2000	Yes	Yes
Azerbaijan	17.07.1998	09.08.2001	Yes	Yes
Romania	06.07.1999	01.03.2003	Yes	Yes
Georgia	11.12.1998	20.11.2003	Yes	-
Bosnia-Herzegovina	27.05.2003	01.09.2004	Yes	Yes
Canada	19.06.1998	01.01.2005	Yes	-
Quebec	15.10.1998	01.01.2005	Yes	-
Czech Republic	28.06.2001	01.01.2005	Yes	Yes
Albania	15.07.1998	01.02.2005	Yes	Yes
Luxembourg	08.12.2004	01.06.2006	Yes	Yes
Croatia	12.06.2006	01.06.2012	Yes	Yes
Slovakia	25.01.2007	01.07.2013	Yes	Yes
Serbia	26.10.2009	01.12.2013	Yes	Yes

The first advantage of working in a country which is party to a bilateral social security agreement with Turkey, which is also the common provision of agreements, is equal treatment of the citizens of both contracting parties, in terms of rights and benefits. In this respect, the Turkish citizens working in countries party to bilateral social security agreements signed by Turkey and the family members under their guardianship may benefit from the social security rights, just as the citizens of the country they work in.

### A. Aggregation of coverage periods

From the retirement aspect, another advantage of working in a country party to a bilateral social security agreement signed by Turkey is that the services performed in the aforementioned country are recognized by Turkey.

According to the bilateral social security agreements signed by our country, periods of insurance accepted as per the legislations of contracting states are considered to be

consecutive and in the determination of eligibility for the pension, the periods of insurance in both countries can be combined, on the condition that these periods do not overlap each other.

When the individual becomes eligible for pension through aggregation of his coverage periods, the pension is calculated by taking into account the services performed in both countries together. The contracting states pay the part of the pension calculated in this way, which corresponds to the number of work days spent in their countries, as contract pension (partial pension).

In this context, the contract pension, also known as partial pension, is the pension that is calculated according to total services performed in contracting states and paid on the amount corresponding to the period of services in the relevant country.

For example, with respect to the pension eligibility of an insuree who has worked for 2000 days in Turkey and 4000 days in Germany, the sum total of these periods shall be taken into account. The eligibility for pension shall be decided by accepting the number of work days of the individual as 6000 days. If the person is eligible for pension with 6000 days of work, then the pension is proportionally calculated in both contracting states.

If the insurance periods spent in Turkey and the other contracting state are sufficient for payment of full pension according to the local legislations of the contracting states, full pension can be paid by both states, without merging the services.

## **B. Premium refund in Germany**

The social security agreement between Turkey and Germany prescribes that the premiums deposited at the German social security institution for Turkish citizens working in Germany shall be refunded to the insurees (to the beneficiaries in case of their death), if the certain conditions are met.

The premium refund practice is arranged only in the social security agreement between Turkey and Germany. The conditions for refunding the premiums to an insuree who is a Turkish citizen are the expiration of the two-year waiting period, departing Germany and cease of the employment related supports from Germany, including unemployment supports. The two-year waiting period starts from the date when the obligatory insurance ends.

The premium refund covers only the employee share and the employer's share is not to be refunded. Upon the refund of the premium, the German pension insurance is cancelled and the rights gained due to the German insurance periods no longer apply.

## **C. Premium transfer in Switzerland**

Among the social security agreements signed by Turkey, only the social security agreement signed between Turkey and Switzerland contains arrangements regarding the transfer of premiums collected in the contracting states.

The social security agreement between Turkey and Switzerland contains an arrangement which allows the transfer of the whole amount of the employee and employer share of the premiums collected for long-term insurance branches (old age and death; except disability) during the period of service in Switzerland by the Turkish citizens working in Switzerland, to the social security institution in Turkey.

According to the agreement, Turkish citizens working in Switzerland may claim premium transfer, on the condition that they have not benefited from Swiss pension insurance (old age, disability and death pensions) and that they have departed Switzerland definitively, in order to settle in Turkey or a third country.

In case the premium amount that is deposited in the Swiss social security institution and transferred to Turkey exceeds the amount credited for the works abroad as per the "Law no. 3201 on the Evaluation of the Period Spent Abroad by Turkish Citizens Abroad in Terms of Social Security", mentioned in the November issue of our journal, the exceeding part is refunded to the relevant parties.

