

# Vergide Gündem

Tax Agenda

Haziran / June 2015

## **Dövizperver toplumda vergileme usulleri**

Volkan Mekengeç

## **Vergi Usul Kanunu'na göre vazgeçilen alacaklar ve bu alacaklara ilişkin özellik arz eden hususlar**

Aydan Karataş

## **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

## Dövizperver toplumda vergileme usulleri

Bir zamanlar oldukça takip edilen bir mafya dizisinde, ülkeyi yöneten konseyin finans işlerinden sorumlu direktörü; "Bu millet dolara doymaz" demişti. Yüzyıllardan beridir süren kronik döviz yetmezliği hastalığımız kimilerine göre Amerikan Merkez Bankasının politikaları, kimine göre ise dahili tatminsizliklerimiz yüzünden gene gün yüzüne çıktı. Geride bıraktığımız bir buçuk yılda Amerikan Doları, Türk Lirası aleyhinde yüzde otuz oranında kendisini "yeniden değerledi". (Bu noktada Dolar mı Türk Lirası karşısında değer kazandı yoksa Türk Lirası mı Dolar karşısında değer kaybetti demek, yaşanan atmosferde bir nevi kimlik beyanı sayıldığından "lehte-aleyhte yeniden değerlendirme" şeklinde bir kavram geliştirip kendimi güvenli bir limana atmayı becerebildim sanıyorum.)

Yazımda, herkesin cevabını merak ettiği "Dolar ne olur?" sorusunu yanıtlamayacağım ama yükselen döviz kurlarının, bilanço usulünde defter tutan mükellefler nezdinde yarattığı vergisel sonuçları değerlendirmeye çalışmak, asıl gayem olacaktır.

### Değerleme

Vergi Usul Kanunu'na göre değerlendirme, vergi matrahlarının hesaplanmasıyla ilgili iktisadi kıymetlerin takdir ve tespitidir. Para ile ölçülebilen bütün kıymetler, evrendeki her şey gibi görelilik kuramından etkilenirler. Her kıymetin ihtiva ettiği değer kişiye, duruma ve zamana göre değişebilmekte, bu durum tarh edilecek vergiyi etkilemektedir. Bir standart getirmek için Kanun koyucu, vergilemenin usullerini ortaya koyarken sekiz adet değerlendirme usulü belirlemiştir. Hepsini bu yazıda saymak yersiz olur, lazım olanları ilerleyen kısımlarda izah edeceğim.

### Yabancı paralar

Vergi Usul Kanunu'nun 280. maddesine göre yabancı paralar borsa rayici ile değerlendirilir. Borsa rayicinin takarrüründe (kararında) muvazaa olduğu anlaşılırsa bu rayiç yerine alış bedeli esas alınır. Yabancı paranın borsada rayici yoksa değerlemeye uygulanacak kur Maliye Bakanlığınca tespit olunur. Ülkemizde resmi bir döviz borsası olmadığından, Maliye Bakanlığı yayınlamış olduğu 217 seri numaralı Gelir Vergisi Genel Tebliği'nde geçici vergi dönemlerinde yapılacak değerlendirme işlemlerinde T.C. Merkez Bankasının döviz alış kurlarının esas alınacağını ilan etmiştir. Yıllarında ise Maliye Bakanlığı her sene yayınladığı tebliğler ile kendi kurlarını mükelleflere duyurur. Kurumlar vergisi matrahının tespitinde yabancı paralara uygulanacak kur (normal hesap döneminde faaliyet gösteren mükellefler için) Maliye Bakanlığının yılın son günü için ilan edeceği kurlardır.

### Dövizli çek, senet ve reeskont işlemi

Döviz cinsinden çek ve senetler, değerlemeye tabi tutulurken yabancı para gibi işlem görürler. Aynı zamanda Vergi Usul Kanunu'nun 281 ve 285. maddelerinde yer alan alacak ve borçların değerlendirme esasları da dikkate alınmalıdır zira kambiyo senetleri borç-alacağın kağıda dökülerek kıymetlendirilmesidir. Zorunlu olmamakla birlikte Vergi Usul Kanunu'nda belirtilen şartları sağlamak kaydıyla mükellefler senetli alacak ve borçlarını (çekler dahil) reeskonta tabi tutabilmektedirler.

Türk Lirası cinsinden çek ve senetlere uygulanacak reeskont hadlerinde bir şüphe olmamakla birlikte, mükellefler döviz cinsinden kambiyo senetlerine reeskont uygulamak istedikleri takdirde alacakları faiz oranı hususunda tereddüte düşmektedirler. Aslında sıradan Vergi Usul Kanunu'nun 280. maddesinde gizlidir. Kanun yabancı para ile olan çek ve senetlerinin değerlendirme gününe irca edilmesi sırasında üzerinde faiz oranı belirtilmemişse LIBOR oranının dikkate alınmasına hükmetmiştir.

## Stoklar

Türkiye ekonomisi varlığını ithal girdilere borçlu olduğundan, kur yükselmelerinden etkilenir. Tüketim bacağına yükselen kurlar, fiyatlara hemen yansımakla birlikte maliyetlerde durum pek öyle değildir. Firmalar piyasada bir durgunluk yaşamadığı takdirde kur artışları sebebiyle önce kar ederler, sonraları kar normal seviyesine düşer ve zamanla geriler. İşin iktisadi boyutu bir yana hukuki nedeni Vergi Usul Kanunu'nun 274. maddesinde izah edilmiştir. Kanunda satın alınan veya imal edilen emtianın maliyet bedeli ile değerlendirileceği hükme bağlanmıştır. Aynı Kanun'un 262. maddesinde ise maliyet bedeli; "İktisadi bir kıymetin iktisap edilmesi veyahut değerinin artırılması münasebetiyle yapılan ödemelerle bunlara müteferri bilimum giderlerin toplamını ifade eder." hükmüne yer verilmiştir. Vergi Usul Kanunu 238 sıra numaralı Genel Tebliği uyarınca; emtianın satın alınıp işletme stoklarına girdiği tarihe kadar oluşan kur farklarının maliyete intikal ettirilmesi ise zorunludur, dönem sonunda ayrıca değerlendirilmez.

İthal edilen stoklarda dikkate alınması gereken kur, ithalatın türüne göre değişiklik arz etmektedir. Farz-ı misal; peşin ithalatlarda kur ödeme tarihindeki kur iken, mal mukabili veya vesaik mukabili ithalatlarda malın millileştiği tarihteki kurun değerlemeye esas kur olarak alınması gerekmektedir.

## Yabancı para avanslar

Kadim zamanlardan beri vergi üzerine kafa yoran erkânın pek sevdiği bir tartışma konusudur; avansların değerlendirilip değerlendirilmeyeceği. Tartışmalarda vergi kanunları ile karşısındakini ikna edemeyen üstatların; Borçlar Kanunu'nu adeta bir raket gibi kullandıkları rivayet edilir. Tarafların görüşlerini aşağıdaki gibi özetlemek mümkündür:

Birinci görüş; verilen-alınan avanslar tarafların birbirlerine karşı olan edimlerinin aslı değildir. Avans mal veya hizmet borcu-alacağı gibi değerlendirilmelidir, taraflardan birinin sözleşmeden caymasını zorlaştırmakla birlikte, sözleşmenin feshedilmesi neticesinde geri verilmekle yükümlü olan meblağı ifade eder. Zira avansı alan taraf, ilgili tutarı; borcunu yerine getirmek üzere karşı taraftan gene borç olarak almıştır. Bu sebeple avanslar; sıradan borç sayılmazlar ve değerlendirilmezler.

İkinci görüş; avansın alınması veya verilmesi sonucu oluşan dövizli bakiyenin, herhangi bir dövizli borç veya alaktan farkı yoktur. Yabancı paralar gibi değerlemeye tabidirler.

Maliye İdaresi, son yıllarda vermiş olduğu özalgelerle konuya idari açıdan noktayı koydu. Son olarak 24.07.2014 tarih ve 64597866-105[280-2014]-122 sayılı özalgede avansların niteliğine göre borç veya alacak olduğunu ifade ederek Vergi

Usul Kanunu hükümlerine göre değerlemeye tabi tutulmaları gerektiği yönünde görüşünü bildirdi.

## Yatırımlar ve sabit kıymetler

Yurtdışından sabit kıymet ithal edilmesi esnasında veya döviz cinsinden alınan sabit kıymetlere ait borcun değerlendirilmesi dolayısıyla oluşan kur farklarından, sabit kıymetlerin iktisap edildiği dönem sonuna kadar olanların, kıymetin maliyetine intikal ettirilerek amortisman konusu yapılması Vergi Usul Kanunu'nun 163 ve 334 sıra numaralı Genel Tebliği uyarınca zorunlu bulunmaktadır.

Buna göre; yatırımların finansmanında kullanılan kredilere ilişkin faiz giderleri ile yurt dışından döviz kredisi ile sabit kıymet ithal edilmesi nedeniyle ortaya çıkan kur farklarının, ilk yıla ilişkin kısmının maliyete intikal ettirilmesi, aktifleştirildikten sonraki döneme ilişkin olanların ise seçimlik hak olarak doğrudan gider yazılması veya maliyete intikal ettirilerek suretiyle amortisman tabi tutulmaları gerekmektedir. Lehe oluşan kur farklarının da aynı şekilde aktifleştirme işleminin gerçekleştirildiği dönemin sonuna kadar oluşan kısmının maliyetle ilişkilendirilmesi, aktifleştirildikten sonraki döneme ilişkin olanların ise kambiyo geliri olarak değerlendirilmesi veya maliyetten düşülmek suretiyle muhasebeleştirilmesi gerekmektedir.

Ayrıca daha sonraki dönemlerde, seçimlik olarak hangi yöntem kullanılmışsa o yönteme göre işlem yapılmasına devam edilmelidir.

Özetle, döviz cinsinden borçlanma yoluyla finanse edilen yatırımlarda ilk yıla ilişkin faiz ve kur farkı giderlerinin yatırımın maliyeti ile ilişkilendirilmesi ve amortisman yolu ile itfa edilmesi gerekmektedir.

Ağır sanayi hamlesi yapmayı düşünen mükellefler, bu konuları da düşünsün.

