

# Vergide Gündem

**Tax Agenda**

Mayıs / May 2015

**Sermaye şirketlerinde temsil yetkisi devri ve imza**

Av. Yasemin Erol

**Vergi hukukunda hakkın kötüye kullanılması, kanuna karşı hile ve peçeleme**

Av. Cemal Baran Başok

**English translation**

**Gümrükte Gündem**

Sercan Bahadır - Yakup Güneş

**Ekonomi Yorumları**

Levent Topçu - Çağdaş Gündüz

**Sirküler indeks**

**Vergi takvimi**

**Pratik bilgiler**

**Practical information**

**EY**

Building a better  
working world

## Sermaye şirketlerinde temsil yetkisi devri ve imza

### I. Giriş

10.09.2014 tarihinde kabul edilen ve 11.10.2014 tarihinde Resmi Gazete'de yayımlanan 6552 sayılı "İş Kanunu İle Bazı Kanun ve Kanun Hükmünde Kararnamelerde Değişiklik Yapılması ile Bazı Alacakların Yeniden Yapılandırılmasına Dair Kanun" ile 6102 sayılı Türk Ticaret Kanunu'na<sup>1</sup> (TTK) yapılan eklemeler doğrultusunda şirketlerde, sınırlı yetki devrine ilişkin iç yönerge uygulaması getirilmiştir.

Bu yeni uygulamanın temel amacı; şirket temsil yetkisinin sadece merkezin veya bir şekilde şubenin işlerine özgü olduğuna veya birlikte kullanılmasına ilişkin sınırlamaların yanı sıra uzun bir süre uygulamada gerçekleştirilen diğer temsil yetkisi sınırlamalarının (örneğin parasal yetki sınırlandırmaları) üçüncü kişileri de bağlayıcı hale getirilmesini temin edebilmektir.

Pratik uygulamaları yasal düzenlemeye kavuşturma amacı taşıyan bu yeni düzenleme, uygulamada sicillerde karşılaşılan bir takım sorunları da beraberinde getirmiştir.

Bu yazının konusu, Türk Ticaret Kanunu'nun anonim şirketlerde temsil yetkisinin kapsam ve sınırlarının düzenlendiği 367. ve 371. maddeleri ile limited şirketlerde temsil yetkisinin kapsam ve sınırlarının düzenlendiği 629. maddesine ilişkin yapılan değişikliklerin incelemesidir.

### II. Mevzuat kronolojisi

TTK'nın 367. maddesinde, şirket içinde yönetim devrine ilişkin olarak bir yönetim kurulu iç yönergesi hazırlanması öngörülmüştür. Bahsi geçen iç yönerge temsil yetkisi ve/veya sınırlamasına ilişkin olmayıp, şirket içi yönetim devri ile alakalıdır. Ancak yapılan değişiklikler ile yönetim kurulu iç yönergesinin uygulama alanı genişlemiş olup şirket içi yönetim devrinin düzenlendiği bir belge olmasının yanı sıra temsil yetkisinin devri ve sınırlandırılmasının da konu edildiği bir belgeye dönüştürülmüştür.

Mezkur maddeye göre yönetim (karar alma) yetkilerinin devri planlanmıyorsa iç yönerge hazırlamak zorunlu değilken, sınırlı temsil yetkisinin tescil ettirilmek istenmesi durumunda iç yönerge hazırlanması zorunlu hale gelmiştir.<sup>2</sup>

Bu aşamada genel olarak bir değerlendirme yapmak gerekirse, yapılan değişikliklerin asıl amacı temsil yetkisinin devri ve sınırlandırılmasına ilişkin uygulamanın ticaret sicil müdürlükleri ve noterler nezdinde bir bütünlük içerisinde yerleşik hale gelmesini sağlamaktır.

<sup>1</sup> 14 Şubat 2011 tarihli 27846 sayılı Resmi Gazete

<sup>2</sup> Batider/Yanlı-Okutan Nilsson-Anonim ve Limited Şirketlerde Sınırlı Yetkili Temsilci Tayini

### III. Madde değişikliği sonrası uygulama

TTK'nın 367. maddesi uyarınca anonim Şirketlerde yönetim kurulu Şirket esas sözleŐmesinde açık bir hüküm olması koşulu ile bir i yönerge düzenleyerek yönetimi kısmen veya tamamen bir veya birkaç yönetim kurulu üyesine ya da üçüncü kişilere devretmeye yetkilidir. Burada dikkat edilmesi gereken önemli husus Şirketin esas sözleŐmesinde yönetim kuruluna yetki devrine ilişkin bir i yönerge düzenleme yetkisinin verilmiŐ olması gerekliliğidir. **Esas sözleŐmesinde açıkça buna ilişkin hüküm bulunmayan Őirketlerin i yönerge düzenleyerek yetki devri yapabilmesi için öncelikle esas sözleşmenin temsil ve yetki devrine ilişkin maddesinin tadil edilmesi ve bahsi geçen tadilin tescil ve ilan edilmesi gerekmektedir.**

TTK'nın 629. maddesine yapılan ekleme ile sınırlı yetki devri ve i yönergeye ilişkin anonim Şirketler için kabul edilen düzenleme limited Şirketler için de kabul edilmiŐtir. Kural olarak temsilci tayini yetkili organ tarafından karara bağlanmalıdır ancak TTK 631/1 uyarınca esas sözleŐmede düzenlenerek bu yetki müdürlere bırakılabilir.

Bu aşamada i yönerge düzenlenmesinde dikkat edilmesi gereken hususlar aŐaęıdaki gibidir:

- ▶ Hazırlanacak olan i yönerge genel bir metin olup imza grupları ve yetki sınırlamalarına ilişkin düzenlemeleri içerir. Dikkat edilmesi gereken husus i yönergenin sadece sınırlı yetkileri düzenlemeye ilişkin olarak hazırlanması gerektiğidir. Bu aşamada Őirketlerin münferit ve/veya müşterek sınırsız temsil yetkisi vermeleri i yönergeye konu olmayacaktır.
- ▶ Hazırlanacak i yönerge metninde kesinlikle Őahıslara ait isim, kimlik numarası adres gibi bilgiler yer almayacaktır. Bunun amacı daha sonra yetkinin devredildiği bireylerde değişiklik yapılması halinde hali hazırda hazır bulunan i yönergeye atıf yapmak suretiyle bu deęiŐiklięi gerçekleŐtirerek Ticaret Sicil Müdürlükleri açısından iş yükünü azaltabilmektir.
- ▶ Hazırlanacak olan i yönergenin tarihi ve sayısı olmak zorundadır. Şirketlerde yetki devrinin sınırlamalarına ilişkin bir değişiklik yapılması gerekirse i yönergeyi tadil etmek yöntemi kabul edilmeyecek olup yeni tarih ve sayı ile yeni bir i yönerge metni düzenlemek zorunluluğu doğacaktır.
- ▶ TTK madde 370/2 uyarınca; yönetim kurulu, temsil yetkisini yönetim kurulu yesi olmayan muhahas müdürlere bırakacaksa, en az bir yönetim kurulu üyesinin temsil yetkisini haiz olması Őarttır.

Uygulamada bu hükümde yer alan "temsil yetkisini haiz olması gerekmektedir" ifadesi sınırsız Şekilde yetkili olması gerektiği Şeklinde algılandığından, Şirketlerde i yönerge hazırlanarak yetki devri yapılabilmesinin esas koŐullarından bir diğeri de yönetim kurulu üyelerinden en az bir tanesinin Şirketi herhangi bir sınırlama olmaksızın en geniş Şekilde temsil etmeye yetkili kılınmiŐ olmasıdır.

Öte yandan sınırlı yetki devrine ilişkin hazırlanacak olan i yönergenin kabul edileceği yönetim kurulu kararının gündem maddeleri aŐaęıdaki Şekilde olmalıdır:

1. Şirketi her konuda en geniş Şekilde temsil etmeye yetkili en az bir yönetim kurulu yesi Őeilmelidir.
2. Tarih ve sayısı belirtilen ve karara eklenen i yönergenin kabul edilmesine ve onaylanmasına ilişkin bir karar alınmalıdır.
3. Tercihe göre aynı kararda kabul edilen i yönergeye atıf yaparak sınırlı yetkileri kullanmak için Őeilen bireylerin bilgilerine yer verilerek bunlar belirtilmelidir.
4. Son olarak onaylanan i yönergenin tescil ve ilan talep edilmelidir.

Burada dikkat edilmesi gereken Şirketi sınırsız Şekilde temsile yetkili en az bir yönetim kurulu üyesinin olmaması halinde sınırlı Şekilde yetki devrine ilişkin düzenlenecek olan i yönergenin Ticaret Sicil Müdürlüklerinde kabul grmeyeceğidir.

i yönergenin sadece sınırlı yetkileri düzenlemeye ilişkin olarak hazırlanan bir belge olması sebebiyle, Őirketlerin münferit ve/veya müşterek sınırsız temsil yetkisi vermelerinin i yönergeye konu olması gerektiğine dikkat edilmelidir.

### IV. Sonuç

Uzun sreden beri uygulamada olan anonim Şirket ve limited Şirket temsil yetkilerinin parasal sınırlamalara tabi tutulması, yeni TTK ile birlikte tekrar tartıŐma konusu olmuŐ ve vekaletnameyle sınırlı imza yetkisi verilmesi hali hariç (uygulamada özellikle vekilin azli durumlarında 3. kişilere duyurulmasında ve yetki kapsamının belirlenmesinde problemler çıkmaktaydı) Ticaret Siciline tescilli temsil yetkisi sınırlandırma imkanı getirilmiştir. Bunun yanında vekaletname ile sınırlı temsil yetkisi verilmesi halen mümkün bulunmaktadır.

Temsil yetkisi ve sorumluluk anlamında küçük, orta ve büyük ölçekli her türlü Şirket açısından günümüz ticari işlem çeŐitlilięi de göz önünde bulundurularak detaylı i yönergeler hazırlanmasının faydalı olacağı kanaatindeyiz. Her ne kadar i yönergenin bu yeni düzenlemeye uygun çıkartıldığı ve sınırlı temsil yetkilerinin bu Şekilde belirlendiği durumda sicil kayıtları esas alındığından ayrıca imza sirküleri çıkartılmasına gerek kalmamıŐ olsa da ispat kolaylığı ve mutlak piyasa uygulaması gereği i yönergeye uygun noter tasdikli imza sirküleri çıkarılması da faydalı olacaktır.

Bu konuda dikkat edilmesi gereken bir diğer husus da, yönetim kurulu üyelerinin sorumluluğu bahsidir ve atanan temsilcilerin, Őirkete ve üçüncü kişilere verecekleri her türlü zarardan dolay yönetim kurulu üyelerinin müteselsil sorumlu olacağıdır.



## Vergi hukukunda hakkın kötüye kullanılması, kanuna karşı hile ve peçeleme

### I. Genel olarak "Hakkın kötüye kullanılması" kavramı

Hukuk sistemleri, bireylere hak ve özgürlükler sağlarken, diğer yandan bu hakların sistem içinde kalınarak kötüye kullanılmasını yasaklamıştır. Burada sistem içinde kalınarak kötüye kullanımdan kasıt, kişilerin sahip oldukları hakların görünürde hukuka uygun işlemler yapılarak, ancak amacı dışında ve dürüstlük kuralına aykırı olarak kullanılmasıdır. Bir özel hukuk kavramı ve bir "yasak" olarak nitelendirilen "*hakkın kötüye kullanılması*", Türk Medeni Kanunu'nun 2'nci maddesinin 2'nci fıkrasında; "*Bir hakkın açıkça kötüye kullanılmasını hukuk düzeni korumaz.*" şeklinde formüle edilmektedir. Maddenin ilk fıkrasında; "*Herkes, haklarını kullanırken ve borçlarını yerine getirirken dürüstlük kurallarına uymak zorundadır.*" şeklinde düzenlendiği üzere; dürüstlük kuralı, Kanun'un, hukuk sistemimizin temelini koyduğu en önemli kurallardan biri olarak öne çıkmaktadır.