Principles and procedures regarding the crediting of foreign services pertaining to the premiums collected in Switzerland and transferred to Turkey are explained in the Social Security Institution Circular no. 2011/48 published regarding the procedures of crediting and allocation of foreign services. Accordingly, it is stipulated that the premiums transferred to Turkey as a result of premium transfer shall be deducted from the amount accrued for crediting foreign services; in case the whole periods pertaining to the transferred premium have been credited and the whole amount of the accrued debt has been paid, the whole amount of the transferred premiums will be refunded by the Social Security Institution to the insuree, beneficiaries or his inheritors; whereas the part of the transferred premiums corresponding to the number of credited days shall be refunded in case a part of the periods pertaining to the transferred premiums has been indebted and the whole amount of the debt accrued has been paid.

The insurees whose premiums are transferred to Turkey may not claim any rights from the Swiss social security institution due to the transferred premiums in question.

### III. Overlap of premium payment periods in contracting states

According to the arrangement in the Circular no. 2013/39 published with respect to social security agreements, the premium payment periods in Turkey that overlap with the insurance periods in countries party to social security agreements signed with Turkey shall not be cancelled except for the findings determined as per reports drawn up by the Institution officers authorized to inspect and control. The periods of work in the foreign country, which overlap with the periods in question, shall not be credited as per the "Law no. 3201 on the Evaluation of the Period Spent Abroad by Turkish Citizens Abroad in Terms of Social Security".

### IV. Conclusion

Bilateral social security agreements are signed to guarantee the social security rights of Turkish citizens working abroad, pertaining to their employment in Turkey and other countries where they work.

The social security agreements not only ensure that Turkish citizens are treated equally with the citizens of the country they work in, in terms of social security rights and liabilities, but also allow them to receive partial pensions from both countries by allowing the aggregation of coverage periods spent in both contracting states.

If the individual is eligible for the pension as per the legislation of one of the contracting states, only by aggregating the periods of coverage, then the social security institution of the relevant country shall begin to pay a contractual pension proportionally with the period of service in the aforementioned country only. This pension is also known as "partial pension".

If the insuree is eligible for a whole pension as per the legislation of one of the contracting state, the aforementioned country shall begin to pay whole pension, regardless of the services performed in the other contracting state.



# Gümrükte Gündem

Sercan Bahadır  
Yakup Güneş

11 Eylül 2014 tarihinde yürürlüğe giren ve "Torba Yasa" olarak tanımlanan 6552 sayılı Kanun, geçmiş olduğumuz ayda en çok öne çıkan konu olmuştur. Bu yasada gümrük vergilerinin yeniden yapılandırılması ve TRT bandrol ücretine ilişkin yapılan usul değişikliği "Gümrükte Gündem" olarak karşımıza çıkmaktadır.

## **Gümrük alacaklarının yapılandırılması**

12 Kasım 2014 tarihli Resmi Gazete'de yayımlanan "6552 Sayılı Kanun Kapsamında Yeniden Yapılandırılacak Gümrük Alacaklarına İlişkin Tebliğ" ile gümrük alacaklarının yeniden yapılandırılmasına ilişkin usul ve esaslar belirlenmiştir.

Tebliğ'e göre 30.04.2014 tarihinden önce 4458 sayılı Gümrük Kanunu ve ilgili diğer kanunlar uyarınca gümrük yükümlülüğü doğan ve söz konusu tarih itibarıyla 6183 sayılı Kanun hükümlerine göre gümrük idarelerince takip edilen gümrük vergileri, idari para cezaları, faiz, gecikme faizi ve gecikme zammı alacaklarından kesinleşmiş olanlar 6552 sayılı Kanun'dan yararlanacaktır.

Tebliğ'de yinelenen düzenlemelere göre;

1-11.09.2014 tarihi itibarıyla 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 ferî amme alacakları yerine 11.09.2014 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 ferî amme alacaklarının tamamının tahsilinden vazgeçilecektir. Bu kapsamdaki vergi aslı ve cezalarda bir indirim söz konusu değildir.

2-11.09.2014 tarihi itibarıyla 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'sinin, 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 ferî amme alacakları yerine 11.09.2014 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 ferî amme alacaklarının tamamının tahsilinden vazgeçilecektir.

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



Kanun kapsamı borçların yapılandırılabilmesi için, borçluların 1 Aralık 2014 günü mesai bitimine kadar ilgili gümrük idaresine Tebliğ'in 2 nolu ekinde belirtilen forma uygun olarak başvuruda bulunmaları gerekmektedir.