## Kur farkı faturaları ve KDV

Türkiye mukimi tam mükellef kurumların birbirleri ile döviz cinsinden yapmış oldukları teslimlerde oluşan kur farklarının KDV'ye tabi olduğu ve karşılıklı faturalaşma yolu ile oluşan kur farklarını kayıtlara alınması hususunda mevzuatımız şüpheye yer bırakmayacak kadar açıktır. Fakat taraflardan birisinin yabancı şirket olması halinde tereddütlerin olduğu bilinmektedir. Konuya bir açıklama getirmek gerekirse;

KDV Kanunu'nun 1. maddesinde; Türkiye'de gerçekleşen ticarî, sınai, zirai faaliyet ve serbest meslek faaliyeti çerçevesinde yapılan teslim ve hizmetler ile her türlü mal ve hizmet ithalatının KDV'ye tabi olduğu belirtilmiş olup; Kanun'un 24. maddesinde ise matraha dahil olan unsurlar sayılmıştır. Aşağıda yazılı unsurlar matraha dahildir:

- ▶ Teslim alanın gösterdiği yere kadar satıcı tarafından yapılan taşıma, yükleme ve boşaltma giderleri,
- ▶ Ambalaj giderleri, sigorta, komisyon ve benzeri gider karşılıkları ile vergi, resim, harç, pay, fon karşılığı gibi unsurlar,
- ▶ Vade farkı, fiyat farkı, faiz, prim gibi çeşitli gelirler ile servis ve benzer adlar altında sağlanan her türlü menfaat, hizmet ve değerler.

Gelir İdaresi Başkanlığı tarafından yayınlanan 1 seri numaralı Katma Değer Vergisi Genel Uygulama Tebliği'nin "Matraha dahil olan unsurlar" bölümünde kur farklarının durumu aşağıdaki şekilde izah edilmiştir:

"Bedelin döviz cinsinden veya dövize endekslenerek ifade edildiği işlemlerde, bedelin kısmen veya tamamen vergiyi doğuran olayın vuku bulunduğu tarihten sonra ödenmesi halinde, satıcı lehine ortaya çıkan kur farkı esas itibarıyla vade farkı mahiyetinde olduğundan, matrahın bir unsuru olarak vergilendirilmesi gerekmektedir. Buna göre, teslim veya hizmetin yapıldığı tarih ile bedelin tahsil edildiği tarih arasında ortaya çıkan lehte kur farkı için satıcı tarafından fatura düzenlenmek ve faturada gösterilen kur farkına, teslim veya hizmetin yapıldığı tarihte bu işlemler için geçerli olan oran uygulanmak suretiyle KDV hesaplanır. Bedelin tahsil edildiği tarihte alıcı lehine kur farkı oluşması halinde, kur farkı tutarı üzerinden alıcı tarafından satıcıya bir fatura düzenlenerek, teslim ve hizmetin yapıldığı tarihteki oran üzerinden KDV hesaplanması gerekmektedir. Yıllarında ve geçici vergi dönemlerinde, Vergi Usul Kanunu uyarınca yapılan değerlemeler sonucu oluşan kur farkları üzerinden KDV hesaplanmaz."

KDV Kanunu'nda matraha dahil olan unsurlarda sayılmamasına rağmen, tebliğ gibi ikincil bir düzenlemede açıklaması yapılan kur farklarına KDV hesaplama yükümlülüğü çok eskilerden beri bir tartışma konusu olarak sürüp gitmekteydi. Esasen yurt dışında yerleşik kişi ve kuruluşlarca bir gelir niteliği taşımayan kur farkları için teamül, yurt içinde yerleşik tam mükellef kişi ve kuruluşların karşılıklı fatura düzenlemeleri yoluyla lehte ve aleyhte oluşan kur farklarını KDV açısından tarhiyata konu etmek yönündeydi. Nitekim tebliğ açıklaması da esasen yurt içi işlemlere uygulanabilecek niteliktedir.

Yakın zamanda söz konusu tebliğlerin (Genel Uygulama Tebliği'nden önce de 105 seri numaralı KDV Genel Tebliği) yayımlanmasını müteakiben, yurt dışından temin edilen hizmetlere ilişkin faturanın yasal kayıtlara alındığı tarih ile fiilen ödemenin yapıldığı tarih arasında ortaya çıkan kur farkları üzerinden katma değer vergisi hesaplamayan bir mükellef için re'sen tarhiyat yapıldığı görülmüştür. İlgili tarhiyat hukuka aykırı görüldüğü için dava konusu edilmiştir.

Mükellef tarafından Tebliğ'in ilgili kısmının iptali ve yürütmesinin durdurulması talebiyle dava açılmıştır.

İlgili Vergi Mahkemesi'nde açılan davada; KDV Kanunu'nun 24/c maddesinde kur farklarının katma değer vergisine tabi olacağı yolunda bir hüküm bulunmadığı, yasadaki yer almayan bir hükme dayalı olarak vergi istenemeyeceği, idarenin muktezalarında da kur farklarının katma değer vergisine tabi olmadığı belirtiltiği, kur farklarının ekonomik nedenlerden kaynaklandığı, kur farkının mal bedeli ile bir ilgisinin bulunmadığı, bu yönüyle vade farkından bağımsız ayrı bir durum olduğu, ayrıca döviz kuru artışlarının dikkate alınırken kur düşüşlerinin dikkate alınmamasının bir çelişki olduğu, diğer taraftan mükerrer vergileme yapıldığı, çünkü, nakden-hesaben-tahakkuk aşamasının birinde tevkifat yapılmışsa artık diğer aşamada tekrar kesinti yapılamayacağı, olayda da tahakkuk aşamasında zaten vergilendirildiği, bunlara ilaveten kur farkının alacaklı firma açısından gelir niteliğinde olmadığı, fiilen ödeme sırasında tekrar vergileme yapılmasının hukuka aykırı olduğu ileri sürülerek, yapılan resen tarhiyatın ve kesilen cezaların iptali istenmiştir.

Yürütmeyi durdurma talebi kabul edilmemiştir. Ayrıca, geçtiğimiz haftalarda açıklanan Vergi Mahkemesinin kararı da yapılan tarhiyatın onanması yönünde olmuştur. Temyiz süreci devam etmekle birlikte bu karar sonrasında teamül değişmektedir.

Karşılaşılan durum yeni bir durum olup, süregelen uygulamayı değiştirmektedir, vergi inceleme elemanlarının bu karar sonrasında yurt dışı ödemelerden kaynaklı kur farkları üzerinden KDV hesaplanması yönünde eleştirilerde bulunması riski artmıştır.

## Sonuç

İthalata dayalı ekonomide; yükselen kurlar girdi fiyatlarını da yükseltir, artan maliyet tüketicinin "girdisi" olan mal ve hizmet fiyatlarını yukarı çeker. Buna enflasyon diyoruz. Yüksek kur, teknolojide dışa bağımlı ekonominin yatırım maliyetini arttırır. Maliyetin geri dönüş süresi uzadıkça, müteşebbisler yatırım yapmaktan vazgeçerler. Herkes kısa vadeli düşünür. Sonra o ekonomide, hayatını 100 metrekare beton bir zemine on yıllarca ipotek edecek vatandaş bulunamaz.



## Vergi Usul Kanunu'na göre vazgeçilen alacaklar ve bu alacaklara ilişkin özellik arz eden hususlar

### I. Giriş

Ticari kazancın tespitinde geçerli olan tahakkuk esasının doğal bir sonucu olarak, vadeli mal veya hizmet satışlarında, bedeli tahsil edilmiş olmasa bile gelir doğabilmektedir. Haliyle de mükellefler, tahsil edememiş olmalarına rağmen bir mal ya da hizmet satışından kaynaklı olarak vergi ödenmesi durumuyla karşı karşıya kalabilmektedirler. Bu gibi durumlarda, gerçek vergi matrahına ulaşılmasına yönelik olarak, Kanun koyucu Vergi Usul Kanunu'nun 322- 324'üncü maddelerinde çeşitli hükümlere yer vermiştir.

Bu yazımızda, esas itibarıyla Vergi Usul Kanunu'nun (VUK) 324'üncü maddesinde düzenlenen "vazgeçilen alacak" müessesesi açıklanacak olmakla birlikte, konunun daha net anlaşılabilmesi için "vazgeçilen alacak"a paralel bir düzenleme olduğunu düşündüğümüz "değersiz alacak" müessesesine de değinilecektir.

Bu konu ile ilgili düzenlemeler, VUK'un "Alacaklarda ve Sermayede Amortisman" başlığı altında yapılmış olup, alacaklarda amortisman uygulaması; değersiz alacaklar, şüpheli alacaklar ve vazgeçilen alacaklar olarak üçlü bir ayrıma tabi tutulmuştur. Değersiz alacaklarda, bir alacağın ticari ilişkide alacaklı yönünden hangi hallerde değersiz hale geldiği ve zarar olarak dikkate alınabilmesi için gereken şartların üzerinde durulurken; vazgeçilen alacaklarda ise borçlu yönünden uygulanması gereken işlemler üzerinde durulmakta ve bu alacağın borçlu tarafından ne zaman ve nasıl itfa edileceği düzenlenmektedir. Şüpheli alacaklar kısmında ise henüz tahsil olanağı ortadan kalkmamış alacaklar düzenlenmiştir.

### II. Değersiz alacaklar

VUK'un "Değersiz Alacaklar" başlıklı 322'nci maddesi aşağıdaki gibidir:

*"Kazai bir hükme veya kanaat verici bir vesikaya göre tahsiline artık imkan kalmayan alacaklar değersiz alacaktır.*

*Değersiz alacaklar, bu mahiyete girdikleri tarihte tasarruf değerlerini kaybederler ve mukayyet kıymetleri zarara geçirilerek yok edilirler.*

*İşletme hesabı esasına göre defter tutan mükelleflerin bu madde hükmüne giren değersiz alacakları, gider kaydedilmek suretiyle yok edilirler."*

Mezkur maddenin yorumlanmasından anlaşılacağı üzere, bir alacağın değersiz alacak olarak addedilebilmesi için aşağıdaki şartlara dikkat edilmesi gerekmektedir:

- Tahsil edilemeyen alacağın daha önceden hasılat olarak dikkate alınmış olması:

Ticari ve zirai kazançlarda tahakkuk esası geçerli olduğundan tahsil edilemeyen alacağın daha önceden hasılat olarak dikkate alınmış olması gerektiği yönünde

görüşler bulunmaktadır. Nitekim Gelir İdaresi Başkanlığı tarafından verilen çeşitli özelgelere bu yönde görüşler verildiği görülmektedir.