Konunun vergi hukukundaki yansıması ise, "*dürüst vergi yükümlüsü*" olarak da tanımlanan; vergi yükümlülerinin haklarını kullanırken (vergi normlarından doğan olanakları kullanırken) veya vergi borçlarını öderken dürüst davranması gerektiği yönündeki görüştür. Bu açıdan, vergi hukukunda dürüstlük kuralının; vergilendirme işleminin dayandığı özel hukuk işleminde (vergiyi doğuran olay) ve vergi borcunun ödenmesi (tarh, tahakkuk ve tahsil sürecinde) aşamasında söz konusu olmak üzere iki boyutlu olarak kabul edildiği görülmektedir<sup>[1]</sup>.

Emredici bir hukuk kuralı olarak nitelendirilen hakkın kötüye kullanılması yasağının, bir hakkın varlığı ve bu hakkın açıkça dürüstlük kuralına aykırı kullanılması şartlarının gerçekleşmesi halinde devreye gireceği savunulmaktadır<sup>[2]</sup>. Bu hüküm, Türk Hukuk Sistemi açısından bir çerçeve çizmekle birlikte, diğer hukuk dalları açısından da bu yasağın uygulanmasının en genel yasal dayanağını oluşturmaktadır.

Kamu hukukunun bağımsız bir dalı olan vergi hukuku açısından ise yükümlülerin hukuk kuralları içinde kalarak gerçek şartlara uygun olmayan veya bu olağan şartlar bağlamında gerekçesi izah edilemeyen yasal düzenlemeleri seçmesi halinde hakkın kötüye kullanılmış sayılacağı ifade edilmektedir<sup>[3]</sup>.

### II. Vergi hukukunda kanuna karşı hile

Kanuna karşı hile, hakkın kötüye kullanımının somut bir örneği olarak nitelendirilmekle, kanunun emredici bir hükmünden kurtulmak amacıyla kanunun bir başka hükmüne bu hükmün amacına aykırı bir şekilde dayanılması hali olarak tanımlanmaktadır<sup>[4]</sup>. Bu açıdan önemli olan husus, kanunun bir başka hükmüne dayanılması noktasında ortaya çıkmaktadır.

Kanuna karşı hilenin, kanun hükümlerinin dolanılarak ihlal edilmesi nedeniyle hukuka aykırı işlemler olduğu belirtilmektedir. Sadece yükümlü tarafından gerçekleştirilen işlemlerde değil, idarenin tesis ettiği bazı idari işlemlerin de kanuna karşı hile niteliğini barındırması halinde söz konusu işlemde hukuka aykırılık söz konusu olabilecektir.

Nitekim konuya ilişkin olarak, Danıştay 6. Dairesi, 24.11.1998 tarih ve 1997/4439 E., 1998/5786 K. sayılı kararında<sup>[5]</sup>, Kültür ve Tabiat Varlıklarını Koruma Yüksek Kurulu hakkında, dava konusu işlemin; "...*Kamu yararının sağlanması amacıyla değil, mahkeme kararlarının etkisiz kılınmak amacıyla tesis edildiği*" sonucuna vararak, söz konusu idari işlemin amaç unsuru yönünden hukuka aykırı olduğuna karar verdiği görülmektedir.

Kanuna karşı hilenin en önemli özelliği, hukuken hüküm ifade etmesi istenen işlemin, tarafların iradesine uygun görünürdeki işlem olmasıdır. Bu açıdan görünürdeki işlem gerçek olup, işlemin arkasındaki saik -ki kanuna karşı hilede bu saikin hukuka aykırılığı referans alınmaktadır- bakımından bir gizlilik söz konusu olmaktadır<sup>[6]</sup>. Örneğin, Yargıtay içtihadı uyarınca, işçinin kıdem tazminatı almak amacıyla kocasından boşanıp kısa süre sonra tekrar aynı kişiyle evlenerek iş sözleşmesini feshetmesi, kanuna karşı hile olarak kabul edilmektedir<sup>[7]</sup>.

Kanuna karşı hilenin yaptırımı, yukarıda genel hatlarıyla özetlenmeye çalışıldığı üzere, hukuk düzeninin korumasının dışında kalınmasıdır. Hukuk düzeninin dışında bırakılma durumu ise, kötüye kullanılarak ulaşılmaya çalışılan sonucun ve tarafların uyuşan iradelerinin (başka bir anlatımla, sözleşmenin) geçersiz sayılması<sup>[8]</sup> suretiyle söz konusu olabilecektir.

Vergi hukukunda ekonomik yaklaşımı da içine alan bir üst kavram olarak nitelendirilen hakkın kötüye kullanılması yasağının; "*bir hakkın kullanılmasının aşikar bir adaletsizlik teşkil ettiği ve gerçek hakkın tanınması ve ferdin korunması için bütün yolların kapalı olduğu hallerde TMK'nın 2'nci maddesi hükmünün zaruretten doğan bir çıkış yolu ve olağanüstü bir imkan sağladığı*" ifade edilmektedir<sup>[9]</sup>. Gerçekten de, hakkın kötüye kullanılması ve bunun somutlaşmış hallerinden biri olan kanuna karşı hile yasağı kavramları ile birlikte; görünüşte hukuka uygun, ancak taraf iradelerinin içeriği ve hukuki sonuç bakımından adaletsizlik yaratan kullanımların da önüne geçilebilecektir.

### III. Vergi hukukunda peçeleme

#### A. Kavram

Peçeleme, vergi yükümlülerinin veya sorumlularının, özel hukuka ilişkin işlem biçimlerini olağan kullanımları dışında vergi kaçırma amacı ile kötüye kullanmaları olarak tanımlanmaktadır<sup>[10]</sup>.

Bir başka tanıma göre ise olağan ve doğal olarak, vergi normlarının vergilendirme konusu yaptığı bir özel hukuk işlemiyle ulaşılmaması gereken bir ekonomik sonucu elde etmek için, vergi normlarının vergilendirme konusu sayılmamasından yararlanmak üzere, olağan ve doğal kullanımı dışında başvurulmuş başka tür ve nitelikteki özel hukuk işlemi, "*peçeleme*" veya "*perdeleme*" işlemi olarak adlandırılmaktadır<sup>[11]</sup>. Bunun yanında, peçelemeye ilişkin olarak; "*vergide kaçamak*"<sup>[12]</sup> kavramının da kullanıldığı görülmektedir.

Bu tanımlar çerçevesinde, genel olarak karşılaşılan "*peçeleme*" ve "*perdeleme*" kelimelerinin, gizlenen bir durumun varlığını referans aldığı yorumu yapılabilir. Ancak tanımlardan da fark edileceği gibi, burada gizlenen husus, farklı bir hukuki işlem değil, hukuka aykırı olan ve kötüye kullanılan taraf iradeleri olarak kabul edilmektedir.

#### B. Peçelemenin hukuki niteliği

Yükümlülerin vergi avantajı sağlamak amacıyla özel hukuk biçimlerini olağan sayılmayacak şekilde kötü kullanmaları "*peçeleme*", bu eylemi esas alan işlem de "*peçeleme işlemi*" olarak tanımlanmaktadır<sup>[13]</sup>. Peçeleme ile vergi normunun amacına göre, vergilendirme konusu olan ekonomik sonuca vergi normunun doğrudan bir şekilde kapsamadığı bir hukuksal biçimle ulaşılmaya çalışılmaktadır<sup>[14]</sup>.

Vergi kaçırma amacına yönelik söz konusu işlemler "*peçeleme sözleşmesi*" olarak nitelendirilmektedir. Bu durumda da idare ve vergi yargısı organlarının, vergilendirmede görünüşteki sözleşmeyi değil, gerçek ekonomik durumu göz önüne alacağı belirtilmektedir<sup>[15]</sup>. Bu şekilde, peçelemenin bir sözleşme niteliğinde olduğu kabul edilmektedir. Başka bir tanıma göre, peçelemenin, kanuna karşı hilenin vergi hukukundaki yansıması veya özel bir türü olarak değerlendirildiği<sup>[16]</sup>, vergiyi dolanma amacı taşıyan bu işlemlerin ise "*peçeleme sözleşmesi*" olarak adlandırıldığı görülmektedir<sup>[17]</sup>. Bu açıklamalar ışığında, hukuksal biçimden kast edilenin bir özel hukuk sözleşmesi olduğu kabul edilmektedir. Zira yukarıda tanımlanan peçelemenin, tek taraflı bir hukuki işlemle ortaya çıkarılmasının mümkün olmayacağı söylenebilir.

Peçeleme işlemi ile ulaşılmaya çalışılan amaç, gerçek ekonomik ilişkinin üzerinden örtülerek gizlenmesidir<sup>[18]</sup>. İşleminde peçeleme yapılmasıyla esasen vergiyi doğuran olayın gizlenmesi veya vergi matrahının aşındırılması amaçlanmaktadır.

#### C. Peçelemenin unsurları

Mevzuatta peçelemenin bir tanımı olmadığı gibi unsurları hakkında da açıkça düzenlenmiş bir hüküm bulunmamakta olup, doktrinde peçelemenin, kanuna karşı hilenin vergi hukukunda somutlaşmış hali olarak nitelendirildiği görülmektedir<sup>[19]</sup>.

Peçeleme işlemlerinde, vergi normlarının sözü ile görünüşteki farktan yararlanılması ve somut maddi olayın bu fark sonucunda manipüle edilmesinin ve başka bir özel hukuk "*biçimiyle*" dış dünyaya yansıtılarak vergi normlarının dolanımı amacının söz konusu olduğu belirtilmektedir<sup>[20]</sup>. Doktrinde, peçelemenin unsurlarına ilişkin olarak iki görüş öne çıkmaktadır: İlki, Klaus Tipke ve onun görüşlerine paralel olarak Selim Kaneti'nin, ikinci görüş ise ilki ile bir açıdan farklılık gösteren, Mustafa Akkaya'nın, peçelemenin varlık şartlarına ilişkin yaptığı sınıflandırmadır.

İlk görüşe göre<sup>[21]</sup>, peçeleme işleminin varlığının kabulü için,

- ▶ Vergi kanununun, vergi dışı hukukun ve özellikle özel hukukun kalıp, kılık ve biçimlerine dayalı olarak vergiyi doğuran olayı tanımlamış olması;
- ▶ Vergi kanununun, söz konusu kalıp, kılık ve biçimlere, bu nitelikleriyle değil, onlardan kaynaklanan ekonomik sonuçlar nedeniyle başvurmuş olması;
- ▶ Kanunun vergilendirme yönünden hedeflediği ekonomik sonucun, kanunda deyimlenen hukuksal kalıp ve biçim çerçevesinde tümüyle kapsamamış olması,
- ▶ Vergi yükümlüsünün vergi kanununu dolanmak için, hukuksal kalıp ve biçimlerden yararlanma olanağını kötüye kullanmış olması;

şartlarının gerçekleşmesi gerekmektedir.