Kanunun 80'inci maddesi kapsamına giren gümrük vergilerine ilişkin alacakların yapılandırılmasına ilişkin başvurular münhasıran ilgili gümrük idaresine yapılacak ve alacağın birden fazla gümrük idaresini ilgilendirmesi durumunda, her idareye ayrı ayrı başvuru yapılacaktır.

### **TRT bandrol uygulaması**

6552 sayılı Kanun'un 11 Eylül 2014 tarihinde yürürlüğe girmesiyle gümrük dünyasını yakından ilgilendiren bir diğer konu da TRT bandrol ücretinin alınmasına ilişkin usulde yapılan değişiklik olmuştur.

Kanun'un 104 ve 105. maddeleri ile ticari ithalat maksadıyla yurda getirilen cihazlar için yurt içinde satıştan önce alınması gereken bandrollerin, serbest dolaşıma giriş anında yani ithalat aşamasına alınması zorunluluğu getirilmiştir. Şöyle ki; ithalatçılara, bu bandrol ücretini ithalat anında gümrük idaresine peşin ödeyerek temin edebilme veya teminat karşılığı bir beyanname ile TRT Kurumuna ödeyerek temin edebilme şeklinde iki alternatif sunulmuştur.

Bandrol ücretlerinin eşyanın serbest dolaşıma girişi sırasında temin edilmesi zorunluluğu getirilmesinin ve gümrükte gündem olmasının ana nedeni, bandrol ücretinin ithalatta katma değer vergisi matrahına eklenmesidir. Özellikle otomotiv, cep telefonu gibi özel tüketim vergisine tabi ürünlerde bu bandrol ücretinin KDV matrahına eklenmesinin dolaylı yansıması olarak bu ücretin özel tüketim vergisi matrahına da dahil edilmesi gerekmektedir.

Örneğin motor silindir hacmi 2000 cc'nin üzeri ve FOB bedeli 75 bin TL olan bir otomobilin, (ÖTV hariç ithalatta KDV matrahı 90 bin TL olduğu ve satış tutarının da bu bedelin altında kaldığı varsayımı ile) TRT bandrol ücret bedeli 360 TL (90.000 TL x 0,004) hesaplanmaktadır. Bu değişiklik öncesinde ÖTV tutarı (90.000TL x % 145) 130 bin 500 TL iken değişiklik sonrasında ÖTV tutarı (90.360 TL x % 145) 131 bin 22 TL olarak hesaplanacaktır.

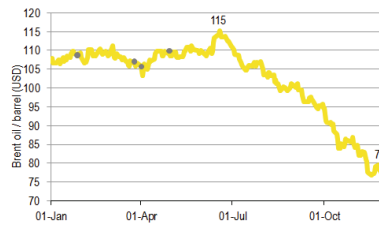
Sonuçta, kamuoyunda bir af olarak algılanan "Torba Yasa", TRT bandrol ücreti uygulamasına getirilen son değişiklik nedeniyle otomotiv sektörüne bir vergi artışı olarak yansımıştır.



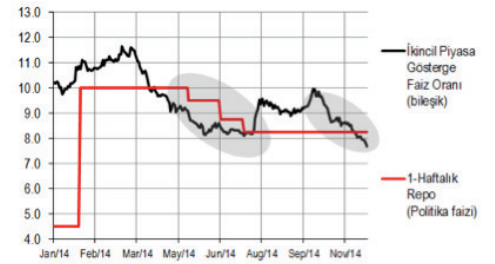
## Türkiye'deki gelişmeler

► **Kasım ayında petrol fiyatlarındaki hızlı düşüş devam etti.** Dolayısıyla, Türkiye'nin cari açığının ve enflasyonunun olumlu etkilenecek düşüşe geçeceği beklentisi hakim olmaya başladı. Bunun sonucunda ise, Merkez Bankasının faizleri düşüreceğine inananlar giderek arttı ve olası faiz indirimini önceden satın alınmaya başlaması ile **gösterge faiz oranı da düşüşe geçti** ve politika faizlerinin altına indi.