Örneğin 07.04.2014 tarihli ve 84098128-125[6-2012/928]-175 sayılı özalgede, "kredili olarak satılan mal veya hizmetin bedeli hasılat kaydedilmek suretiyle alacaklı tarafından vergi matrahına dahil edilirken, bu alacağın, çeşitli nedenlerle tahsilinin imkansız hale gelmesi durumunda Vergi Usul Kanunu'nda sayılan şartlarla değersiz alacak olarak kaydedilmesi mümkün bulunmakta " şeklinde görüş beyan edilmiştir.

Aynı şekilde şüpheli alacaklarla ilgili olarak Bursa Vergi Dairesi Başkanlığı tarafından verilmiş olan 01.04.2011 tarihli ve B.07:1.GİB.4.16.17.02-VUK-10-78-27 sayılı özalgede de "... bir alacağın ticari ve ziraî kazancın elde edilmesi ve idame ettirilmesi ile ilgili olması için işletme kayıtlarına hasılat olarak girmesi ... gerekir." ifadelerine yer verilmiştir.

Ancak diğer taraftan Kanun hükmünde böyle bir şartta yer verilmediği, bu nedenle hasılat yazılması şartının aranmayacağı yönünde de görüşler bulunmaktadır. Ancak bu tartışmalar daha çok şüpheli alacak konusunda yoğunlaşmıştır. Nitekim aşağıda yer verilen Danıştay kararları da şüpheli alacaklar ile ilgili olmakla birlikte bu yaklaşımın değersiz alacaklara da uygulanabileceği kanaatindeyiz.

Örnek kararlardan ilki Danıştay 4. Dairesinin 15.06.2010 tarihli, Esas No: 2009/2277 ve Karar No: 2010-3654 sayılı kararıdır. Söz konusu kararda "... ticari faaliyetin bir unsuru olan ve icra yoluyla takip edilen alacaklara ilişkin olarak Kanunda öngörülen şüpheli alacak karşılığı ayırma koşulları olayda gerçekleşmiş olup, davacının imzaladığı faktoring sözleşmelerinin geri dönülebilir nitelikte olduğu ve söz konusu alacakların hasılat olarak kayıtlara intikal ettirilmediği gerekçesiyle karşılık ayırlamayacağı ileri sürülerek yapılan tarhiyatta ve bu tarhiyata karşı açılan davayı reddeden Vergi Mahkemesi kararında yasaya uyarlık bulunmamaktadır." ifadelerine yer verilmektedir.

Aynı Daire, 01.12.2014 tarihli ve Esas No: 2011/9550, Karar No: 2014/7465 sayılı kararında da aynı gerekçelerle İdarenin temyiz talebini reddederek, 3. Vergi Mahkemesinin 16.06.2011 tarihli ve Esas No: 2010/603, Karar No: 2011/2746 sayılı kararını onamıştır.

- ▶ Alacağın değersiz alacak olarak değerlendirilip zarar yazılabilmesi için iş ile ilgisinin bulunması, kısacası ticari ve ziraî kazancın elde edilmesi ve idame ettirilmesi ile ilgili olması gerekmektedir. Bunun yanında alacağın gerçek bir faaliyete dayanması gerekir. Bu kapsamda işletmenin gerçek bir faaliyetine dayanmayan, ticari iş ve işletme ile ilgisi bulunmayan, işletmenin kârını etkilemeyen, işletme sahibinin şahsi nitelikteki alacaklarının değersiz hale gelmeleri durumunda bu nitelikteki alacakların gider kaydedilmesi mümkün değildir.

Nitekim bu hususta Danıştay Dördüncü Dairesinin 25/11/1976 gün ve 1976/1927 Esas ve 1976/3085 Karar Sayılı kararı "*Şüpheli alacak karşılığı ayrılarak gider yazılması kabul edilmeyen ticari mahiyette olmayan alacaklar için, değersiz alacak olarak gider yazılması da mümkün değildir*" şeklindedir.

- ▶ Yasal düzenleme gereği, tahsil edilemeyen ve tahsil edilme olanağının bulunmadığı konusunda yargı kararı veya ispatlayıcı belge bulunan alacağın, tahsil olanağının ortadan kalktığı tarihte ilgili sonuç hesabına intikal ettirilmesi gerekir. Çünkü VUK'un 322'nci maddesinde "*....değersiz alacaklar bu mahiyette girdikleri tarihte....*" denilmektedir.<sup>1</sup>
- ▶ Değersiz alacak; kaybedilmiş, tahsiline artık imkân kalmamış, değeri sıfıra inmiş bir alacaktır. Nitekim mezkur maddede yer alan "*...yok edilirler*" ifadesinden anlaşılması gereken bir alacağın değersiz hale gelmesi, bu surette artık o alacağın tahsil imkanının kalmadığı konusunun kesinleşmesidir.

Görüldüğü üzere değersiz alacak; kaybedilmiş, tahsiline artık imkân kalmamış, değeri sıfıra inmiş bir alacak olup, kanuni düzenlemeye göre alacağın tahsil imkanının kalmadığının, kazai bir hükümle veya kanaat verici bir vesika ile tevsik edilmesi icap etmektedir.

Kazai bir hükümden anlaşılması gereken, alacağın tahsili için kanun yollarına başvurulmuş olması, icra takibinin yapılmış bulunması, bu müracaatlar ve takipler sonunda, alacağın ödenmeyeceğine veya paranın talep edilmesinin imkansız olduğuna hâkim tarafından hükmedilmiş olmasıdır.

Kanaat verici vesika teriminden ise ödemeyi imkânsız hale getirmiş hal ve sebepler sonucu ortaya çıkmış belgeler anlaşılmalıdır. Kanaat verici vesikalar kanunda tanımlanmış olmamakla beraber, uygulamada görüş birliği bulunan bazı vesikalar şunlardır:<sup>2</sup>

- ▶ Alaktan vazgeçildiğine ilişkin konkordato anlaşması,
- ▶ Mahkeme huzurunda alaktan vazgeçildiğine ilişkin düzenlenmiş belgeler,
- ▶ İcra memurluğu tarafından düzenlenmiş, borçlunun adresinin saptanamaması nedeniyle icra takibat dosyasının kaldırıldığını ve yasal süresi içerisinde yenileme talebinde de bulunulmadığını gösteren yazı,
- ▶ Borçlunun dolandırıcılıktan mahkum olması ve herhangi bir malvarlığının olmadığını gösteren resmi belgeler,
- ▶ Ticaret mahkemesince borçlu hakkında verilmiş ve ilgili masa tarafından tasfiyeye tabi tutulmuş bulunan iflas kararına ilişkin belgeler,
- ▶ Borçlunun icra takibine ilişkin davayı kazandığına dair belgeler,
- ▶ Gerek doğuşu gerekse vazgeçilmesi bakımından belli ve inandırıcı sebepleri olmak şartıyla alaktan vazgeçildiğini gösteren anlaşmalar (Alacaklının tek taraflı irade beyanı ile alınmasından vazgeçilen alacakların, değersiz alacak olarak zarar kaydı mümkün değildir),
- ▶ Borçlunun mal varlığını bırakmadan öldüğüne ilişkin resmi belgeler.

<sup>1</sup> BAKBAK, Bora, Vergi Usul Kanununa Göre Değersiz Alacaklar ve Vazgeçilen Alacaklar, www.ismmo.org.tr

<sup>2</sup> Gelir İdaresi Başkanlığının 21.06.2012 tarihli ve B.07.1.GİB.4.34.19.02-019.01.1952 sayılı muktesasında, uygulamada görüş birliği bulunan kanaat verici vesika örneklerinden pek çoğu yer almaktadır.

Buna ilaveten, Gelir İdaresi Başkanlığı tarafından verilen, 02.11.2009 tarihli ve B.07.1.GİB.0.01.29/2978-322-68 sayılı özalgede de benzer vesikalara yer verilmiştir. Söz konusu özalgede ayrıca kanaat verici vesika olarak kabul edilemeyecek olan bazı belgelerle ilgili açıklamalar da yapılmıştır. Buna göre;

- Şirketin avukatının alacağın takibi için yapılan işlemlerin akamete uğradığı (sonuçsuz kaldığı) yolundaki görüşü,
- İcra müdürlüğünden alacaklının talebiyle alınan ve o güne dek herhangi bir tahsilat yapılmadığına dair derkenar (yazıyla eklenen ifade),
- Aciz vesikası,

alacağın değersiz hale geldiğinin göstergesi olarak kabul edilmemektedir.

Bu noktada hatırlatmak isteriz ki, alacağın tahsil güçlüğünün objektif ve inandırıcı belgelerle ortaya konması değersiz alacak uygulaması bakımından büyük önem taşımaktadır. Aksi takdirde alacakların tahsilinin mümkün olmadığı takdirde mükellefe bırakılmış olur. Böyle bir boşluk bırakmamak amacıyla Kanun koyucu değersiz hale geldiği ileri sürülen alacağın ciddi olarak takip edildiğine ilişkin çabaların kazai bir hüküm veya kanaat verici bir vesika ile tevsikini öngörmüştür.