İkinci görüşte<sup>[22]</sup> ise peçelemenin unsurları açısından bazı farklı hususlara yer verilmektedir. Bu itibarla, peçelemenin varlığından söz edilebilmesi için; özel hukukun düzenleme olanakları kötüye kullanılmış olmalı; vergisel bir çıkar sağlanmış olmalı ve vergiyi dolanma amacı (kasti) ile hareket edilmiş olmalıdır.

Vergisel çıkar sağlanmış olması koşulu bakımından, iki görüş farklı noktada durmaktadır. İlk görüş, peçelemenin varlık şartları arasında vergisel çıkar sağlanmış olmasını açıkça saymamaktadır. İkinci görüş ise vergisel çıkarı, peçelemenin varlık şartlarından biri olarak kabul etmekte, yükümlünün aleyhine sonuç doğuran bir özel hukuk işleminin, vergisel çıkar kastı olsa bile sonuç o şekilde gerçekleşmemiş ise peçeleme olarak kabul edilemeyeceğini ifade etmektedir. Vergisel çıkar sağlanması peçelemenin en başta gelen unsurlarından biri olup, özellikle ekonomik sonuç bakımından kötüye kullanmanın varlığını belirleme açısından da önem taşımaktadır. Vergisel çıkar sağlanması şartı, peçelemenin unsurlarından biri olarak kabul edilmediği takdirde, peçelemeye bağlanan vergisel sonuçların da bir etkinliği kalmayacaktır.

#### D. Peçeleme işlemine bağlanan sonuçlar

Peçeleme ile vergi yükümlüleri, normun sözüne uygun davranıyor görünmekle birlikte, onun özünü ihlal etmektedirler<sup>[23]</sup>. Peçelemeye bağlanan sonuçlara, ekonomik yaklaşım ilkesi ile varılarak gerçek ekonomik duruma göre işlem tesis edilmektedir<sup>[24]</sup>. Bu durumda yargı organları vergilendirmede görünüşteki sözleşmeyi değil, gerçek ekonomik durumu göz önüne almaktadır<sup>[25]</sup>.

Vergi hukuku açısından bir işlemin peçeleme olarak nitelendirilmesinin, işlemin özel hukuktaki geçerliliğini etkilemediği, peçeleme olduğu saptaması yapılan özel hukuk işleminin; yalnızca, dolanılmak istenen vergi kanunu bakımından dikkate alınmadığı görüşü hakimdir<sup>[26]</sup>. Bu konuda verilen bir örneğe göre<sup>[27]</sup>; Veraset ve İntikal Vergisi Kanunu'nun, 1'inci maddesi uyarınca, Türkiye Cumhuriyeti tabiiyetinde bulunan kişilere ait mallar ile Türkiye'de bulunan malların veraset yoluyla veya herhangi bir şekilde karşılıksız bir tarzda bir kişiden diğer kişiye intikali veraset ve intikal vergisine tabidir. Aynı Kanun'un 4'üncü maddesinin (d) bendi uyarınca her çeşit bağışın 2015 yılı için 3.711 TL tutarındaki kısmı vergiden müstesna tutulmaktadır. Bu şekilde, bir kişinin 10.000 TL bağışlamada bulunmuş olması durumunda 3.711 TL'den artı kalan 6.289 TL vergiye tabi tutulacaktır. Kişi böyle yapmayı vergi ödememek amacıyla her biri 1.000 TL tutarında on ayrı bağış yaparsa, bu durum kanunun emredici hükmüne ters düşeceğinden peçeleme olarak nitelendirilecektir. Bu durumda, peçeleme olduğu iddia edilebilecek bu işlemde, söz konusu toplam tutar miktarında bağış yapıldığı kabul edilebilecek bu tutar üzerinden veraset ve intikal vergisi alınması sonucunu doğurabilecektir.

Transfer fiyatlandırması yoluyla örtülü kazanç dağıtımı da peçelemenin somut bir örneği olarak gösterilebilir. Bu kapsamda, 5520 sayılı Kurumlar Vergisi Kanunu'nun 13'üncü maddesi ile "*Transfer fiyatlandırması yoluyla örtülü kazanç dağıtımı*" kurumu kabul edilerek hakkın kötüye kullanımının önlenmesi amaçlanmıştır. Transfer fiyatlandırması, ticari işletmelerin bünyesinde yer alan bölümler ya da kolları arasındaki mal ve hizmet satışlarında uygulanan fiyat<sup>[28]</sup>;

işletmelerin bağlı işletmelerle yaptıkları maddi ve gayrimaddi mal veya hizmet transferinin, kiralama ve ödünçlerin fiyatlandırılması<sup>[29]</sup> ve farklı ülkelerde ikamet eden bağlı şirketler arasındaki işlemlerin yerine getirildiği değeri ifade etmek için kullanılan bir terim<sup>[30]</sup> olarak tanımlanmaktadır. Transfer fiyatlandırmasının, şirkette kazancın küçük gösterilmesi amacıyla, kar-zarar hesabını meydana getiren kalemlerin gerçeğe aykırı büyüklüklerde gösterilerek, kurum bünyesinde kalması gereken bir kazancın kurumla ilgili gerçek veya tüzel kişilere aktarılması<sup>[31]</sup> şeklinde örtülü olarak dağıtımı, söz konusu hüküm uyarınca bazı sonuçlara bağlanmıştır. Bu itibarla, ilişkili kişilerle emsallere uygunluk ilkesine aykırı olarak tespit edilen bedel veya fiyat üzerinden mal veya hizmet alım ya da satımında bulunulması durumunda, bu kazanç, transfer fiyatlandırması yoluyla dağıtılan örtülü kazanç olarak kabul edilecek; 5520 sayılı Kurumlar Vergisi Kanunu'nun 11'inci maddesine göre de, bu kazançlar, kurum kazancının tespitinde indirim olarak kabul edilmeyecektir.

Transfer fiyatlandırması yoluyla örtülü kazanç dağıtımının, kendisine bağlanan hukuki sonuçlar itibarıyla, "*genel suiistimali önleyici düzenleme*" olarak nitelendirilen<sup>[32]</sup> Vergi Usul Kanunu'nun 3'üncü maddesi hükmünün aksine, "*özel suiistimali önleyici bir düzenleme*" olarak kabul edildiği görülmektedir<sup>[33]</sup>. Peçelemenin özel bir örneği olarak kabul edilen transfer fiyatlandırması yoluyla örtülü kazanç dağıtımında, gelir elde etme ve harcama yetkisine, kısaca mali egemenliğe sahip devletin, hak veya menfaatinin bozulduğu ve kuvvetli bir zarar ihtimali doğduğu ifade edilmektedir<sup>[34]</sup>.

Peçeleme işlemleri açısından, peçelemenin olduğu ortamda, gerçekleşen olay yerine vergiyi dolanma kastı ve bu kasta uygun hareket edilerek yaratılan sonuç olmasaydı nasıl bir özel hukuk işlemi yapılacak idiyse, onun yapıldığı varsayımıyla vergilendirme yapılmaktadır<sup>[35]</sup>. Bu şekilde, Vergi Usul Kanunu'nun 3/B hükmü uyarınca ekonomik irdeleme ve yaklaşım ile yapılan gerçeklik araştırmasını, vergi idaresinin de yargı organının da yapmaya yetkili olduğu söylenebilir.

Ancak, bu hüküm mevzuatta bulunmasa da, idari yargılamaya usulünde yer alan ve bireylerin hakları ve kamu yararını koruma ile idarenin yargısal denetimini etkili bir şekilde gerçekleştirmeye yönelik olarak kabul edilen re'sen araştırma ilkesi ve yetkisi<sup>[36]</sup> gereğince, yargı organı bu yönde bir gerçeklik araştırmasını yapmak ile yükümlü bulunmaktadır.

#### IV. Sonuç

Kendisine sunulan fırsatlara ilişkin belirlediği olası en iyiye ulaşmaya çalışan, çoğu aza tercih eden ve tercihlerinde tutarlı olan bireyi ifade eden "*homoeconomicus*", gerçek kişiler açısından olduğu kadar, bu kişilerin yönlendirdiği tüzel kişiler için de geçerli bir kavramdır. Kişiler, ekonomik alanda faaliyette bulunurken, ilişkilerinde faydalarını en üst noktaya çıkarmaya yönelmekte; bu şekilde, vergisel avantaj elde etmenin de yollarını aramaktadırlar.

Özel hukuk açısından sözleşme özgürlüğü çerçevesinde gerçekleştirilen ve yine özel hukuk açısından geçerlilik konusunda bir olumsuzluk yaşamayan işlemler, kamu

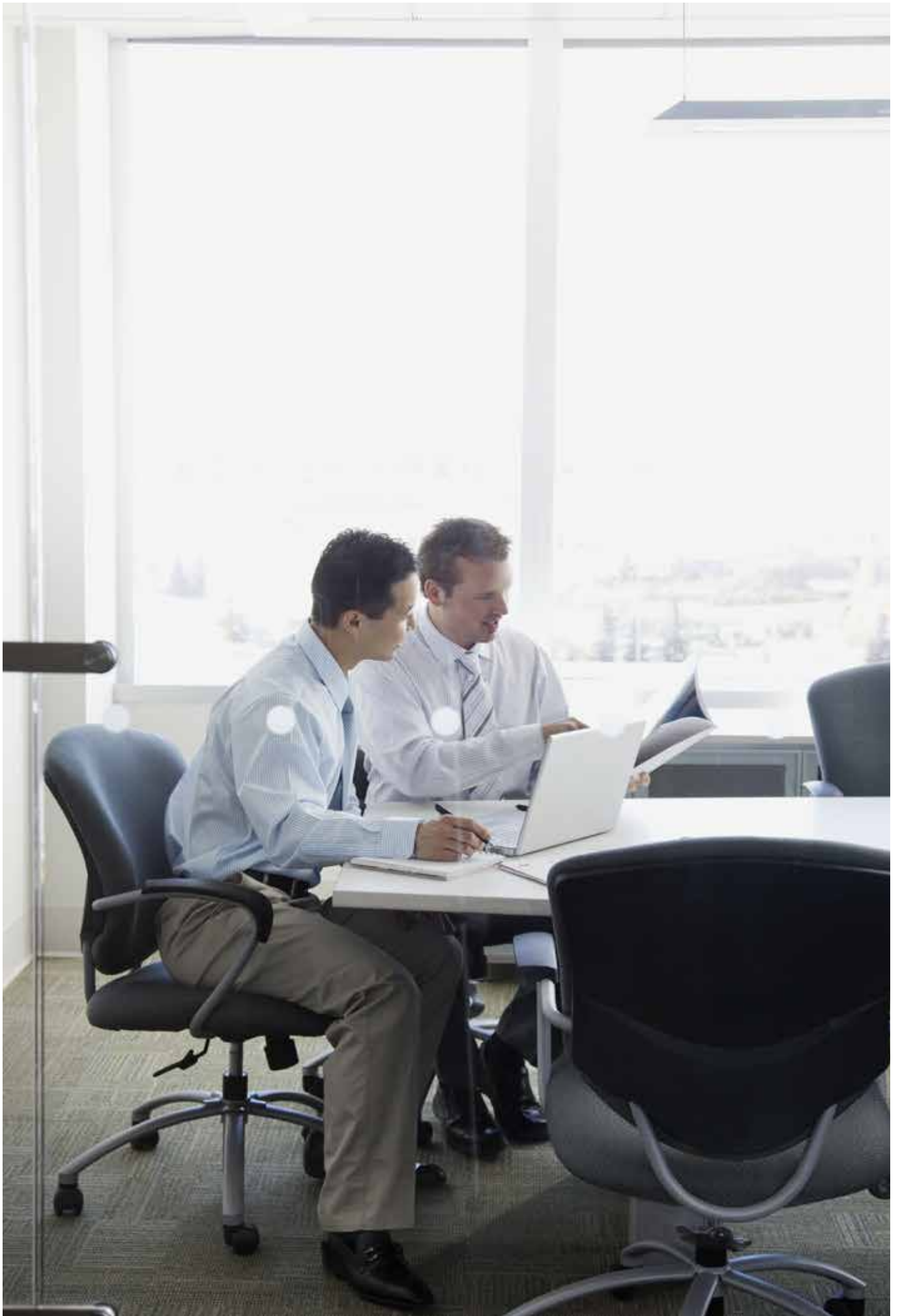
hukukunun bir alt dalı olan vergi hukuku açısından ise devletlerin istemediği sonuçlar doğurabilmektedir.