**Grafik 1: Brent petrol fiyatları**



**Grafik 2: Gösterge bono faizi ve politika faizleri**



- Uluslararası kredi derecelendirme kuruluşu **S&P Türkiye'nin BB+ notunu ve negatif görünümünü teyit etti.** S&P görünümünün negatif olmasına neden olarak Türkiye'nin dış finansmana büyük oranda bağımlılığının 2015'te sürme riski olmasını gösterdi.
- **Ülker grubu, İngiltere'nin bir numaralı ve dünyanın altıncı büyük bisküvi şirketi United Biscuits'i satın aldı.** Böylece Yıldız Holding alanında dünyanın en büyük üçüncü şirketi oldu. İşlemin toplam büyüklüğünün 3,3 milyar dolar olduğu ifade ediliyor.
- **Garanti Bankası'nın yüzde 15'lik hissesi İspanyol ortak BBVA'ya satılıyor.** Satış sonunda bankanın kontrol gücü BBVA'ya geçerken Doğu Grubu'nun bankadaki payı % 10'un altına inecek ve yönetimdeki ağırlığı azalacak. Satış bedeli yaklaşık 2,5 milyar dolar olacak. Yönetim Kurulu Başkanı Ferit Şahenk'in ve Genel Müdür Ergun Özen'in hisse devrinden sonra da görevlerine devam edeceği açıklandı.
- **HSBC'nin Türkiye'deki 2,7 milyon kredi kartı müşterisinin bilgisi çalındı.** Bankadan yapılan açıklamada maddi zarara uğrayan müşteri tespit edilmediği belirtilirken, bu olay son yıllarda Türkiye'de yaşanan en ciddi dijital veri hırsızlığı olarak kayda geçti.
- **Halk Sigorta ve Halk Emeklilik'in özelleştirilme sürecine** yabancı yatırımcıların çok ciddi ilgi gösterdiği belirtiliyor. ÖİB'nin yürüttüğü sürece Temmuz ayında başlamıştı.
- **Türkiye İş Bankası** ile Gürcistan'ın aktif büyüklüğü açısından en büyük bankası Bank of Georgia arasında iş birliğine yönelik bir mutabakat belgesi imzalandı.
- **BDDK Başkanı Mukim Öztekin, görevinden ayrıldı.** Sağlık problemleri yaşayan Öztekin bir süre önce ameliyat olmuştu. Öztekin'in yokluğunda vekalet eden İkinci Başkan Mutalip Ünal, bu görevine devam edecek.
- **Konut satışları Ekim'de yılın en güçlü artışını yaşayarak toparlanmayı sürdürdü.** Buna göre Ekim ayı satışları bir önceki yılın aynı ayına göre % 25 oranında arttı ve 95,645 oldu. Bu şekilde, yılbaşıdan bu yana yapılan toplam satışlarda bir önceki yılın aynı dönemine göre düşüş % 3,6'dan % 1,2'ye geriledi. Diğer taraftan, verilen yapı ruhsatları ve konut kullanım izin sayılarına bakıldığında arz tarafında daha hızlı bir artış var. Yılın ilk dokuz ayında inşaat ruhsatı sayısı % 33, konut kullanım izni sayısı ise %12 artmış durumda.

- ▶ **Turizm sektöründen olumlu performans:** Türkiye bu yılın üçüncü çeyreğinde 12,8 milyar dolarlık turizm geliriyle tarihin en yüksek 3. çeyrek turizm gelirini elde etti. İlk dokuz ayın verilerine göre 26,6 milyar dolara ulaşan gelirler % 8,5 artışla tarihinin en yüksek seviyesini yakaladı.
- ▶ **IMF Türkiye'ye ilişkin konsültasyonunu tamamladı.** Sonuç raporunda Türkiye'de uygulanan makroekonomik politikaların gerektiği kadar sıkı olmadığı eleştirisine yer verildi ve enflasyon oranının Merkez Bankası'nın hedefinin üzerinde seyrettiği, reel politika faizinin negatife düştüğü ve Türk lirasının ekonominin temellerinin işaret ettiğinden daha güçlü olduğu yorumlarına yer verildi. Türkiye'ye gelen sermaye akımlarında azalma, yavaşlayan Avrupa ve jeopolitik sorunlar Türkiye'ye dair en önemli riskler olarak belirtildi.
- ▶ Reuters'ın sektör kaynaklarına dayanarak yaptığı habere göre, her yıl artan talebe rağmen doğalgaz taşıma ve depolama konusunda yatırımların henüz tamamlanmaması nedeniyle, **Türkiye'de kışın sert geçmesi halinde doğalgaz ve elektrik arzında sorunlar yaşayabileceği belirtiliyor.** Habere göre, geçen yıl 46 milyar metreküp doğalgaz tüketen Türkiye'nin bu yılki tüketiminin 48-49 milyar metreküpe yükselmesi bekleniyor. Geçtiğimiz yıl talebin karşılanamaması nedeniyle 24 gün boyunca yoğun doğalgaz tüketen belli sanayi kuruluşlarının üretimi yavaşlatılmıştı. Bu arada, Rusya ve Ukrayna arasındaki doğalgaz krizi de AB'nin de dahil olduğu bir anlaşma ile çözüldü. Toplam 4,6 milyar dolarlık anlaşma kapsamında AB Ukrayna'ya 1,5 milyar dolarlık yardım da yapacak.