### III. Vazgeçilen alacaklar

Alacaklısı tarafından değersiz alacak niteliğine sahip olan alacakların borçlusunu için vazgeçilen alacak niteliğindedir. Yukarıda da belirtildiği üzere, VUK'un 324'üncü maddesinde, bu durumda borçlu yönünden uygulanması gereken işlemler düzenlenmiştir. Söz konusu madde aşağıdaki gibidir:

*"Konkordato veya sulh yoluyla alınmasından vazgeçilen alacaklar, borçlunun defterlerinde özel bir karşılık hesabına alınır. Bu hesabın muhteviyatı alaktan vazgeçildiği yılın sonundan başlayarak üç yıl içinde zararlarla itfa edilmediği takdirde kâr hesabına naklolunur."*

VUK'da vazgeçilen alacakların ayrı bir madde ile düzenlenmiş olmasının temel amacı, bu tür alacaklarda borçlu yönünden uygulanması istenen işlemin belirlenmesidir. VUK'un 324'üncü maddesinde "konkordato veya sulh yoluyla alınmasından vazgeçilen alacaklar" olarak tanımlanan alacakların esasen, "kanaat verici vesika" olmaları nedeniyle, VUK'un 322'nci maddesine göre değersiz alacaklar olarak değerlendirilmesi mümkündür.<sup>3</sup>

Nitekim, Hesap Uzmanları Kurulu Danışma Komisyonu'nun 20.03.1972 tarihli bir kararında aşağıdaki ifade yer almaktadır:

*"Alacaklarda amortisman o alacağın tasarruf değerinin kaybolması halinde mümkündür. Bunun dışında bir itfa mekanizması düşünülemez. Kanun koyucu alacakların amortismanında iki şekil kabul etmiştir. Bunlardan biri değersiz alacaklar diğeri ise şüpheli alacaklardır. Kazai bir hükme ve kanaat getirici bir vesikaya göre tahsiline artık imkan kalmayan bir alaktan vazgeçme hali 322'nci maddenin içindedir. Kanun*

*koyucu 322'nci maddeye göre vazgeçme yolu ile değersiz olan bir alacağın alacaklısı tarafından zarar yazılmasını kabul ederken karşı tarafı da düşünmüş ve bunun borçlu tarafından kâra alınmasını istemiştir. Bu sebeple 324'üncü madde vazgeçilen alacağın borçlunun defterlerinde ne şekilde gösterileceğini hükme bağlamaktadır. Bu madde diğeri bir itfa maddesi olmadığı gibi alacaklı ile de ilgili değildir."*

Buna ilaveten, Gelir İdaresi Başkanlığı tarafından verilen, 21.06.2012 tarihli ve B.07.1.GİB.4.34.19.02-019.01.1952 sayılı özalgede, "Anılan Kanun'un 'Vazgeçilen Alacaklar' başlıklı 324'üncü maddesinde 'Konkordato veya sulh yoluyla alınmasından vazgeçilen alacaklar, borçlunun defterlerinde özel bir karşılık hesabına alınır. Bu hesabın muhteviyatı alaktan vazgeçildiği yılın sonundan başlayarak üç yıl içinde zararlarla itfa edilmediği takdirde kâr hesabına naklolunur.' hükmüne yer verilmiştir. Madde metninden de anlaşılacağı üzere vazgeçilen alacaklar için borçlu tarafından karşılık ayrılması öngörülmüş olup alacaklı için herhangi bir düzenlemeye yer verilmemiştir.

*Bu itibarla, hizmet taahhüdü karşılığı olarak navlun avansı ödemesinde bulunduğunuz şirketin, taahhüdünü yerine getirmemesi ve 2011 yılında faaliyeti durdurması nedeniyle tahsil imkânı kalmadığını belirttiğiniz alacağınız için yukarıda açıklaması yapılan madde hükümlerini yerine getirdiğiniz takdirde Vergi Usul Kanunu'nun 322 veya 323'üncü maddelerine göre hareket etmeniz mümkün bulunmaktadır. Anılan Kanun'un 324'üncü maddesinde ise vazgeçilen alacaklar için borçlu tarafından karşılık ayrılması öngörülmüş olup alacaklı için herhangi bir düzenlemeye yer verilmemesi nedeniyle anılan madde hükmünün durumunuza uygulanabilmesi mümkün bulunmamaktadır."*

şeklinde görüş beyan edilmiştir.

Madde metninde açıkça ifade edilmemiş olmakla birlikte, vazgeçilen alacak müessesesinin en önemli şartlarından bir tanesinin borçlunun mali zorluk içerisinde olması olduğunu düşünüyoruz. Diğeri bir ifade ile borçlunun borcunu ifa edememesinin sebebinin imkansızlık olduğunu kanıtlanmasının, alacağın vazgeçilen alacak niteliğini kazanması için büyük önem arz ettiği kanaatindeyiz. Aksi halde, mali zorluk içerisindeki borçluya kolaylık sağlamak amacıyla ihdas edilmiş bu müessesesinin, özellikle ilişkili firmalar arasında, kötüye kullanımına kapı açılmış olmaktadır. Zira bu müessese ile borçluya bir gelir unsurunu öteleme ve/veya zarar ile mahsup etme imkanı sağlanmaktadır.

Vazgeçilen alacak müessesesi ile ilgili iki önemli husus olan tahsil imkansızlığı ve üç yıllık sürenin hangi yıldan başlayacağı durumları ile ilgili Gelir İdaresi Başkanlığı tarafından verilen, 07.04.2014 tarihli ve 84098128-125[6-2012/928]-175 sayılı özalgede,

*"Bu hüküm ve açıklamalardan da anlaşılacağı üzere, kredili olarak satılan mal veya hizmetin bedeli hasılat kaydedilmek suretiyle alacaklı tarafından vergi matrahına dahil edilirken, bu alacağın, çeşitli nedenlerle tahsilinin imkansız hale gelmesi durumunda Vergi Usul Kanunu'nda sayılan şartlarla değersiz alacak olarak kaydedilmesi mümkün bulunmakta, borçlu ise ödemeyeceği tutar için karşılık hesabı açmakta ve üç*

<sup>3</sup> BULUT, Nusret, KONAK, Özcan, "Sorular&Yanıtlar - Vergi Hukuku", Vergi Dünyası S.5, Ekim 2009

yıllık sürede zararlar mahsup edilemeyen tutar kâr hesabına aktarılmaktadır. Örneğin 2011 yılında karşılık hesabına alınan tutarların 2011-2012-2013 hesap dönemine ait zararlar mahsup edilmesi, zararlar itfa edilemeyen özel karşılık tutarlarının ise üçüncü yılın sonunda (2013) kâr hesaplarına intikal ettirilmesi gerekmektedir.

Öte yandan, Vergi Usul Kanunu'nun 324'üncü maddesinin gerekçesinde; alacaklıların, iflas halinde veya mali müzayaka durumunda bulunan ve borçlarını ödeyemeyecek hale gelen mükelleflerden olan alacaklılarından konkordato veya sulh yoluyla kısmen veya tamamen vazgeçmeleri halinde, vazgeçilen alacağın borçlu kurum tarafından 3 yıl içinde zararlar itfa edilmesi kaydıyla kâr sayılmayacağı belirtilmiştir.

Dolayısıyla, borcun ticari işlemlerden kaynaklanan bir borç niteliği taşıması ve şirketinizin iflas veya mali zorluk nedeniyle borçlarını ödeyemeyecek duruma gelmiş olması halinde vazgeçilen alacak için karşılık ayrılması mümkün olup şirketiniz tarafından özel karşılık hesabına alınan tutarların 2011-2012-2013 hesap dönemine ait zararlar mahsup edilmesi, zararlar itfa edilemeyen özel karşılık tutarlarının ise üçüncü yılın sonunda (2013) kâr hesaplarına intikal ettirilmesi gerekmektedir."

şeklinde görüş beyan edilmiştir.

Özelgeden de görülebileceği üzere Mali İdarenin de konuya yaklaşımı görüşümüze paralellik göstermektedir. Bahsi geçen 07.04.2014 tarihli ve 84098128-125[6-2012/928]-175 sayılı özelgede, VUK'un 324'ncü maddesinin gerekçesine gidilmiş ve alacaklıların iflas halinde veya mâli müzayaka durumunda bulunan ve borçlarını ödeyemeyecek hale gelen mükelleflerden olan alacaklılarından konkordato veya sulh yoluyla kısmen veya tamamen vazgeçmeleri halinde, vazgeçilen alacağın borçlu kurum tarafından 3 yıl içinde zararlar itfa edilmesi kaydıyla kâr sayılmayacağı belirtilmiştir.

Madde hükmünde de belirtildiği üzere, sadece konkordato ya da sulh yoluyla tahsilinden vazgeçilen alacaklar VUK'un 324'üncü maddesi kapsamına dahil olabilmektedir. Bu noktada mezkur maddede geçen "sulh" ve "konkordato" kavramlarının neler olduğuna değinmekte fayda bulunmaktadır.

Konkordato, ödeme güçlüğü içinde bulunan borçlunun alacaklılar ile yargı önünde anlaşmak suretiyle borcun anlaşılabilir kısmının ödenmesinden kurtulduğu bir sistem olup, konkordatoya ilişkin düzenlemeler İcra ve İflas Kanunu'nun 285 ve 309'uncu maddelerinde yapılmış bulunmaktadır. Konkordato anlaşmasının geçerli olabilmesi için alacaklıların üçte ikisine isabet eden kısım tarafından imzalanmış olması gerekmektedir. Kısacası konkordatoda borçlunun zor durumda olma hali ve alacağın tahsilinin imkansız olma hali açıktır.

Sulh kavramı ise 04.02.2011 tarihli Resmi Gazete'de yayımlanan 6100 sayılı Hukuk Muhakemeleri Kanunu'nda (HMK) tanımlanmış olup bu Kanun öncesinde literatür ve yargı kararları ışığında çeşitli tanımlamalar yapılmaktaydı. Mezkur Kanun'un 313'üncü maddesinde, sulhun görülmekte olan bir davada, tarafların aralarındaki uyuşmazlığı kısmen veya tamamen sona erdirmek amacıyla, mahkeme huzurunda yapmış oldukları bir sözleşme olduğu, ancak tarafların üzerinde serbestçe tasarruf

edebilecekleri uyuşmazlıkları konu alan davalarda yapılabileceği, dava konusunun dışında kalan hususların da sulhun kapsamına dâhil edilebileceği ve şartla bağlı olarak da yapılabileceği hüküm altına alınmıştır.