"Vergilendirilebilir olay"ın ortaya çıktığı vergi hukuku açısından, devletlerin, söz konusu işlemleri bir vergisel avantaj aracı olmaktan çıkarmak için farklı yöntemleri kullandığı, kanunlarla genel veya özel suiistimali önleyici düzenlemeler getirdikleri görülmektedir. Bu da, kişilerin sözleşme özgürlüğü ile devletin mali egemenlik yetkisinin çatıştığı bir durum yaratmaktadır. Konuyu, devlet ile yükümlü arasındaki dikey nitelikli vergilendirme ilişkisinin doğası gereği içinde barındırdığı çıkar çatışması olarak okumak da mümkündür.

## Kaynakça

- [1] **SABAN, Nihal**, *Vergi Hukuku Genel Kısım*, Der Yayınları, İstanbul 2002, s. 88.
- [2] **ÖZTAN, Bilge**, *Medeni Hukukun Temel Kavramları*, Turhan Kitabevi, Ankara 2008, s. 178-179.
- [3] **EYÜPGİLLER, Saygın**, "Mükellef Hakları ve Hakkın Kötüye Kullanılması", *Legal Mali Hukuk*, Aralık 2006, ([http://www.hlbsaygin.com.tr/Mevzuat1\\_2.htm](http://www.hlbsaygin.com.tr/Mevzuat1_2.htm)), (Erişim Tarihi 22.03.2015)
- [4] **AKİPEK Jale G., AKINTÜRK, Turgut**, *Türk Medeni Hukuku Birinci Cilt Başlangıç Hükümleri*, Beta Yayıncılık, İstanbul 2007, s. 188.
- [5] (<http://www.kazanci.com/kho2/ibb/files/6d-1997-4439.htm>), (Erişim Tarihi 22.03.2015)
- [6] **YILMAZ, Elif**, "Kanuna Karşı Hilenin Vergi Hukukundaki Görünümü Olarak Peçeleme Kavramı ve Muvazaa İle Mukayesesi", *Gazi Üniversitesi Hukuk Fakültesi Dergisi*, C. XVII, Y. 2013, S. 1-2, s. 1765.
- [7] **Yargıtay 3. Hukuk Dairesi'nin 17.06.1982 Tarih ve 1982/2644 E., 1982/2751 K. Sayılı Kararı**, Karar için Bkz: **AĞAR, Serkan**, *Transfer Fiyatlandırması - Örtülü Kazanç Dağıtımı*, Yaklaşım Yayıncılık, Ankara 2011, s. 246.
- [8] **ÖNCEL Mualla, KUMRULU, Ahmet, ÇAĞAN, Nami**, *Vergi Hukuku*, Turhan Kitabevi, Ankara 2010, s. 27.
- [9] **SABAN**, s. 90.
- [10] **ÖNCEL, KUMRULU, ÇAĞAN**, s. 26.
- [11] **KANETİ, Selim**, "Vergi Hukukunda Ekonomik Yaklaşım İlkesi", *Vergi Dünyası Dergisi*, Y. 11, S. 131, Temmuz 1992, s. 43.
- [12] **ŞANVER, Salih**, "Vergi Hukukunda Yorum ve Kanıtlanma", *Reşat Kaynar'a Armağan*, İstanbul 1981, s. 191.
- [13] **SAVAŞ, Abdullah**, *İşletme Vergiciliğinde Bazı Temel Kavramlar*, ([http://www.muhasabenet.net/makale\\_abdullah%20savas\\_isletme%20vergiciliginde%20bazi%20temel%20kavramlar.doc](http://www.muhasabenet.net/makale_abdullah%20savas_isletme%20vergiciliginde%20bazi%20temel%20kavramlar.doc), [http://www.muhasabenet.net/makaleler\\_abdullah\\_savas.html](http://www.muhasabenet.net/makaleler_abdullah_savas.html)), (Erişim Tarihi 22.03.2015).
- [14] **GÜNDOĞDU, Burhan**, "Muvazaa ve Peçeleme", *Yaklaşım Dergisi*, s. 193, Ocak 2009, s. 73.
- [15] **ÖNCEL, KUMRULU, ÇAĞAN**, s. 26.
- [16] **AKKAYA, Mustafa**, *Vergi Hukukunda Ekonomik Yaklaşım*, Turhan Kitabevi, Ankara 2002, s. 96.
- [17] **AKKAYA**, s. 83.
- [18] **ŞENYÜZ, Doğan**, "Peçeleme İle Muvazaanın Niteliği ve Arasındaki Farklar", *Yaklaşım Dergisi*, S. 185, Mayıs 2008, s. 25.
- [19] **SABAN**, s. 91.
- [20] **AKKAYA**, s. 96.
- [21] **TIPKE, Klaus**, *Steuerrecht*, 11. Baskı, Köln 1987, s.8,3, Aktaran: **KANETİ**, s. 44.
- [22] **AKKAYA**, s. 97-101.
- [23] **ÖNCEL, KUMRULU, ÇAĞAN**, s. 28.
- [24] **TAŞKIN, Yasemin**, "Vergi Hukukunda Ekonomik Yaklaşım İlkesine Genel Bakış", *Mali Çözüm Dergisi*, S. 109, Ocak-Şubat 2012, s. 75.
- [25] **ÖNCEL, KUMRULU, ÇAĞAN**, s. 26.
- [26] **AKKAYA**, s. 102.
- [27] **GÜNDOĞDU**, s. 73.
- [28] **KAPUSUZUĞLU, Tuncay**, "Transfer Fiyatlandırması Nedir?", *Vergi Dünyası Dergisi*, S. 205, 1998, s. 55.
- [29] **LEVEY, Marc M., WRAPPE, Steven C.**, *Transfer Pricing: Rules, Compliance and Controversy*, CCH, Chicago 2007, s. 1, Aktaran: **ATEŞ, Leyla**, *Transfer Fiyatlandırması ve Vergilendirme*, Turhan Kitabevi, Ankara 2011, s. 1.
- [30] **GÜNAYDIN, İhsan**, "Uluslararası Transfer Fiyatlandırmanın Vergisel Amaçları", *Vergi Dünyası Dergisi*, S. 216, 1999, s. 165.
- [31] **ÖNCEL, Mualla**, *Kurumlar Vergisi Açısından Sermaye Şirketlerinde Örtülü Kazanç ve Örtülü Sermaye*, Banka ve Ticaret Hukuku Araştırma Enstitüsü Yayınları, Ankara 1978, s. 1.
- [32] **YALTI, Billur**, "Transfer Fiyatlandırmasında Vergi Anlaşması Uygulaması", *Vergi Sorunları Dergisi*, S. 222, Mart 2007, s. 9-10.
- [33] **ATEŞ**, s. 33-34.
- [34] **AĞAR**, s. 268.
- [35] **ŞENYÜZ**, s. 25.
- [36] **PARLAK, Bayram**, *İdari Yargıda İspat ve İspata Yarayan Araçlar*, Gazi Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü Kamu Hukuku Anabilim Dalı (Yayınlanmamış Yüksek Lisans Tezi), Ankara 2006, s. 12.





# Transfer of representation authority and signing in equity companies

## I. Introduction

In accordance with the additions made to the Turkish Commercial Code no. 6102 ("TCC") under the Law no. 6552 on "Amendment of the Labor Act and Certain Laws and Decree Laws and Restructuring of Certain Receivables", which was accepted on 10.09.2014 and published in the Official Gazette dated 11.10.2014, an internal directive practice has been introduced regarding limited authority transfers in companies.

The main purpose of this new practice is to ensure that in addition to the limitations on the joint use or exclusivity of the authority to represent the company to the affairs of the head office or a branch, other restrictions on the authority to represent (e.g. monetary limitations) that have been applied in practice for a long time are also binding before third parties.

## II. Chronology of the Legislation

The article 367 of the TCC prescribes that a board of directors' internal directive should be prepared for the transfer of management within the boundaries of the company. The internal directive mentioned here are not related with the limitations and/or authority to represent; the main concern the internal transfer of management. However, in accordance with the amendments introduced, the area of application of the board of directors' internal directive has been expanded; it is now not only a document arranging internal management transfers, but it also covers the transfer and limitation of the authority to represent the company.

According to the said article, it is not obligatory to prepare an internal directive unless it is planned to transfer management (to decide ) authorities, while it is obligatory to prepare an internal directive if it is aimed to have the limited representative authority registered.<sup>1</sup>

## III. Application after the amendment to the article

Under the article 367 of the TCC, the board of directors of joint stock companies is authorized to transfer management partially or wholly to one member or multiple members of the board of directors or to third parties, by preparing an internal directive and provided that the company's articles of association contains a clear provision in this regard. The important point to consider here is that the company's articles of association should authorize the board of directors to prepare an internal directive for the transfer of authority. **Companies whose articles of association do not contain a clear provision in this regard may prepare an internal directive and transfer authority, on the condition that they amend the clause of the articles of association regarding representation and transfer of authority and they declare and register the said amendment.**

<sup>1</sup> Batider/Yanlı-Okutan Nilsson-Anonim ve Limited Şirketlerde Sınırlı Yetkili Temsilci Tayini

With the addition made to the article 629 of the TCC, the regulation accepted for joint stock companies for internal directive and transfer of limited authority has been accepted for limited companies as well.

In this stage, some important considerations while preparing an internal directive are as follows:

- ▶ The internal directive to be prepared shall be general texts containing the regulations on authority limitations and signature groups. It is important that the internal directive should be prepared only for arranging limited authorities. In this stage, the internal directive shall not cover the individual and/or joint unlimited authorities provided by companies.
- ▶ Under no circumstances should the text of the internal directive to be prepared contain details of individuals such as their names, ID numbers, addresses, etc.
- ▶ The internal directive to be prepared should have a date and number. If an amendment regarding the limitations on authority transfer in companies need to be made, amendment of the internal directive would not be acceptable; the company would have to prepare a new text for internal directive with a new date and number.
- ▶ Under the article 370/2 of the TCC, if the board of directors should allocate the representation authority to executive managers who are not members of the board of directors, at least one member of the board of directors should have a right to represent the Company without any limitation.

In practice, the expression “should have a right to represent the Company” in the provision is perceived as the necessity of unlimited authority. Therefore, another main condition for preparing internal directive and transferring authorities in companies is the authorization of at least one member of the board of directors to represent the company in the broadest sense without any limitations.