## Global gelişmeler

- ▶ **Çin Merkez Bankası'nın** son dönemde yavaşlayan ekonomi ortamında çok ciddi boyutta toplam 294 milyar dolarlık bir **parasal genişlemeyi açıklama bile yapmadan sessizce yaptığı ortaya çıktı.** Buna ek olarak, Çin Merkez Bankası 2012'den beri ilk kez faiz indirimi yaparak % 3,0'ten % 2,75'e indirdi. ABD'nin malum devam eden gevşek para politikası üzerine Japonya'nın parasal genişlemesi ve Avrupa'nın kendi parasal genişlemesinin yollarını araması bir arada düşünüldüğünde **"Acaba yeni bir reel kur rekabeti mi başlıyor?"** düşüncesi oluşuyor.
- ▶ **Rusya** yüksek enflasyon beklentileri nedeniyle **politika faizini 150 baz puan artırarak % 9,5'e** çıkardı. Bu arada, Rusya ekonomik gerginlik ihtimaline karşı altın depoluyor. Dünya Altın Konseyinin araştırmasına göre, son 10 yılda altın rezervlerini 3 katına çıkartarak 1.150 tona çıkartan Rusya'nın, yılın 3. çeyreğinde de 55 ton altın satın aldığı belirtildi. Rusya-Ukrayna arasındaki ateşkes hakkında sürekli değişken haberler geliyor. NATO'dan yapılan açıklamada Kırım'a nükleer silahlar yerleştirildiği iddia edildi. BM Güvenlik Konseyi bu haberler üzerine acil olarak toplanırken, Rusya bütün iddiaları reddetti.
- ▶ **IŞİD**, Suriye ve Irak'ta kontrol altında tuttuğu bölgelerde **kendi para birimini piyasaya sürmeye hazırlandığını resmen açıkladı.** Militan grup söz konusu girişimi, "şeytani küresel ekonomik sistemden IŞİD'in kendisini kurtarması" olarak tanımladı.



## Sirküler İndeks

No	Tarih	Konu
89	28.11.2014	Kesinleşmiş vergi borçlarının yeniden yapılandırılmasına ilişkin ek açıklamaların yer aldığı İç Genelge yayınlandı.
88	19.11.2014	2014 yılına ilişkin emlak vergisi, veraset ve intikal vergisi ile çevre temizlik vergisinin ikinci taksit ödeme süreleri.
87	18.11.2014	2014 yılına ilişkin yeniden değerlendirme oranı % 10,11 olarak açıklandı.
86	27.10.2014	Aerosol üretiminde kullanılan LPG'ye ilişkin olarak ödenen ÖTV'lerin iade esasları açıklandı.
85	22.10.2014	Aerosol üretiminde kullanılan LPG'ye ilişkin özel tüketim vergileri önce ödenip sonra iade alınacak.
84	21.10.2014	Yıllık ve munzam oda aidatlarının 2014 yılı ikinci taksitlerinin 31 Ekim 2014 tarihine kadar ödenmesi gerekiyor.
83	20.10.2014	Katma Değer Vergisi Genel Uygulama Tebliği'nde bazı değişiklikler yapıldı.
82	01.10.2014	Borsa İstanbul'da işlem gören tahvil ve bonolar ile kira sertifikalarının 30 Eylül 2014 tarihli borsa rayiçleri.
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.