Sulh yolu alacağın normal takip sonunda tahsil edilemeyecek olmasına bağlıdır. HMK'nın 313'üncü maddesinde "**tarafların aralarındaki uyuşmazlığı**" hükmüyle de alacağın normal takip sonunda tahsil edilememesi durumunda sulh yoluna başvurulması gerektiği anlaşılmaktadır. Dolayısıyla imkânsızlık halinin sulh yolunda aranması ticari hayatın gerçeklerinin doğal bir gereğidir.

Yukarıda yer verilen açıklamalardan da anlaşılacağı üzere, konkordato, tahsil imkansızlığı hali açıktır. Bu durumun sulh yolunda da aranması madde mantığının ve maddenin "**konkordato veya sulh**" müesseseleri biçiminde düzenlenmiş olmasından kaynaklı olan bir zorunluluktur.

#### IV. Sonuç

Yazımızda öteden beri tartışmalara konu olan "vazgeçilen alacak" müessesesine yer verilmiş olup, konu Gelir İdaresi Başkanlığı tarafından verilen güncel muktezalar ile tekrar yorumlanmaya çalışılmıştır.

Özetle, VUK'un 324'üncü maddesinde düzenlenen "vazgeçilen alacak" müessesesinin 322'nci maddede düzenlenen "değersiz alacak" müessesesinin borçlu tarafındaki yansıması olduğu, dolayısıyla vazgeçilen alaktan bahsedilebilmesi ve doğan gelir unsurunun 3 yıl ötelenebilmesi ve/veya zarar ile mahsup edilebilmesi için Maliye Bakanlığı'nın da bu konuda vermiş olduğu görüşler çerçevesinde alacağın tahsilinin imkansız olması, borçlunun mali zorluk sebebiyle borçların ödenemeyecek duruma gelmiş olması ve bu hususun konkordato veya sulh yolları ile tevsik edilebilir olması gerektiği kanaatindeyiz.

#### Kaynakça:

- [1] Gelir İdaresi Başkanlığının 21.06.2012 tarihli ve B.07.1.G İB.4.34.19.02-019.01.1952 sayılı muktezası
- [2] Gelir İdaresi Başkanlığının 07.04.2014 tarihli ve 84098128-125[6-2012/928]-175 sayılı muktezası
- [3] Gelir İdaresi Başkanlığının 17.04.2014 tarihli ve 11395140-105[322-2012/VUK-1-...]-1015 sayılı muktezası
- [4] Gelir İdaresi Başkanlığının 02.11.2009 tarihli ve B.07.1.GİB.0.01.29/2978-322-68 sayılı muktezası
- [5] Danıştay Dördüncü Dairesinin 25/11/1976 tarihli kararı, Esas No: 1976/1927, Karar No: 1976/3085
- [6] 12.01.2011 tarihinde kabul edilen 6100 sayılı Kanun 04.02.2011 tarihli Resmi Gazete'de yayımlanmıştır.
- [7] ŞAHİN, Tuğba, "Dönem Sonu İşlemleri: Vergi Hukukunda Değersiz Alacak Ve Vazgeçilen Alacak Kavramları " Vergide Gündem Dergisi, Şubat, 2005
- [8] BAKBAK, Bora, Vergi Usul Kanununa Göre Değersiz Alacaklar ve Vazgeçilen Alacaklar, www.ismmmo.org.tr



- [9] Erkan, Mehmet; "Vergi Hukukunda Değersiz ve Vazgeçilen Alacaklar", Vergi Dünyası, S. 232, Aralık 2000
- [10] Gelir İdaresi Başkanlığının 21.02.2012 tarihli ve B.07.1.G İB.4.34.19.02-019.01-677 sayılı muktezası
- [11] YÜCEL, Mehmet, "Vergi Usul Kanunu'na Göre Değersiz Alacaklar, Değersiz Alacak Yoluyla Gider Yazılabilme Koşulları, Özellik Arz Eden Hususlar ve Muhasebeleştirilmesi", İSMMMO, Mali Çözüm, Mayıs-Haziran, 2011
- [12] "Değersiz ve Vazgeçilen Alacaklar Hakkında Açıklamalar ve Muhasebeleştirme Usulleri" ,www.vergi.tc/
- [13] ÖZBALCI, Yılmaz, Vergi Usul Kanunu Yorum ve Açıklamaları, Ankara 2004, s. 847.
- [14] ÖZYER, Mehmet Ali, Açıklama ve Örneklerle Vergi Usul Kanunu Açıklamaları Uygulaması, Temmuz, 2014
- [15] KILINÇ, Melike, Şüpheli Ticari Alacak Karşılıkları ve Değersiz Alacaklarda Gelinen Son Nokta, Vergide Gündem Dergisi, Ekim, 2010
- [16] Yargıç, Bora, Vergi Usul Kanunu'nda Değersiz ve Vazgeçilen Alacak Uygulaması, Vergide Gündem Dergisi, Ocak, 2009
- [17] Danıştay Dördüncü Dairesinin 01.12.2014 tarihli kararı, Esas No: 2011/9550, Karar No: 2014/7465



## **Taxation of foreign exchange lover nation**

In a mafia TV series once very popular, the director in charge of financial affairs of the council that governed the country had said “these people won’t ever get enough of dollars”. Our chronic foreign exchange deficiency that has lasted for centuries has resurfaced, due to the policies of the American Central Bank according to some, due to our internal dissatisfaction according to others. In the past one and a half year, American Dollar has valued by thirty per cent against Turkish Lira.

### **Valuation**

Under the Tax Procedures Law, valuation is the assessment and determination of economic assets in relation with the calculation of tax bases. All assets measurable with money are affected by the relativity theory, just like everything else in the universe. The value that an asset possesses may change depending on the situation and the time, which affects the tax to be accrued. To develop a standard, the Legislator designated eight valuation methods while regulating the principles of taxation.

### **Foreign currencies**

Under the article 280 of the Tax Procedures Law, foreign currencies shall be valued at the market value. If it is understood that the establishment of the market value involves collusion, the purchase value shall be used instead of the market value. If the foreign currency has no value in the market, the rate applicable to the valuation shall be determined by the Ministry of Finance. Since there is no official foreign exchange market in Turkey, the Ministry of Finance declared in the Income Tax General Communiqué series no. 217 that it published that the valuation procedures to be applied in advance tax periods shall be based on the foreign exchange buying rates of the Central Bank of Turkey. At yearends on the other hand, the Ministry of Finance announces its own rates to taxpayers with the communiqués published yearly. The rate applicable to foreign currencies in the determination of the corporate tax base (for taxpayers operating in the normal fiscal period) are the rates to be declared by the Ministry of Finance for the last day of the year.

### **Foreign currency checks, deeds and rediscount procedures**

Foreign currency checks and deeds are treated as foreign currencies while being subject to valuation. Furthermore, the principles for valuation of receivables and payables stipulated under the articles 281 and 285 of the Tax Procedures Law should also be taken into account, since foreign exchange deeds cover the documentation and valuation of receivables-payables. While it is not obligatory, taxpayers may subject their receivables and payables with deeds (including checks) to rediscount, provided that the conditions specified in the Tax Procedures Law are fulfilled.

While there is no doubt regarding the rediscount limits applicable to checks and deeds in Turkish Lira, taxpayers have hesitations regarding the interest rate they would use if they would like to apply rediscount to foreign exchange deeds in foreign currency. The secret lies in the article 280 of the Tax Procedures Law. The Law stipulates that the LIBOR rate shall be taken into account in case the interest rate is not specified while reducing the checks and deeds in foreign currency to the valuation day.

## **Inventories**

The Tax Procedures Law stipulates that commodities that are purchased or manufactured shall be valued at their cost price. The article 262 of the same Law on the other hand stipulates that the term cost price refers to the "sum total of the payments made to acquire or increase the value of an economic asset, as well as miscellaneous expenses related to these payments." As per the Tax Procedures Law General Communiqué series no. 238, exchange rate differences arising until the date when the goods are purchased and included in the enterprise's inventories must be included in the cost and shall not be revalued at the end of the period.

The rate that should be taken into account for imported inventories varies depending on the type of importation. For example, in advance imports, the rate on the payment date should be used, while the rate on the date of nationalization of the goods should be used as the rate of valuation in imports made under the cash against goods or cash against documents methods.

## **Foreign currency advances**

Whether foreign currency advances should be valued was a very old debate. The Fiscal Authority gave the final say from the administrative aspect, through the tax rulings issued in recent years. Finally, they stated their opinion in the tax ruling no. 64597866-105[280-2014]-122 dated 24.07.2014 that advances are in the nature of payables or receivables depending on their character and must be valued in accordance with the provisions of the Tax Procedures Law.

## **Investments and fixed assets**

Of the exchange rate differences arising due to valuation of debts pertaining to fixed assets purchased in foreign currency or during the import of fixed assets from foreign countries, those arising until the end of the period when fixed assets are acquired must be depreciated by being included in the cost of the asset, as per the Tax Procedures Law General Communiqués series no. 163 and 334.

Accordingly, the part pertaining to the first year of the exchange rate differences arising due to the import of fixed assets through foreign currency loans from foreign countries, as well as interest expenses pertaining to loans used in financing investments must be included in the cost, while those pertaining to the period after capitalization can either be booked directly as expense or depreciated by being included in the cost, depending on the choice of taxpayers. As to favorable exchange rate differences, the part arising until the end of the period when the capitalization process is realized should be associated with the cost, while those pertaining to the period after capitalization should be treated as foreign exchange income or depreciated by being deducted from the cost.

Furthermore, the taxpayer should continue whatever method he preferred initially in the following periods.

## **Exchange rate difference invoices and VAT**

It is undoubtedly clear according to our legislation that the exchange rate differences arising in deliveries performed in foreign currency with each other by Turkish resident entities are subject to VAT and the exchange rate differences arising as a result of mutual invoicing processes must be booked. However, it is known that there are hesitations in cases where one of the parties is a foreign company.

The liability to calculate VAT for exchange rate differences, which were explained in secondary legislation, i.e. a communiqué, while not being listed in the constituents of the tax base under the VAT Law, used to be a matter of debate for a long time. According to the established practice, for exchange rate differences that were not essentially in the nature of an income for non-resident persons and entities, the Turkish resident persons and entities would subject the favorable and unfavorable exchange rate differences to assessment for VAT purposes, through mutual invoicing. The explanation in the Communiqué is also essentially applicable to domestic transactions.