On the other hand, the agenda of the board of directors decision where the internal directive that will be prepared for transfer of limited authority are accepted should be as follows:

1. At least one member of the board of directors who is authorized to represent the company in the broadest sense in all matters should be selected.
2. A decision on the acceptance and approval of the internal directive that date and number is specified and which are attached to the decision.
3. Based on preference, a reference should be made to the approved internal directive in the same decision, specifying the details of the individuals selected to exercise the limited authorities.
4. Finally, the registration and declaration of the approved internal directive should be demanded.

An important consideration here is that in case of absence of at least one board of directors member authorized to represent the company on unlimited basis, the internal directive to be prepared for the transfer of limited authority would not be accepted by the Trade Registry Directorates.

Since internal directive constitute a document prepared only to arrange limited authorities, it should be taken into account that the granting of individual and/or joint unlimited representation authority by companies should not be subject to the internal directive.



# Abuse of rights, fraud against law and tax-veiling in the tax law

## I. Overview of the concept of “abuse of rights”

While granting individuals rights and liberties on one hand, law systems prohibit the abuse of these rights without going beyond the system. The expression “abuse without going beyond the system” used here refers to the practices where individuals conduct apparently lawful transactions, but in fact exercise their rights for purposes other than the intended ones and against the rule of integrity. “Abuse of rights” is described as a special law concept and as a “prohibition” under the Turkish Civil Code.

The issue is reflected in the tax law on the other hand in the form of the opinion according to which taxpayers, also described as “taxpayers in good faith” must act honestly while paying their tax debts or exercising their rights (while exercising the capabilities arising from tax norms). In terms of the tax law, which is an independent branch of public law on the other hand, it is stated that in cases where taxpayers select legal regulations that are not suitable for the actual conditions or that cannot be justified within the context of these ordinary conditions without violating legal rules, the right shall be deemed to have been abused [1].

## II. Fraud against law in the tax law

Fraud against law is described as a concrete example of the abuse of right and defined as the act of being based on another provision of the law in contrary to the purpose of this provision, in order to avoid an executive provision of the law [2]. It is stated that fraud against law are unlawful transactions due to the violation of the provisions of the law by getting around them.

The most important aspect of fraud against law is that the practice that is intended to be legally applicable is the apparent practice on the will of the parties. In this regard, the apparent practice is real, while there is a camouflage in terms of the underlying motive, whose unlawful nature is referred to in fraud against law cases [3]. The sanction applicable to fraud against law is exclusion of the transaction from the protection of the law order. Exclusion from the law order on the other hand would be possible by rendering the consequence intended through the abuse and the matching wills of the parties (i.e. the agreement) null and void [4].

## III. Tax-veiling

Taxpayers’ abuse of specific forms of law in extraordinary ways to gain tax advantage is described as “veiling”, while the transaction on which this action is based is known as “veiling transaction” [5]. The purpose of veiling is to reach the economic consequence subject to taxation according to the purpose of the tax norm, through legal means not covered directly by the tax norm [6]. Thus, it is accepted that veiling is in the nature of an agreement.

The purpose intended to be achieved through the veiling transaction is to camouflage the real economic relation by concealing it [7]. The purpose of the transaction is to conceal the taxable event or to reduce the tax base through veiling.

There is no description of veiling in the legislation, nor are there any explicitly regulated provisions about the elements of veiling. In doctrine on the other hand, it is observed that veiling is the materialized version of fraud against law in the tax law [8]. According to the views in doctrine, in order to claim the existence of veiling, the regulatory capabilities of specific law must have been abused; a tax advantage must have been gained and an action must be committed with the purpose (intention) of evading tax.

Gaining tax advantage is one of the primary elements of veiling and is particularly significant also in terms of determining the existence of abuse from the aspect of the economic consequence. Unless the condition for gaining tax advantage is accepted as one of the elements of veiling, the tax consequences associated with veiling would also have no effect.

Through the veiling practice, taxpayers violate the essence of the norm while appearing to act in accordance with its wording [9]. The practice is arranged according to the actual situation by reaching the consequences associated with veiling through the economic approach principle [10]. In this case, judicial bodies take the actual economic situation into account rather than the apparent agreement in taxation [11].

Disguised profit distribution through transfer pricing could be indicated as a concrete example for veiling. In this regard, by accepting the “disguised profit distribution through transfer pricing” practice, the article 13 of the Corporate Tax Law aims to prevent the abuse of the right. In this context, in case of purchases or sales of goods or services at prices or values determined against the arm’s length principle with related parties, the gains in question shall be deemed as disguised profits distributed through transfer pricing and these gains shall also not be treated as deduction items in the determination of the corporate profit, as per the article 11 of the Corporate Tax Law no. 5520.

In terms of veiling practices, taxation is applied on the assumption that the specific legal procedure, which was applicable in case the intention to avoid tax consequence created through the intention to avoid tax and acting in accordance with this intention instead of the event realized in the case involving veiling, was actually applied [12]. Thus, it could be said that both the tax authority and the judicial authority are authorized to conduct the reality research performed through economic analysis and approach as per the provision of the article 3/B of the Tax Procedures Law.

## IV. Conclusion

The concept of "homoeconomicus", which refers to an individual striving to reach the optimum result determined in relation with the opportunities offered to him, preferring less over more and consistent in his preferences, is a concept applicable not only to real persons, but also for legal entities which are guided by these individuals. Individuals tend to maximize the benefits they gain in their relations while operating in the economic field, thus searching for ways to gain tax advantage.

In terms of the tax law where the "taxable event" originates, it is observed that governments deploy different methods and introduce regulations preventing general or specific abuse by laws, to ensure that these practices are no longer means to achieve tax advantage. This results in a situation where the individuals' liberty of agreement conflicts with the state's authority of financial sovereignty. The issue could also be interpreted as a conflict of interest involved in the vertical relation of taxation between the state and taxpayer by nature.

### Sources

- [1] **EYÜPGİLLER, Saygın**, "Mükellef Hakları ve Hakkın Kötüye Kullanılması", *Legal Mali Hukuk*, Aralık 2006, ([http://www.hlbsaygin.com.tr/Mevzuat1\\_2.htm](http://www.hlbsaygin.com.tr/Mevzuat1_2.htm)), (Date Accessed: 22.03.2015)
- [2] **AKİPEK Jale G., AKINTÜRK, Turgut**, *Türk Medeni Hukuku Birinci Cilt Başlangıç Hükümleri*, Beta Yayıncılık, İstanbul 2007, p. 188.
- [3] **YILMAZ, Elif**, "Kanuna Karşı Hilenin Vergi Hukukundaki Görünümü Olarak Peçeleme Kavramı ve Muvazaa İle Mukayesesi", *Gazi Üniversitesi Hukuk Fakültesi Dergisi*, C. XVII, Y. 2013, S. 1-2, p. 1765.
- [4] **ÖNCEL Mualla, KUMRULU, Ahmet, ÇAĞAN, Nami**, *Vergi Hukuku*, Turhan Kitabevi, Ankara 2010, p. 27.
- [5] **SAVAŞ, Abdullah**, *İşletme Vergiciliğinde Bazı Temel Kavramlar*, ([http://www.muhasabenet.net/makaleler\\_abdullah\\_savas.html](http://www.muhasabenet.net/makale_abdullah%20savas_isletme%20vergiciliginde%20bazi%20temel%20kavramlar.doc)), (Date Accessed: 22.03.2015).
- [6] **GÜNDOĞDU, Burhan**, "Muvazaa ve Peçeleme", *Yaklaşım Dergisi*, s. 193, Ocak 2009, p. 73.
- [7] **ŞENYÜZ, Doğan**, "Peçeleme İle Muvazaanın Niteliği ve Arasındaki Farklar", *Yaklaşım Dergisi*, S. 185, Mayıs 2008, p. 25.
- [8] **SABAN, Nihal**, *Vergi Hukuku Genel Kısım*, Der Yayınları, İstanbul 2002, p. 91.
- [9] **ÖNCEL, KUMRULU, ÇAĞAN**, p. 28.
- [10] **TAŞKIN, Yasemin**, "Vergi Hukukunda Ekonomik Yaklaşım İlkesine Genel Bakış", *Mali Çözüm Dergisi*, S. 109, Ocak-Şubat 2012, p. 75.
- [11] **ÖNCEL, KUMRULU, ÇAĞAN**, p. 26.
- [12] **ŞENYÜZ**, p. 25.



Nisan ayına bakıldığında, "Gümrükte Gündem"i ilgilendiren en önemli konunun yatırım malları ile ara malların vadeli ithalatındaki KKDF oranının % 6'dan sıfıra indirilmesi olduğunu söylemek mümkün olacaktır. Başta bu konu olmak üzere, Nisan ayına ilişkin "Gümrükte Gündem" konuları aşağıda dikkatinize sunulmaktadır:

## **1. Bazı yatırım ve ara mallarının vadeli ithalatında KKDF oranı sıfırlandı.**

2 Nisan 2015 tarihinde İstihdam, Sanayi Yatırımı ve Üretimi Destekleme Paketi'ne ilişkin açıklamada, vadeli ithalatta kaynak kullanımını destekleme fonu (KKDF) oranının yüzde 6'dan yüzde 0'a sıfıra indirileceği; söz konusu indirimin sadece yatırım mallarının ve ara malların vadeli ithalatında uygulanan KKDF'ye ilişkin olacağı, yapılacak indirimle sanayicinin girdi maliyetinin azaltılmasının amaçlandığı belirtilmişti.

Nitekim 10 Nisan 2015 tarihli Resmi Gazete'de yayımlanan 2015/7511 sayılı Kaynak Kullanımını Destekleme Fonu (KKDF) Kesintileri Hakkında Karar ile anılan konuya ilişkin düzenleme yapılmıştır.

Buna göre:

- a. Bakanlar Kurulu Kararı eki listede belirtilen eşyaların vadeli ithalatında (ödeme şekli mal mukabili, kabul kredili, vadeli akreditif olan ithalat işlemleri) KKDF oranı % 0 (sıfır) olarak tatbik edilecektir. Ekli liste incelendiğinde, herhangi bir şirket, sektör ya da koşul aranmaksızın gümrük tarife faslı esas alınarak belirlenen yatırım ve ara mallarının vadeli ithalatında KKDF oranının sıfıra indirildiği görülmektedir. Ancak her şirketin ithalata konu ettiği ürünleri dikkate alarak, anılan BKK ekindeki listeyi gözden geçirmeleri, şirketler açısından önem arz etmektedir.
- b. Bu Karar'ın yürürlüğe girdiği tarihten önce ilgili mevzuat uyarınca ithalatında KKDF kesintisi yapılmayacağı belirlenen mallara ilişkin olarak yürürlükteki mevzuat hükümlerine göre uygulamaya devam edilecektir. Böylece 88/12944 sayılı KKDF Hakkındaki Karar'ın 4'üncü maddesinde tanımlanan fon kesintisi yapılmayacak haller, dahilde işleme rejimindeki ithalat işlemleri ile yatırım teşvik mevzuatı uyarınca tatbik edilen KKDF muafiyetine devam edileceği anlaşılmaktadır.

Diğer taraftan Gelir İdaresinin; ithalat bedelinin ihracatçı dışında, başka bir firmaya ödenmesi durumunda KKDF uygulanacağına ilişkin görüşünün, bu Karar ile yatırım ve ara malı ithalatlarında (bundan sonraki işlemler için) uygulama yeri bulamayacağı düşüncesindedir.