## Vergi Takvimi

### 2014 Aralık ayı mali yükümlülükler takvimi

1 Aralık 2014 Pazartesi	Ekim 2014 dönemine ilişkin sosyal güvenlik primlerinin ödenmesi Ekim 2014 dönemine ilişkin haberleşme vergisinin beyanı ve ödenmesi Veraset ve intikal vergisi 2. taksit ödemesi Emlak vergisi ve çevre temizlik ( konut dışı binalar için) vergilerinin 2. taksit ödemesi Ekim 2014 dönemine ait mal ve hizmet alımlarına ilişkin bildirim formunun (Form Ba-Bs) bildirilmesi
8 Aralık 2014 Pazartesi	Kasım 2014 dönemine ilişkin çeklere ait değerli kâğıtlar vergisinin bildirim ve ödenmesi
10 Aralık 2014 Çarşamba	16-30 Kasım 2014 dönemine ait petrol ve doğalgaz ürünlerine ilişkin özel tüketim vergisi beyannamesinin elektronik ortamda gönderilmesi ve verginin ödenmesi
15 Aralık 2014 Pazartesi	Kasım 2014 dönemine ait kolalı gazoz, alkollü içecekler ve tütün mamullerine ilişkin özel tüketim vergisi beyannamesinin elektronik ortamda gönderilmesi ve verginin ödenmesi Kasım 2014 dönemine ait dayanıklı tüketim ve diğer mallara ilişkin özel tüketim vergisi beyannamesinin elektronik ortamda gönderilmesi ve verginin ödenmesi Kasım 2014 dönemine ait tescile tabi olmayan motorlu taşıt araçlarına ilişkin özel tüketim vergisi beyannamesinin elektronik ortamda gönderilmesi ve verginin ödenmesi Kasım 2014 dönemine ait banka ve sigorta muameleleri vergisi beyannamesinin elektronik ortamda gönderilmesi ve verginin ödenmesi Kasım 2014 dönemine ait özel iletişim vergisi beyannamesinin elektronik ortamda gönderilmesi ve verginin ödenmesi Kasım 2014 dönemine ait kaynak kullanımı destekleme fonu kesintilerinin bildirim ve ödenmesi
22 Aralık 2014 Pazartesi	Kasım 2014 dönemine ait belediyelere ödenecek vergilerin (haberleşme vergisi hariç) beyanı ve ödenmesi Kasım 2014 dönemine ait şans oyunları vergisi beyannamesinin elektronik ortamda gönderilmesi ve verginin ödenmesi Kasım 2014 dönemine ait yarışma ve çekilişler ile futbol müsabakalarına ait müşterek bahislerle ilgili veraset ve intikal vergisinin elektronik ortamda beyanı ve ödemesi
23 Aralık 2014 Salı	Kasım 2014 dönemine ait gelir vergisi stopajının muhtasar beyanname ile elektronik ortamda beyanı Kasım 2014 dönemine ait kurumlar vergisi stopajının muhtasar beyanname ile elektronik ortamda beyanı Kasım 2014 dönemine ait istihkaktan kesinti suretiyle tahsil edilen damga vergisi ile sürekli mükellefiyeti bulunanlar için makbuz karşılığı ödenmesi gereken damga vergisinin elektronik ortamda beyanı Kasım 2014 dönemine ilişkin sosyal güvenlik primlerinin elektronik ortamda beyan edilmesi
24 Aralık 2014 Çarşamba	Kasım 2014 dönemine ait katma değer vergisi beyannamesinin elektronik ortamda gönderilmesi
25 Aralık 2014 Perşembe	1-15 Aralık 2014 dönemine ait petrol ve doğalgaz ürünlerine ilişkin özel tüketim vergisi beyannamesinin elektronik ortamda gönderilmesi ve verginin ödenmesi
26 Aralık 2014 Cuma	Kasım 2014 dönemine ait muhtasar beyanname ile beyan edilen gelir vergisi stopajının ödenmesi Kasım 2014 dönemine ait muhtasar beyanname ile beyan edilen kurumlar vergisi stopajının ödenmesi Kasım 2014 dönemine ait katma değer vergisinin ödenmesi Kasım 2014 dönemine ait istihkaktan kesinti suretiyle tahsil edilen damga vergisi ile sürekli mükellefiyeti bulunanlar için makbuz karşılığı ödenmesi gereken damga vergisinin ödenmesi
31 Aralık 2014 Çarşamba	Kasım 2014 dönemine ilişkin sosyal güvenlik primlerinin ödenmesi Kasım 2014 dönemine ilişkin haberleşme vergisinin beyanı ve ödenmesi 2015 yılında kullanılacak olan yasal defterlere ilişkin açılış tasdiki Kasım 2014 dönemine ait 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				
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>
2012	7,8
2013	3,93
2014	10,11
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 (%)
2012	7,8
2013	3,93
2014	10,11
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