In the VAT General Application Communiqué series no. 1, it is stated, "If the amount is partially or wholly paid after the date when the event giving rise to taxation occurred in transactions where the price is arranged in foreign currency or indexed to foreign currency, exchange rate differences arising in the seller's favor are essentially in the nature of late charges and should be taxed as an element of the tax base.

Accordingly, sellers and buyers must issue an invoice to the buyer or seller or the exchange rate differences arising in their favor between the date of delivery or service and the date of collecting the price, and calculate VAT through internal percentage at the rate applicable on the date when the delivery and the service is performed. In case an exchange rate difference in the favor of the buyer arises on the date of collection of the amount, the buyer must issue an invoice to the seller based on the amount of the exchange rate difference and calculate VAT at the rate applicable on the date when the delivery and service is performed. VAT shall not be calculated on the exchange rate differences arising as a result of revaluations made as per the Tax Procedures Law at year-ends and advance tax periods."

The statement in the Communiqué has raised the risk of tax inspectors' criticizing taxpayers on the grounds that VAT should be calculated on exchange rate differences arising from international payments.

## **Conclusion**

In import-based economies, rising exchange rates increase input prices, and the higher costs increase the prices of goods and services that are the "input" of consumers. This is what we call inflation. High rates increase the cost of investment of an economy that is dependent on external sources in technology. The longer time of recovery of the cost discourages enterprises from making investments. Everyone thinks on the short run. And then there is no citizen to mortgage their lives on a concrete floor of 100 square meters in that economy.

# Waived receivables as per the Tax Procedures Law and specific issues regarding these receivables

## I. Introduction

As a natural consequence of the accrual principle, which is applicable to the determination of business profits, taxpayers may have to pay tax resulting from the sale of a good or service even if its cost has not been collected, in the sales of goods and services on credit. With respect to the calculation of the actual tax base in such situations, the Legislator provides various provisions in the articles 322-324 of the Tax Procedures Law.

In this article, we will discuss the "waived receivable" practice essentially regulated under the article 324 of the Tax Procedures Law (TPL), while also addressing the "bad debt" practice that we think to be parallel with the "waived receivable" practice in order to ensure better comprehension of the issue.

Regulations on this matter are made under the title "Depreciation in Receivables and Capital" of the TPL and the depreciation application in receivables is divided into three groups as bad debts, doubtful receivables and waived receivables.

## II. Bad debts

The article 322 of the TPL titled "Bad Debts" is as follows:

*"Receivables which are no longer collectible according to a court decision or a decisive document are bad debts.*

*Bad debts lose their disposal value on the date they gain this nature and are written off by being recorded as loss over their registered values.*

*Taxpayers who keep books according to the operation account principle shall write off their bad debts in the scope of this article by booking them as expense."*

As it can be understood from the interpretation of this article, the following conditions should be taken into account in order to treat a receivable as bad debt:

- ▶ The receivable that cannot be collected should be previously treated as revenue:

There are opinions according to which the uncollectible receivable should be previously treated as revenue, since the accrual principle is applicable to commercial and agricultural gains. It is also observed that the Revenue Administration adopts this view in various tax rulings.

For example, in the tax ruling no. 84098128-125[6-2012/928]-175 dated 07.04.2014, it is stated, "in case the price of the good or service sold on credit, previously included in the tax base by the creditor by being booked as revenue, is no longer collectible due to various reasons, it can be booked as bad debt under the conditions specified in the Tax Procedures Law."

Similarly, in a tax ruling no. B.07:1.GİB.4.16.17.02-VUK-10-78-27 dated 01.04.2011 issued by Bursa Tax Office Directorate regarding doubtful receivables, it is stated "...in order for a receivable to be related with the generation and maintenance of commercial and agricultural gains, it should be included as revenue in the enterprise's records".

However, there are also opinions according to which there is no such condition in the Law and therefore the condition for being booked as revenue shall not be required. However, these debates are focused rather on doubtful receivables. The following State Council decisions are also about doubtful receivables, while we are of the opinion that this approach is applicable to bad debts as well.

The first decision among the example decisions is the Decision dated 15.06.2010 with the file no. 2009/2277 and Decision No: 2010-3654, taken by the 4th Chamber of the State Council. It is stated in this decision, "...with respect to receivables which are a part of commercial activity and which are followed up through executive proceedings, the conditions for setting aside provisions for doubtful receivables that are prescribed in the Law have been realized in the material event and the assessment imposed based on the argument that the factoring agreements signed by the plaintiff are reversible and provisions could not be set aside on the grounds that the said receivables were not booked as revenue, as well as the Tax Court decision dismissing the case filed against this assessment, are not lawful."

The same Chamber rejected the Administration's appeal request on the same grounds in its decision dated 01.12.2014 with the File No: 2011/9550 and Decision No: 2014/7465, approving the decision dated 16.06.2011 with the File No: 2010/603 and Decision No: 2011/2746 of the 3rd Tax Court.

- ▶ In order to be able to treat the receivable as bad debt and book it as loss, it should be related with the business; briefly, it should be related with the generation and maintenance of commercial and agricultural gains. In addition, the receivable should be based on an actual activity of the enterprise.

It is also stipulated in the decision dated 25/11/1976 file no. 1976/1927 and decision no. 1976/3085 taken by the 4th Chamber of the State Council regarding the issue that, *"Receivables that are not of commercial character, which cannot be booked as expense by setting aside provisions for doubtful receivables, may not be booked as expense as bad debts either."*

- ▶ According to the legal regulation, the receivable which cannot be collected and for which there is a judicial decision or conclusive document that it is not collectible must be booked under the related final account on the date when it is no longer collectible, since it is stated in the article 322 of the TPL that “...on the date when bad debts gain this character...”.<sup>1</sup>
- ▶ Bad debts are receivables that are lost, no longer collectible and with zero value. The term “...annihilated” used in this article refers to the loss of value of a receivable and finalization of the fact that the receivable is thus no longer collectible.

Apparently, in the bad debt practice, the fact that the receivable is no longer collectible must be substantiated based on a judicial rule or conclusive document according to the legal regulation.

The term judicial rule means that legal remedies have been sought for collecting the receivable, the executive proceedings have been initiated, but at the end of these applications and proceedings, it has been ruled by a judge that the receivable will not be paid or it is impossible to claim the money.

The term conclusive document on the other hand refers to documents drawn up as a result of situations and reasons that rendered the payment impossible.

Although conclusive documents are not described in the law, some documents agreed upon in practice are as follows:<sup>2</sup>

- ▶ Contract on the arrangement of bankruptcy, which indicates waiving of the receivable
- ▶ Documents issued about waiving of the receivable before court,
- ▶ Letter from the execution office, which indicates that the execution proceedings have been ceased due to failure to identify the debtor’s address and no renewal requests have been made within the statutory timeframe,
- ▶ Official documents and other items that document the conviction of the debtor for fraud and that he has no property,
- ▶ Documents regarding the bankruptcy decision which is taken by the Court of Commerce for the debtor and liquidated by the relevant department.
- ▶ Court decision indicating that the debtor won the lawsuit filed by the creditor,
- ▶ Agreements that indicate waiving of the receivable, provided that they provide specific and convincing reasons both for arising and waiving of the debt, (Receivables waived upon the unilateral declaration of will by the creditor may not be booked as loss as bad debt.)
- ▶ Official documents regarding the death of the debtor without bequeathing any property.

In addition, similar documents are also specified in the tax ruling no. B.07.1.GİB.0.01.29/2978-322-68 dated 02.11.2009 published by the Revenue Administration. The tax ruling provides explanations regarding some documents which shall not be accepted as conclusive documents. Accordingly:

- ▶ The opinion of the company’s attorney, according to which the procedures applied for following up the receivables have failed (have not yielded any results),
- ▶ Annotation (a statement added in writing) that is obtained from the Executive Office upon the creditor’s demand and that indicates that no collection was made until that date,
- ▶ Certificate of insolvency,

are not considered as indicators that the receivable has become a bad debt.

At this point, we would like to remind you that it is extremely significant to demonstrate the difficulty to collect the receivables through objective and convincing documents in terms of the bad debt practice. Otherwise, the possibility of collecting the receivables would be at the taxpayer’s discretion.

### III. Waived receivables

According to our opinion, receivables that are in the nature of bad debts for the creditor are in the nature of waived receivables for the debtor. As mentioned above, the article 324 of the TPL arranges the procedures that should be applied in terms of the debtor in this case. The article is as follows:

*“Receivables whose collection is cancelled through a bankruptcy agreement or peace agreement shall be entered in a special provisions account in the debtor’s books. The content of this account shall be transferred to the profit account unless depreciated with loss in three years starting from the end of the year when the receivable was waived.”*

The main purpose of stipulating waived receivables under a separate article in the TPL is to determine the practice intended to be implemented in terms of the debtor in case of such receivables. Since the receivables defined as “receivables whose collection is cancelled through a bankruptcy agreement or peace agreement” under the article 324 of the TPL are essentially “conclusive documents”, they could be treated as bad debts as per the article 322 of the TPL.<sup>3</sup>

The decision dated 20.03.1972 of the Tax Inspectors Board Advisory Commission states as follows:

*“The situation of waiving a receivable that is no longer collectible as per a judicial decision and conclusive document is covered by the article 322. While accepting that a receivable that has become a bad debt upon the cancellation*

<sup>1</sup> BAKBAK, Bora, Vergi Usul Kanununa Göre Değişir Alacaklar ve Vazgeçilen Alacaklar, www.ismmo.org.tr

<sup>2</sup> In the tax ruling no. B.07.1.GİB.4.34.19.02-019.01.1952 dated 21.06.2012 of the Revenue Administration, there are many examples for conclusive documents agreed upon in practice.

<sup>3</sup> BULUT, Nusret, KONAK, Özcan, “Sorular&Yanıtlar - Vergi Hukuku”, Vergi Dünyası pg.5, October 2009

can be written off by the creditor under the article 322, the Legislator also considered the opposite party, demanding the debtor to include these amounts in the profit. Therefore, the article 324 stipulates how the waived receivables should be shown in the debtor's books. This article is not regarding depreciation, nor does it concern the creditor."