Söz konusu Karar yayım tarihinde yürürlüğe girmiştir.

## **2. Türkiye Cumhuriyeti ile Kosova Arasında İmzalanan Serbest Ticaret Anlaşması'nın onaylanması uygun bulundu:**

Türkiye Cumhuriyeti ile Kosova Cumhuriyeti arasında 27 Eylül 2013 tarihinde Ankara'da imzalanan Serbest Ticaret Anlaşması'nın onaylanması; 22 Nisan 2015 tarihli Resmi Gazete'de yayımlanan 6649 sayılı Kanun ile uygun bulunmuştur.

Türkiye-Kosova Serbest Ticaret Anlaşması'nın yürürlüğe girebilmesi için:

- ▶ 95/7606 sayılı İthalat Rejimi Kararında Kosova menşeli ürünler için gerekli düzenlemelerin yapılması
- ▶ Gümrük ve Ticaret Bakanlığı'nca, menşenin tevsikine yönelik düzenlemelerin yapılması
- ▶ Bu düzenlemelerin Resmi Gazete'de yayımlanması

gerekmektedir.

### 3. Ayçiçeği tohumu, unu ve yağının ithalatında gözetim uygulamasına ilişkin değişiklikler yapıldı:

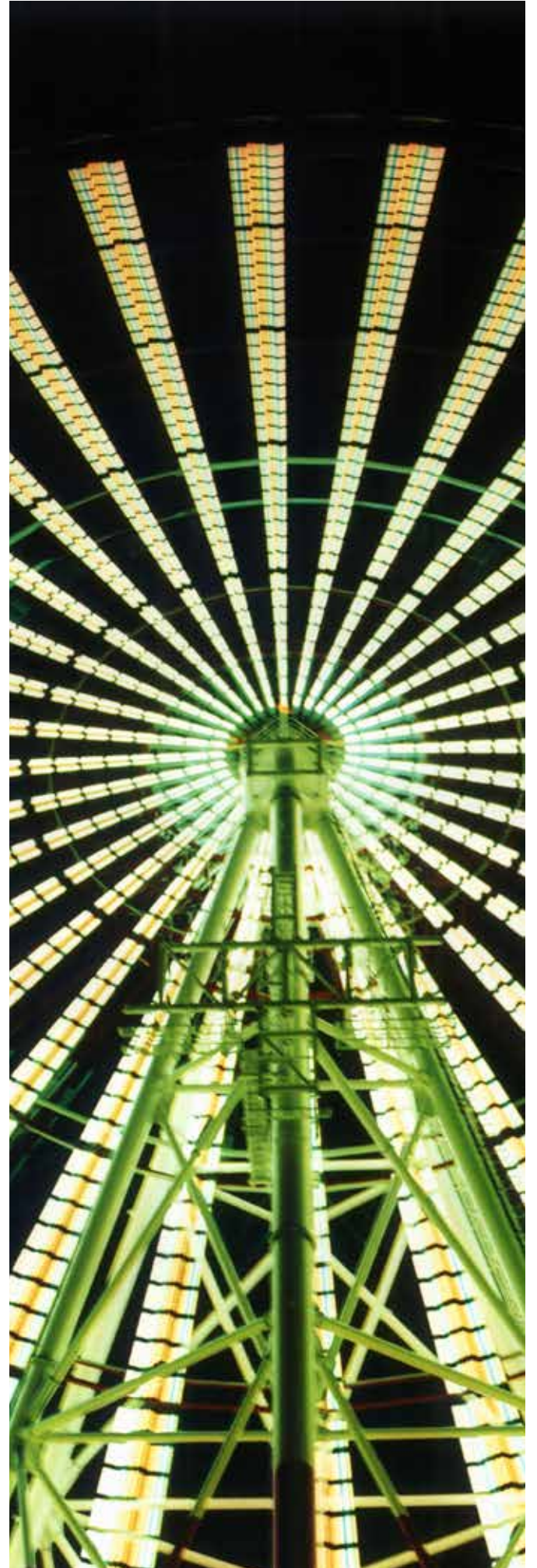
1 Nisan 2015 tarihli Resmi Gazete'de yayımlanan İthalatta Gözetim Uygulamasına İlişkin Tebliğ'de (2009/8) Değişiklik Yapılmasına Dair Tebliğ ile ithalatında ileriye yönelik olarak ülke ayrımı yapılmaksızın gözetim uygulamasına tabii olacak, aşağıda gümrük tarife istatistik pozisyonu (G.T.İ.P.) ve tanımı belirtilen eşyaların haiz olacağı birim CIF kıymetlerinde değişiklik yapılmıştır:

G.T.İ.P. No	Eşya Tanımı	Eski Birim CIF Kıymet (ABD Doları/Ton)	Yeni Birim CIF Kıymet (ABD Doları/Ton)
1206.00.91.00.19	Diğerleri	675	640
1206.00.99.00.19	Diğerleri	675	640
1208.90.00.00.11	Ayçiçeği tohumunun unu ve kaba unları	675	675
1512.11.91.00.00	Ayçiçeği tohumu yağı	1.400	1.500

### 4. Gıda sanayii dışında kullanılan orto fosforik asit ithalatında gümrük vergisi 2015 yılı için % 0'a indirildi:

16 Nisan 2015 tarihli Resmi Gazete'de yayımlanan İthalat Rejimi Kararına Ek Karar ile 2809.20.00.00.17 gümrük tarife istatistik pozisyonunda (GTİP) yer alan ve gıda sanayii dışındaki alanlarda kullanılan "orto fosforik asit" ithalatında "diğer ülkeler" için uygulanmakta olan % 5,5 oranındaki gümrük vergisinin 31.12.2015 tarihine kadar (bu tarih dahil) % 0 olarak uygulanmasına karar verilmiştir.

Söz konusu Karar yayım tarihinde yürürlüğe girmiştir.



## Türkiye'deki gelişmeler

- ▶ **Mart ayında ihracat gerilemeye devam etti:** Türkiye İhracatçılar Meclisi'nin Mart ayı ihracat rakamlarına ilişkin yaptığı açıklamaya göre, Mart ayında ihracat geçen yılın aynı ayına göre % 13,4 azalırken yılın ilk 3 ayındaki toplam ihracat % 6,8 gerileme ile 35,8 milyar dolar olarak gerçekleşti. İhracatta 2014 yılının Mart ayına göre bu yıl aynı dönemde % 22 gerileyerek, 1,08 seviyelerine inen euro/dolar paritesinin negatif etkisi aylık 1,3 milyar doları buldu.
- ▶ **Cari açık rakamı beklentileri aştı ve 3,2 milyar dolar oldu:** Cari işlemler dengesi, Şubat ayında 2,75 milyar dolarlık beklentiye karşılık 3,2 milyar dolar açık verdi. 12 aylık cari açık, 42,8 milyar dolar olurken, kaynağı belli olmayan para girişi, yani net hata noksan kalemi 4,2 milyar dolar oldu.
- ▶ **Yurtdışında fonlama imkanlarındaki zorlaşmaya rağmen Türk bankaları önemli borçlanmalar gerçekleştirdi:** İş Bankası yaklaşık 5 yıl ortalama vade ile 555 milyon dolarlık seküritizasyon kredisi alırken, Akbank ise 10 yıl vadeli toplam 500 milyon dolarlık tahvil ihracı gerçekleştirdi. Piyasaların oldukça dalgalı olduğu bu günlerde gerçekleşen bu işlemleri uzun vadeli pozitif Türkiye algısını yansıtmaya açısından önemli buluyoruz. Türkiye Katılım Bankası ise ana ortağından 10 yıl vadeli 100 milyon dolarlık sermaye benzeri kredi aldı.
- ▶ **Karşılıksız çek rakamları ilk çeyrekte % 74 arttı:** Türkiye Bankalar Birliği Risk Merkezi Ocak-Mart dönemine ait karşılıksız çek verilerine göre, karşılıksız çek adedi, geçen yılın aynı dönemine göre % 15 artarken, karşılıksız çıkan çeklerin tutarı ise yine aynı dönemde % 74 artışla 7,5 milyar liraya çıktı. Bankalara bu yılın ilk çeyreğinde ibraz edilen çek sayısı, geçen yıl olduğu gibi 5,4 milyon adette kaldı.
- ▶ **Hükümet istihdam, sanayi yatırımı ve üretimi destekleme paketi açıkladı:** Etkileri orta-uzun vadede görülebilecek olan ve alt düzenlemelerle detaylarının oluşması gereken paketin içeriğinde özellikle KOBİ'lere yönelik ciddi teşvikler bulunuyor. Son yıllarda Türkiye'de ihmal edilen sanayi/imalat sektörünü ele alması ve katma değeri özendirilmesi nedeniyle paketi doğru yöne atılmış bir adım olarak nitelendiriyoruz.
- ▶ **Türkiye'nin büyük kısmında 24 saate yakın bir süre elektrikler kesildi:** Elektrik kesintisinin nedeni hala tam olarak açıklanmadı. Ancak, iletim hatlarındaki ortaya çıkan "aşırı yüklenme" sorununun birbirini tetikleyerek ülkenin bütün dağıtım ağının çökmesine neden olduğu açıklandı. Bu kadar uzun süren ve geniş alana yayılan kesintinin ölçülebilir seviyede üretim kaybına neden olabileceği söylenebilir.
- ▶ **Otomobil ve hafif ticari araç pazarı, ilk çeyrekte % 50 büyüdü:** Otomotiv Distribütörleri Derneği'nden yapılan açıklamaya göre, Türkiye otomobil ve hafif ticari araç toplam pazarında 2015 yılı Ocak-Mart döneminde 2014'ün aynı dönemine göre % 50,3 artışla 173 bin 248 araç satıldı. Aynı dönemdeki üretim rakamları da son 7 yılın rekorunu kırdı ve % 31 artışla 334 bin adet'e yükseldi. Baz etkisinin büyümede önemli rol oynadığı ve yılın tamamında aynı performansın devam etmesinin beklenmediği belirtildi.
- ▶ **Sabancı Kordsa'daki % 25 payını yabancılara satmaya hazırlanıyor:** Sabancı Holding, Kordsa'da sahip olduğu şirket sermayesinin % 25'ini temsil eden hisselerin uluslararası nitelikli yatırımcılara satış sürecini başlattı.



- ▶ **Tekstilbank'ın satışına BDDK onayı da geldi:** Tekstil Bankası'nın % 75,50'lik payının, Çinli ICBC'ye satışı konusunda, Çin'deki bankacılık otoritesinin onayının ardından BDDK da gerekli onayı verdi. Hisse transferinin 29 Nisan 2015 itibarıyla gerçekleşmesi bekleniyor.
- ▶ **Milli Piyango ihalesinde belirsizlik dönemi:** Geçen yıl Temmuz'da yapılan ihaleye 2,8 milyar dolar ile en iyi teklifi veren Net Holding'in ortağı olduğu Net Şans-Hitay ortak girişim grubu; son dönemdeki kur hareketleri nedeniyle değerlendirme için ek süre istemişti. İmza süresinin dolması ile sürecin nasıl ilerleyeceği şimdilik belirsiz. Temelde Türk Lirası bazlı bir gelir modeli olan piyanonun dolar bazlı ihale edilmesi ve kurlardaki dalgalanma sonrası tekrar değerlendirme ihtiyacı oluştuğunu düşünüyoruz.
- ▶ **Dünya Bankası, Türkiye için 2015 yılı ekonomik büyüme tahminini yüzde 3,5'ten yüzde 3'e revize etti.**

## Global gelişmeler

- ▶ **Küresel sermaye gelişmiş piyasalara dönüyor mu?** ING Bankası'nın yayınladığı rapora göre, 2014'ün ikinci yarısında aralarında Türkiye'nin de bulunduğu on beş gelişen ülke krizden beri görülen en büyük sermaye çıkışı yaşadı ve toplam 392,4 milyar dolar net sermaye çıkışı oldu.