In addition, in the tax ruling no. B.07.1.G İB.4.34.19.02-019.01.1952 dated 21.06.2012 issued by the Revenue Administration, the provisions of the article 324 of the TPL are provided and it is stated, "In case you fulfill the provisions of the article explained above for your receivables stated to be no longer collectible, you may act in accordance with the articles 322 or 323 of the Tax Procedures Law. The article 324 of the said Law on the other hand prescribes that the debtor should set aside provisions for waived receivables, while not providing any regulations for the creditor. Therefore, the provision of this article is not applicable to your situation."

Although not explicitly stated in the wording of the article, we think that one of the most important conditions for the waived receivable practice is that the debtor should be in financial difficulty. In other words, we are of the opinion that it is extremely important to prove that the debtor cannot pay off his debt due to financial difficulties, in order for the receivable to gain the nature of waived receivables. Otherwise, this practice, which is established for the purpose of providing convenience to the debtor in financial difficulty, could be abused particularly among related companies, since this practice allows an income element to be deferred and/or offset against loss by the debtor.

In the tax ruling no. 84098128-125[6-2012/928]-175 dated 07.04.2014 issued by the Revenue Administration with respect to the impossibility of collection and the year as of which the three-year timeframe starts, which are the two most important issues regarding the waived receivable practice, it is stated:

*"Therefore, it is possible to set aside provisions for the waived receivables, in case the debt results from business transactions and your company became unable to pay off its debts due to bankruptcy or financial difficulties. The amounts entered under the special provisions account by your company should be offset against the losses of the fiscal period 2011-2012-2013, while the special provision amounts not depreciable by loss should be transferred to profit accounts at the end of the third year (2013)"*

As it can be seen in the tax ruling, the Fiscal Authority's approach towards the matter is parallel with our view. In the said tax ruling dated 07.04.2014 no. 84098128-125[6-2012/928]-175, the reason of the article 324 of the TPL is explained and it is stated that in cases where creditors partially or wholly waive their receivables due from taxpayers who are bankrupt or in financial difficulty and who can no longer pay off their debts, through bankruptcy agreement or peace agreement, the waived receivable shall not be treated as profit on the condition that it is depreciated through loss in 3 years by the debtor company. At this point, it would be beneficial to discuss the concepts of "peace agreement" and "bankruptcy agreement".

Arrangement of bankruptcy is a system where the debtor in financial difficulties is relieved from the payment of the part of the debt agreed upon between the parties before a judicial authority through the agreement reached with creditors. Regulations on arrangement of bankruptcy are made in the articles 285 and 309 of the Execution and Bankruptcy Law. Briefly, it is clear that the debtor in a bankruptcy arrangement is in financial difficulties and it is impossible to collect the receivable.

The concept of peace agreement on the other hand is described in the Code of Civil Procedure (CCP) no. 6100 published in the Official Gazette dated 04.02.2011. Under the article 313 of the Law, it is stated that a peace agreement is a contract concluded before court by the parties to partially or complete the end the conflict between them, in a lawsuit in progress; however, it can also be concluded in lawsuits that cover disputes that can be freely decided on by the parties and the issues that are outside of the subject of the lawsuit can also be included in the scope of the peace agreement and may also be concluded conditionally.

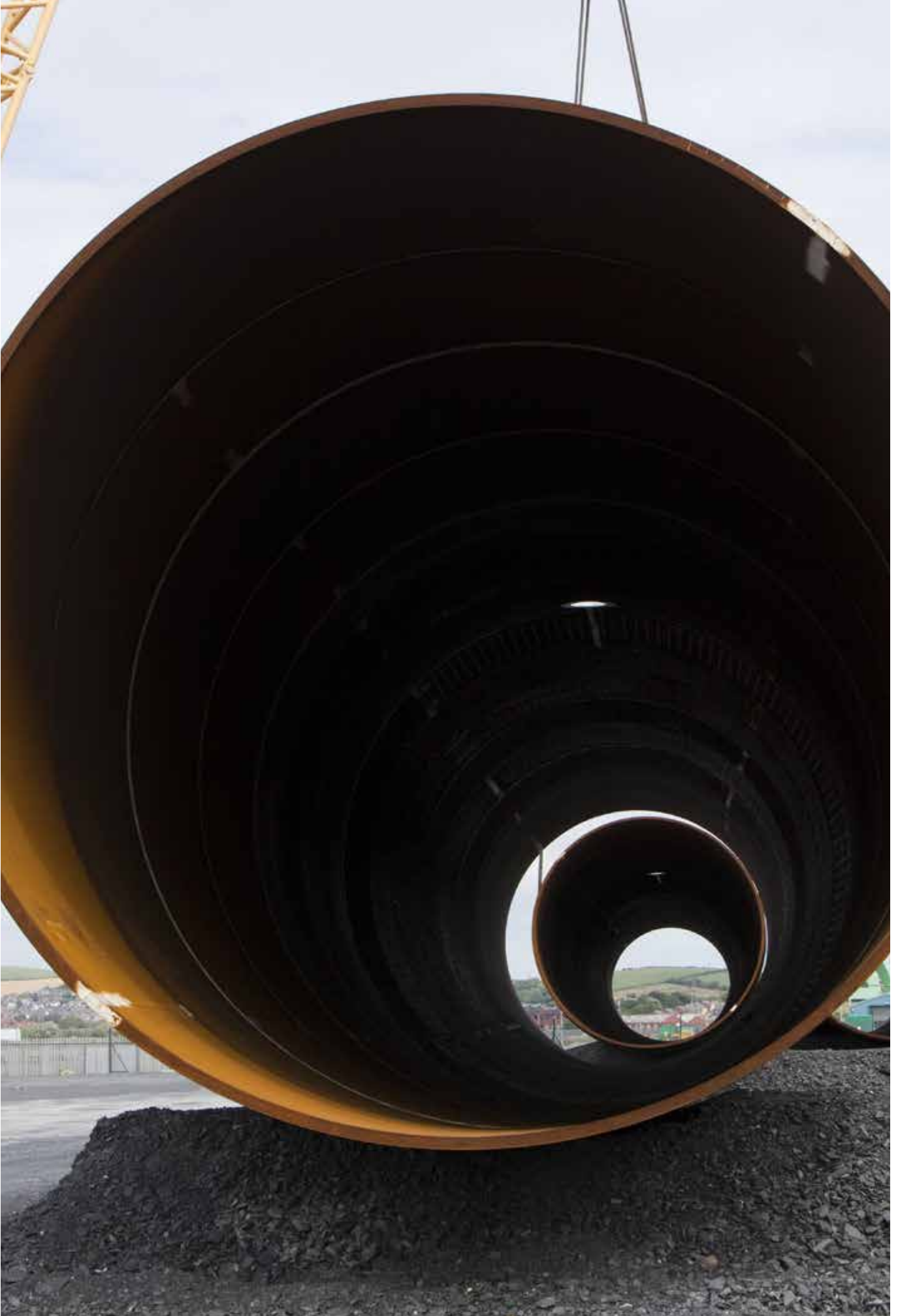
The peace option depends on the impossibility of collecting the receivable as a result of normal proceedings. It is also understood from the provision "**conflict between the parties**" used in the article 313 of the CCP that the peace option should be sought in case the receivables cannot be collected as a result of normal proceedings. Therefore, seeking peace for an impossible situation is a natural requirement of the facts of business life.

As it can be understood from the explanations above, the impossibility of collection is clear in a peace agreement. This situation is also required in the peace option, due to the reason of the article and the regulation of the article in the framework of "**arrangement of bankruptcy or peace agreement**" practices.

#### IV. Conclusion

In our article, we have addressed the "waived receivable" practice, which has been a matter of debate for years and have tried to reinterpret the matter in the light of the recent tax rulings issued by the Revenue Administration.

In summary, we are of the opinion that the "waived receivable" practice regulated under the article 324 of the TPL is a reflection of the "bad debt" practice regulated under the article 322 from the debtor's perspective; therefore, in order to be able to treat the receivables as waived receivables and defer the resulting income element for 3 years and/or offset it against loss, it should be impossible to collect the receivable, the debtor must be unable to pay off his debts due to financial difficulties and this issue should be provable through arrangement of bankruptcy or peace agreement, within the framework of the opinions provided by the Ministry of Finance on this matter.



# Gümrükte Gündem

Sercan Bahadır  
Yakup Güneş

Mayıs ayında "Gümrükte Gündem"i belirleyen ana konunun ithalatta referans fiyat ve satın alma komisyonları konularına ilişkin yapılan düzenlemeler olduğunu söyleyebiliriz. Referans fiyat uygulamasına ilişkin olarak Gümrükler Genel Müdürlüğü tarafından 05.05.2015 tarihinde tüm Gümrük ve Ticaret Bölge Müdürlüklerine gönderilen 85593407/165.04 sayılı yazıda, referans fiyat uygulaması kapsamında yayımlanan fiyatların, yalnızca gümrük kıymeti kontrolü için esas alınması gerektiği; buna göre, referans fiyat esas alınarak tahakkuk ettirilen vergi farkı ve para cezalarının, referans fiyat uygulamasının amacıyla örtüşmediği bildirilmiştir. Ancak beyan edilen kıymetin referans fiyatın altında kalması durumunda 2012/29 sayılı Genelge uyarınca kıymet araştırmasına gidilmesi mümkün bulunmaktadır.

Mayıs ayında öne çıkan diğer Gümrükte Gündem konuları aşağıda yer almaktadır:

## **1. İthalatta aracılara ödenen ücretlerin "satın alma komisyonu" olarak değerlendirilebilmesi için gerekli koşullara açıklık getirilmiştir.**

Gümrükler Genel Müdürlüğü tarafından tüm Gümrük ve Ticaret Bölge Müdürlüklerine gönderilen 85593407/010.06 sayılı yazıda aracılara ödenen ücretlerin satın alma komisyonu olarak değerlendirilebilmesi için gerekli görülen şartlar aşağıdaki gibidir:

**a. Satın alma komisyonculuğu hizmetinin tespiti:** Satın alma komisyonculuğu hizmetinin varlığının ve gerçek niteliğinin tespiti için ilgili tüm belgelerin gümrük idaresine sunulması gerekmektedir (Örneğin; alıcı ile komisyoncu arasındaki aracılık sözleşmesi, bu sözleşmenin gerçekliğini ispatlayan sipariş emirleri, akreditif, yazışmalar vb.). Aracılık ilişkisini ispata yarayacak yeterli belgenin ibraz edilmemesi durumunda ise satın alma komisyonculuğu ilişkisinin bulunmadığı sonucuna varılmaktadır.