Raporda, çıkışın sebepleri arasında yatırımcıların ABD para politikasının sıkılaştırılması beklentisiyle tedirginliğinin artması ve düşük emtia fiyatlarının gelişen ülkelerde gayri safi yurtiçi hasıllarını aşağı çekmesi bulunuyor. Verilere göre, 2008-2009 krizinde üç çeyrekte gerçekleşen toplam sermaye çıkışı ise 545,9 milyar dolardı.

- ▶ **İran ile nükleer anlaşma:** İran ve P5+1 ülkeleri arasında yürütülen müzakereler sonuç verdi ve nükleer çalışmaların durdurulması karşılığında İran'a uygulanan yaptırımların azaltılmasında prensip anlaşmasına varıldı. Henüz anlaşma çok yeni olsa da, orta vadede İran pazarının Türkiye'ye sorunsuz olarak açılması ticaret kanalı açısından olumlu bir gelişme olarak görülmelidir.



## Sirküler indeks

No	Tarih	Konu
41	27.04.2015	Üçüncü çocuk için asgari geçim indirimi % 10'a çıkarıldı.
40	22.04.2015	Muhtasar, damga vergisi ve KDV beyannamelerinin verilme süreleri ile elektronik defter beratlarının yükleme süresi uzatıldı.
39	21.04.2015	Buluşların devir, satış veya kiralanmasına ilişkin kurumlar vergisi istisnasının uygulama esasları açıklandı.
38	15.04.2015	Kızılay Derneği ve iktisadi işletmelerine ilişkin vergisel düzenlemeler içeren 6639 sayılı Kanun yürürlüğe girdi.
37	10.04.2015	Geçmişe yönelik mükellefiyet tesisinde, elektronik beyanname ve bildirim verilmemesine ilişkin ceza uygulaması.
36	09.04.2015	Ev hizmetlerinde çalışan kişilere ödenen ücretlerin gelir vergisi istisnasından yararlanabilmesinin şartları.
35	08.04.2015	Yatırım teşvik uygulamasına ilişkin 2012/3305 sayılı Bakanlar Kurulu Kararı'nda değişiklikler yapıldı.
34	07.04.2015	Nakdi sermaye artışına teşvik ve diğer vergisel düzenlemeleri içeren 6637 sayılı Kanun Resmi Gazete'de yayımlandı.
33	06.04.2015	E-Fatura, E-Defter ve E-Bilet uygulamalarında değişiklikler içeren Tebliğler yayımlandı.
32	03.04.2015	Anayasa Mahkemesi'nin, kanuni temsilcilerin müteselsil sorumluluğuna ilişkin iptal kararı.
31	02.04.2015	Yeni yatırım teşvik paketi açıklandı.
30	01.04.2015	Borsa İstanbul'da işlem gören tahvil ve bonolar ile kira sertifikalarının 31 Mart 2015 tarihli borsa rayiçleri.
29	31.03.2015	Kesin mizan bildirimleri ve elektronik defter beratı yükleme süreleri 2 Nisan 2015 tarihine kadar uzatıldı.
28	31.03.2015	Gelir vergisi beyannamelerinin verilme ve ilk taksit ödeme süreleri 2 Nisan 2015 tarihine kadar uzatıldı.
27	27.03.2015	Nakdi sermaye artışına teşvik getiren Yasa Teklifi, Meclis Genel Kurulunda kabul edilerek yasalasta.
26	25.03.2015	Nakdi sermaye artışının teşviki de dahil vergisel değişiklikler içeren Yasa Teklifi, Plan ve Bütçe Komisyonunda kabul edildi.
25	23.03.2015	Gelir vergisi beyannamelerinin verilme süresi 31 Mart 2015 tarihine kadar uzatıldı.
24	23.03.2015	Muhtasar, damga vergisi ve KDV beyannameleri ile Ba-Bs formlarının verilme süresi uzatıldı.
23	17.03.2015	"Özel Tüketim Vergisi (I) Sayılı Liste Uygulama Genel Tebliği" ile getirilen yeni düzenlemeler.
22	12.03.2015	Meclis Başkanlığına sunulan Kanun Teklifi'nde yer alan vergi mevzuatına ilişkin düzenlemeler.
21	06.03.2015	2014/7273 sayılı Bakanlar Kurulu Kararı ile yatırım teşvik uygulamasında değişiklikler yapıldı.
20	05.03.2015	"Özel Tüketim Vergisi (I) Sayılı Liste Uygulama Genel Tebliği" 16 Mart'ta yürürlüğe giriyor.
19	04.03.2015	GİB tarafından "E-Defter Uygulama Kılavuzu" yayımlandı.
18	27.02.2015	6606 Sayılı Kanun ile Türkiye-Kosova ÇVÖ Anlaşmasının onaylanması uygun bulundu.
17	24.02.2015	Damga vergisi beyannamelerinin verilme süresi 26 Şubat'a kadar uzatıldı.
16	24.02.2015	Muhtasar ve KDV beyannamelerinin verilme süresi 26 Şubat'a kadar uzatıldı.
15	20.02.2015	6594 Sayılı Kanun ile Türkiye- Meksika ÇVÖ Anlaşmasının onaylanması uygun bulundu.
14	13.02.2015	2015/1 numaralı İç Genelge ile kesinleşmiş vergi borçlarının yeniden yapılandırılmasına ilişkin ek açıklamalar yapıldı.
13	11.02.2015	Dahilde İşleme İzin Belgesi kapsamında temin edilen girdiler nedeniyle ödenmeyen KDV'ler beyannameye gösterilebilecek.
12	10.02.2015	İndirimli orana tabi teslimlerle ilgili olarak mahsup yoluyla iadesi gerçekleşmeyen tutarların Ocak ayı KDV beyannamesine dahil edilmesi gerekiyor.
11	03.02.2015	Bazı malların KDV oranlarında değişiklik yapıldı.
10	02.02.2015	Borsada rayici olmayan yabancı paraların 31.12.2014 tarihi itibarıyla değerlendirilmesinde kullanılacak kurlar açıklandı.

## Vergi Takvimi

### 2015 Mayıs ayı mali yükümlülükler takvimi

7 Mayıs 2015 Perşembe	Nisan 2015 dönemine ilişkin çeklere ait değerli kâğıtlar vergisinin bildirim ve ödenmesi
11 Mayıs 2015 Pazartesi	16-30 Nisan 2015 dönemine ait petrol ve doğalgaz ürünlerine ilişkin özel tüketim vergisi beyannamesinin elektronik ortamda gönderilmesi ve verginin ödenmesi
14 Mayıs 2015 Perşembe	Ocak-Şubat-Mart 2015 dönemine ait 1. üç aylık geçici vergi beyannamesinin elektronik ortamda gönderilmesi
15 Mayıs 2015 Cuma	Nisan 2015 dönemine ait kolalı gazoz, alkollü içecekler ve tütün mamullerine ilişkin özel tüketim vergisi beyannamesinin elektronik ortamda gönderilmesi ve verginin ödenmesi Nisan 2015 dönemine ait dayanıklı tüketim ve diğer mallara ilişkin özel tüketim vergisi beyannamesinin elektronik ortamda gönderilmesi ve verginin ödenmesi Nisan 2015 dönemine ait tescile tabi olmayan motorlu taşıt araçlarına ilişkin özel tüketim vergisi beyannamesinin elektronik ortamda gönderilmesi ve verginin ödenmesi Nisan 2015 dönemine ait banka ve sigorta muameleleri vergisi beyannamesinin elektronik ortamda gönderilmesi ve verginin ödenmesi Nisan 2015 dönemine ait özel iletişim vergisi beyannamesinin elektronik ortamda gönderilmesi ve verginin ödenmesi Nisan 2015 dönemine ait kaynak kullanımı destekleme fonu kesintilerinin bildirim ve ödenmesi
18 Mayıs 2015 Pazartesi	Ocak-Şubat-Mart 2015 dönemine ait 1. üç aylık geçici verginin ödenmesi
20 Mayıs 2015 Çarşamba	Nisan 2015 dönemine ait belediyelere ödenecek vergilerin (haberleşme vergisi hariç) beyanı ve ödenmesi Nisan 2015 dönemine ait şans oyunları vergisi beyannamesinin elektronik ortamda gönderilmesi ve verginin ödenmesi Nisan 2015 dönemine ait yarışma ve çekilişler ile futbol müsabakalarına ait müşterek bahislerle ilgili veraset ve intikal vergisi beyannamesinin elektronik ortamda gönderilmesi ve verginin ödenmesi
25 Mayıs 2015 Pazartesi	Nisan 2015 dönemine ait sosyal güvenlik primlerinin elektronik ortamda beyan edilmesi Nisan 2015 dönemine ait gelir vergisi stopajının muhtasar beyanname ile elektronik ortamda beyanı Nisan 2015 dönemine ait kurumlar vergisi stopajının muhtasar beyanname ile elektronik ortamda beyanı Nisan 2015 dönemine ait istihkaktan kesinti suretiyle tahsil edilen damga vergisi ile sürekli mükellefiyeti bulunanlar için makbuz karşılığı ödenmesi gereken damga vergisinin elektronik ortamda beyanı Nisan 2015 dönemine ait katma değer vergisi beyannamesinin elektronik ortamda gönderilmesi GVK geçici 61. madde uyarınca hesaplanan yatırım indirimi stopajının beyanı 1-15 Mayıs 2015 dönemine ait petrol ve doğalgaz ürünlerine ilişkin özel tüketim vergisi beyannamesinin elektronik ortamda gönderilmesi ve verginin ödenmesi
26 Mayıs 2015 Salı	Nisan 2015 dönemine ait muhtasar beyanname ile beyan edilen gelir vergisi stopajının ödenmesi Nisan 2015 dönemine ait muhtasar beyanname ile beyan edilen kurumlar vergisi stopajının ödenmesi Nisan 2015 dönemine ait istihkaktan kesinti suretiyle tahsil edilen damga vergisi ile sürekli mükellefiyeti bulunanlar için makbuz karşılığı ödenmesi gereken damga vergisinin ödenmesi Nisan 2015 dönemine ait katma değer vergisinin ödenmesi GVK geçici 61. madde uyarınca hesaplanan yatırım indirimi stopajının ödemesi

## Gelir Vergisi

Gelir vergisi tarifesi- 2015 (Ücretler)						
<b>Gelir dilimi</b>	<b>Vergi oranı</b>					
12.000 TL'ye kadar	% 15					
29.000 TL'nin 12.000 TL'si için 1.800 TL, fazlası	% 20					
106.000 TL'nin 29.000 TL'si için 5.200 TL, fazlası	% 27					
106.000 TL'den fazlasının 106.000 TL'si için 25.990 TL, fazlası	% 35					
Gelir vergisi tarifesi- 2015 (Diğer gelirler)						
<b>Gelir dilimi</b>	<b>Vergi oranı</b>					
12.000 TL'ye kadar	% 15					
29.000 TL'nin 12.000 TL'si için 1.800 TL, fazlası	% 20					
66.000 TL'nin 29.000 TL'si için 5.200 TL, fazlası	% 27					
66.000 TL'den fazlasının 66.000 TL'si için 15.190 TL, fazlası	% 35					
Gelir vergisinden istisna günlük yemek yardımı (KDV hariç)						
<b>Uygulandığı yıl</b>	<b>Tutar (TL)</b>					
2013	12,00					
2014	12,00					
2015	13,00					
Engellilik indirimi (2015)						
<b>Engellilik derecesi</b>	<b>Tutarı (TL)</b>					
Birinci derece engelliler için	880					
İkinci derece engelliler için	440					
Üçüncü derece engelliler için	200					
Asgari geçim indirimi-TL (2015)						
<b>Eşin çalışma durumu</b>	<b>Çocuk sayısı</b>					
	Yok	1	2	3	4	5 veya fazla
Çalışıyor	90,11	103,63	117,15	135,17	144,18	153,19
Çalışmıyor	108,14	121,65	135,17	153,19	153,19	153,19
Konut kira geliri istisnası						
<b>Gelirin elde edildiği yıl</b>	<b>Tutar (TL)</b>					
2013	3.200					
2014	3.300					
2015	3.600					
Değer artış kazançlarında istisna (Menkul kıymetler hariç)						
<b>Kazancın sağlandığı yıl</b>	<b>Tutar (TL)</b>					
2013	9.400					
2014	9.700					
2015	10.600					
Arızî kazançlara ilişkin istisna						
<b>Kazancın sağlandığı yıl</b>	<b>Tutar (TL)</b>					
2013	21.000					
2014	21.000					
2015	23.000					
Gelir vergisinden istisna kıdem tazminatı tavanı						
<b>Uygulandığı dönem</b>	<b>Tutar (TL)</b>					
01.01.2015 - 30.06.2015	3.541,37					

## 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>
2013	800
2014	800
2015	880

## Amortisman sınırı

<b>Uygulandığı yıl</b>	<b>Tutar (TL)</b>
2013	800
2014	800
2015	880
Reeskont ve avans işlemlerinde iskonto ve faiz oranları	
Reeskont işlemlerinde	% 9,00
Avans işlemlerinde	% 10,50
VUK kapsamındaki reeskont işlemlerinde	% 10,50
<b>Not:</b> Bu oranlar 14.12.2014 tarihinden itibaren yapılan işlemler için geçerlidir.	

## Damga Vergisi

Azami damga vergisi (Her bir kağıt için)	
<b>Uygulandığı yıl</b>	<b>Tutar (TL)</b>
2013	1.487.397,70
2014	1.545.852,40
2015	1.702.138,00
Damga vergisi oran ve tutarları (2015)	
<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	35,00 TL
Gelir tablosu	16,90 TL
Yıllık gelir vergisi beyannamesi	45,30 TL
Kurumlar vergisi beyannamesi	60,50 TL
Katma değer vergisi ve muhtasar beyannameler	29,90 TL
SGK sigorta prim bildirgesi	22,30 TL

## Veraset ve İntikal Vergisi

İstisnalar (2015 yılı)		
Evlatlıklar dahil furuğ ve eşten her birine isabet eden miras hisselerinde	161.097 TL	
Furuğ bulunmaması halinde, eşe isabet eden miras hissesinde	322.392 TL	
İvazsız suretle meydana gelen intikallerde	3.711 TL	
Para ve mal üzerine düzenlenen yarışma ve çekilişlerde kazanılan ikramiyelerde	3.711 TL	
Vergi tarifesi (2015 yılı)		
<b>Matrah dilim tutarları</b>	<b>Vergi Oranı</b>	
	Veraset yoluyla intikal	İvazsız intikal
İlk 200.000 TL için	% 1	% 10
Sonra gelen 480.000 TL için	% 3	% 15
Sonra gelen 1.060.000 TL için	% 5	% 20
Sonra gelen 1.900.000 TL için	% 7	% 25
Matrahın 3.640.000 TL'yi aşan bölümü için	% 10	% 30

## Asgari Ücret ve Sosyal Güvenlik

Asgari ücret ve yasal kesintiler		
<b>Ödemeler / kesintiler</b>	<b>01.01.2015-30.06.2015 (TL)</b>	<b>01.07.2015-31.12.2015 (TL)</b>
Brüt asgari ücret	1.201,50	1.273,50
Sosyal güvenlik primi işçi payı (% 14)	168,21	178,29
İşsizlik sigortası primi işçi payı (% 1)	12,02	12,74
Gelir vergisi matrahı	1.021,27	1.082,47
Hesaplanan gelir vergisi (% 15)	153,19	162,37
Asgari geçim indirimi (Bekar) (-)	90,11	90,11
Kesilecek gelir vergisi	63,08	72,26
Damga vergisi (binde 7,59)	9,12	9,67
Kesintiler toplamı	252,43	272,96
<b>Net asgari ücret</b>	<b>949,07</b>	<b>1.000,54</b>
Yıllık brüt asgari ücret		
<b>Uygulandığı yıl</b>	<b>Tutar (TL)</b>	
2013	12.000,60	
2014	13.230,00	
2015	14.850,00	
Sosyal güvenlik primine esas aylık kazançların alt ve üst sınırları		
<b>Uygulandığı dönem</b>	<b>Alt sınır (TL)</b>	<b>Üst sınır (TL)</b>
01.01.2015-30.06.2015	1.201,50	7.809,90
01.07.2015-31.12.2015	1.273,50	8.277,90

**Income Tax**

Income tax tariffs- 2015 (Salaries)						
<b>Income bracket</b>	<b>Tax rate</b>					
Up to TRL 12.000	15 %					
For TRL 29.000; for the first TRL 12.000, TRL 1.800, for above	20 %					
For TRL 106.000; for the first TRL 29.000, TRL 5.200, for above	27 %					
For more than TRL 106.000, for TRL 106.000, TRL 25.990, for above	35 %					
Income tax tariffs- 2015 (Other income)						
<b>Income bracket</b>	<b>Tax rate</b>					
Up to TRL 12.000	15 %					
For TRL 29.000; for the first TRL 12.000, TRL 1.800, for above	20 %					
For TRL 66.000; for the first TRL 29.000, TRL 5.200, for above	27 %					
For more than TRL 66.000, for TRL 66.000, TRL 15.190, for above	35 %					
Daily meal allowance exempt from income tax (VAT excluded)						
<b>Year</b>	<b>Amount (TRL)</b>					
2013	12,00					
2014	12,00					
2015	13,00					
Disability allowance (2015)						
<b>Degree of disablement</b>	<b>Amount (TRL)</b>					
For 1 <sup>st</sup> degree disabled	880					
For 2 <sup>nd</sup> degree disabled	440					
For 3 <sup>rd</sup> degree disabled	200					
Minimum living allowance-TRL (2015)						
Status of spouse	Number of children					
	No	1	2	3	4	5 or more
Employed	90,11	103,63	117,15	135,17	144,18	153,19
Unemployed	108,14	121,65	135,17	153,19	153,19	153,19
Exemption for house rental income						
<b>Year when the income is derived</b>	<b>Amount (TRL)</b>					
2013	3.200					
2014	3.300					
2015	3.600					
Exemption in capital gains (Except securities)						
<b>Year when the gain is derived</b>	<b>Amount (TRL)</b>					
2013	9.400					
2014	9.700					
2015	10.600					
Exemption in incidental income						
<b>Year when the gain is derived</b>	<b>Amount (TRL)</b>					
2013	21.000					
2014	21.000					
2015	23.000					
The upper limit of severance pay exempt from income tax						
<b>Period</b>	<b>Amount (TRL)</b>					
01.01.2015 - 30.06.2015	3.541,37					

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

Delay charge and delay interest rates (Monthly)	
<b>Period</b>	<b>Rate (%)</b>
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)	
<b>Period</b>	<b>Rate (%)</b>
28.04.2006 - 20.11.2009	24
21.11.2009 - 20.10.2010	19
Since 21.10.2010	12
Revaluation rates	
<b>Year</b>	<b>Rate (%)</b>
2012	7,8
2013	3,93
2014	10,11
Limit for issuing invoice	
<b>Year</b>	<b>Amount (TRL)</b>
2013	800
2014	800
2015	880

Depreciation limit	
<b>Year</b>	<b>Amount (TRL)</b>
2013	800
2014	800
2015	880
Discount and interest rates to be applied in rediscount and advance transactions	
In rediscount transactions	9,00 %
In advance transactions	10,50 %
In rediscount transactions under TPL	10,50 %
<b>Note:</b> These rates are applicable to the transactions conducted as of 14.12.2014.	

**Stamp Duty**

Maximum stamp duty (For each paper)	
<b>Year</b>	<b>Amount (TRL)</b>
2013	1.487.397,70
2014	1.545.852,40
2015	1.702.138,00
Stamp duty rates and amounts (2015)	
<b>Papers subject to stamp duty</b>	<b>Rate/Amount</b>
Contracts	9,48 per thousand
Wages (Including advances)	7,59 per thousand
Rental contracts	1,89 per thousand
Balance sheet	TRL 35,00
Income statement	TRL 16,90
Annual income tax return	TRL 45,30
Corporate tax return	TRL 60,50
Value added tax and withholding tax returns	TRL 29,90
Social Security Institution insurance premium declarations	TRL 22,30

**Inheritance and Transfer Tax**

Exemptions (2015)		
For shares of inheritance corresponding to each descendant including adopted children and the spouse	TRL 161.097	
For share of inheritance corresponding to the spouse if there is no descendant	TRL 322.392	
For transfers conducted without any consideration	TRL 3.711	
For prizes won in competitions and lotteries held for money and property	TRL 3.711	
Tax tariff (2015)		
Tax base bracket amounts	Tax rate	
	Transfer through inheritance	Transfer without any consideration
For the first TRL 200.000	1 %	10 %
For the next TRL 480.000	3 %	15 %
For the next TRL 1.060.000	5 %	20 %
For the next TRL 1.900.000	7 %	25 %
For the tax base portion exceeding TRL 3.640.000	10 %	30 %

**Minimum Wage and Social Security**

Minimum wage and withholdings		
<b>Payments / withholdings</b>	<b>01.01.2015-30.06.2015 (TRL)</b>	<b>01.07.2015-31.12.2015 (TRL)</b>
Gross minimum wage	1.201,50	1.273,50
Social security premium employee's contribution (14 %)	168,21	178,29
Unemployment insurance premium employee's contribution (1 %)	12,02	12,74
Income tax base	1.021,27	1.082,47
Income tax calculated (15 %)	153,19	162,37
Minimum living allowance (Single) (-)	90,11	90,11
Income tax to be withheld	63,08	72,26
Stamp duty (7,59 per thousand)	9,12	9,67
Total withholdings	252,43	272,96
<b>Net minimum wage</b>	<b>949,07</b>	<b>1.000,54</b>
Annual gross minimum wage		
<b>Year</b>	<b>Amount (TRL)</b>	
2013	12.000,60	
2014	13.230,00	
2015	14.850,00	
The lower and upper limits of monthly earnings that will be the basis for social security premium		
<b>Period</b>	<b>Lower limit (TRL)</b>	<b>Upper limit (TRL)</b>
01.01.2015-30.06.2015	1.201,50	7.809,90
01.07.2015-31.12.2015	1.273,50	8.277,90

## 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.

© 2015 EY Türkiye.  
Tüm Hakları Saklıdır.

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