**b. Satın alma komisyoncusunun üstlendiği riskler ve yerine getirdiği hizmetler:** Satın alma komisyoncusunun, işinin niteliğine ek olarak bir risk alması ya da ek bir hizmet yerine getirmesi (ithal eşyaya ilişkin ödemenin aracının fonlarından yapılması) durumunda bunun bildirilmesi gerekmektedir. Verilen ek hizmet, aracının eşyanın mülkiyetine sahip olmaktan doğan bir zarar veya kâr elde etmesi olasılığını ortaya çıkarıyorsa, satın alma komisyonculuğu ilişkisini oluşturan tüm koşulların incelenmesi gerekmektedir. Aracının kendi hesabına hareket ettiği ve/veya eşya üzerinde mülkiyetten doğan bir ayrı hakka sahip olduğunun görülmesi durumunda söz konusu aracı, satın alma komisyoncusu olarak değerlendirilememektedir.

**c. Tarafların ilişkili olduğu durumlar:** Aracının satıcı ile veya satıcıya bağlı bir kişiyle arasındaki ilişki, söz konusu aracının alıcıyı temsil etme özelliğini etkileyebilmektedir. Bir aracılık sözleşmesinin varlığına karşın, gümrük idaresi, söz konusu aracının gerçekten de satıcı veya kendi hesabına değil de alıcı hesabına çalıştığını belirlemek üzere tüm koşulları inceleyebilecektir. Aracının satıcı ile ilişkisi varsa, aksi ilişkisiz taraflarla yapılan işlemlerdeki koşullarla uygunluk gibi kanıtlarla ispatlanmadıkça, aracı satın alma komisyoncusu olarak değerlendirilemeyecektir. Buna göre, aracının hakiki bir satın alma komisyoncusu olup olmadığı; icra ettiği fonksiyonlar ve aldığı ücret, müstakil satın alma komisyoncuları ile karşılaştırılarak değerlendirilmektedir.



**d. Eşya faturasının aracı tarafından düzenlenmesi:** Aracının sözleşmeyi tamamlayıp, ithalatçıya eşyanın fiyatını ve kendi ücretini ayrı ayrı gösteren bir ikinci fatura düzenlemesi, kendisini eşyanın satıcısı haline getirmemektedir. Gümrük Kanunu'na göre, eşyayı tedarik edene ödenen fiyat satış bedeline esas alındığı için; gümrük idaresi, eşyayı tedarik edenin düzenlediği fatura ve diğer belgelerin, beyan edilen kıymeti tevsik etmek üzere ibrazını talep edebilecektir. Eşyayı tedarik edenin aracıya verdiği ticari faturasının veya satışı ispata yarayacak diğer belgelerin ibraz edilmemesi durumunda; söz konusu satış, ihraç amacıyla yapılmış gerçek bir satış olarak kabul edilmeyecektir.

**e. Aracının verdiği hizmet ile karşılığında istenen ücretin orantılı olması:** Yerine getirilen hizmet karşılığında istenen ücretin de hizmetle orantılı olup olmadığı araştırılabilir. Ancak satın alma komisyoncusunun verdiği ek hizmetler alıcıdan talep edilen ücreti de etkilemektedir. Buna göre, ödemenin satın alma komisyonculuğu hizmetine ilişkin ayırt edilebilir bölümü, satın alma komisyonu olarak nitelendirilebilir.

**f. Aracının satın alma komisyoncusu olup olmadığı incelenirken dikkate alınacak bazı unsurlar:** Genel olarak, satın alma komisyoncusu eşyanın kaybı riskini, nakliye ve elleçleme maliyetlerini üstlenmemektedir. Satın alma komisyoncuları, satıcıya nasıl ve ne zaman ödeme yapılacağını kontrol etmez. Ancak ödemenin aracıya yapılması halinde, satın almadan önce mi sonra mı yapıldığı önemlidir. Sonra yapılması halinde aracının satıcı konumunda olması mümkündür. Buna göre alıcı, komisyoncunun hizmeti olmaksızın ithal eşyasını imalatçıdan alamıyorsa, aracı muhtemelen satış komisyoncusudur. Aracı kendi menfaatine müstakil bir işletme işletiyorsa, aracının bir komisyoncu değil, müstakil bir satıcı olması mümkündür. Aracı mali olarak üretici veya satıcıdan ayrılamıyorsa, aracı muhtemelen alıcı adına değil, satıcı adına hareket etmektedir. Belirtilen hususların bir arada değerlendirilmesi sonucunda, aracının satın alma komisyoncusu olmadığına ilişkin ciddi emarelerin bulunması durumunda, 2012/29 sayılı Genelge'ye göre gümrük kıymeti kıymet artırmasına konu olabilecektir.

## 2. Mayıs ayında yayınlanan tarife kontenjanı, ilave gümrük vergisi ve damping karşı önlemlere aşağıda yer verilmiştir:

a) Aşağıda detayları verilen eşyaların ithalatında tarife kontenjanı açılmıştır.

| Resmi Gazete tarihi | GTİP                         | Eşya tanımı   | Kontenjan miktarı (Ton) |
|---------------------|------------------------------|---|-------------------------|
| 5 Mayıs 2015        | 7219.31.00.00.00             | Kalınlığı 4,75 mm veya daha fazla olanlar   | 60.000                  |
|                     | 7219.32.10.00.00             | Ağırlık itibariyle % 2,5 veya daha fazla nikel içerenler  |                         |
|                     | 7219.32.90.00.00             | Ağırlık itibariyle % 2,5'tan az nikel içerenler   |                         |
|                     | 7219.33.10.00.00             | Ağırlık itibariyle % 2,5 veya daha fazla nikel içerenler  |                         |
|                     | 7219.33.90.00.00             | Ağırlık itibariyle % 2,5'tan az nikel içerenler   |                         |
|                     | 7219.34.10.00.00             | Ağırlık itibariyle % 2,5 veya daha fazla nikel içerenler  |                         |
|                     | 7219.34.90.00.00             | Ağırlık itibariyle % 2,5'tan az nikel içerenler   |                         |
|                     | 7219.35.10.00.00             | Ağırlık itibariyle % 2,5 veya daha fazla nikel içerenler  |                         |
|                     | 7219.35.90.00.00             | Ağırlık itibariyle % 2,5'tan az nikel içerenler   |                         |
|                     | 7220.20.21.00.11             | Genişliği 500 mm'yi geçenler  |                         |
|                     | 7220.20.29.00.11             | Genişliği 500 mm'yi geçenler  |                         |
|                     | 7220.20.41.00.11             | Genişliği 500 mm'yi geçenler  |                         |
|                     | 7220.20.49.00.11             | Genişliği 500 mm'yi geçenler  |                         |
|                     | 7220.20.81.00.11             | Genişliği 500 mm'yi geçenler  |                         |
| 7220.20.89.00.11    | Genişliği 500 mm'yi geçenler |   |                         |
| 5 Mayıs 2015        | 5510.30.00.00.00             | Diğer iplikler (esas itibariyle veya sadece pamuk ile karışık olanlar) (yalnızca bambu iplikleri) | 2.000                   |

b) Mobilya ile yatak takımı cinsi eşyalara % 50; aksam ve parçalarına % 25 oranında ilave gümrük vergisi getirildi.

| Resmi Gazete tarihi | GTİP    | Eşya tanımı   | AB, EFTA üyesi ülkeler, İsrail, Makedonya, Bosna-Hersek, Fas, Batı Şeria ve Gazze Şeridi, Tunus, Mısır, Gürcistan, Ürdün, Arnavutluk, Sırbistan, Şili, Karadağ, Kosova, Güney Kore ve Morityus | Diğer ülkeler |
|---------------------|---------|---|--|---------------|
| 23 Mayıs 2015       | 94.01   | Oturmaya mahsus mobilyalar (94.02 pozisyonundakiler hariç) (yatak haline getirebilir türden olsun olmasın) ve bunların aksam ve parçaları (9401.10, 9401.20 hariç)  | 0  | 50            |
|                     | 9401.90 | Aksam ve parçalar (9401.90.10.00.00, 9401.90.80.00.11 hariç)  | 0  | 25            |
|                     | 94.02   | Tıpta, cerrahide, diş hekimliğinde ve veterinerlikte kullanılan mobilyalar (ameliyat masaları, muayene masaları, kliniklerde kullanılmaya mahsus mekanik tertibatlı karyolalar, dişçi koltukları), döndürme, yükseltme ve yatırma tertibatlı berber koltukları ve benzeri koltuklar; bunların aksam ve parçaları (9402.10.00.00.21, 9402.90.00.00.21 hariç) | 0  | 50            |
|                     | 94.03   | Diğer mobilyalar (9403.90 hariç)  | 0  | 50            |
|                     | 9403.90 | Aksam ve parçalar   | 0  | 25            |
|                     | 94.04   | Şilte mesnetleri, yaylarla donatılmış veya gözenekli kauçuk ya da plastikten veya herhangi bir malzemedan dâhili olarak donatılmış veya doldurulmuş yatak takımı eşyası ve benzeri eşya (şilteler, yorganlar, diz ve ayak örtüleri, yastıklar, puflar, baş yastıkları gibi) (kaplanmış olsun olmasın)   | 0  | 50            |

c) Aşağıda detayları verilen Çin Halk Cumhuriyeti menşeli eşyalar için dumping karşı önlem yürürlüğe girmiştir.

| Resmi Gazete tarihi | GTİP    | Eşya tanımı                  | Menşe ülke           | Dampinge karşı önlem |
|---------------------|---------|------------------------------|----------------------|----------------------|
| 10 Mayıs 2015       | 7315.81 | Destekli halkalı zincirler   | Çin Halk Cumhuriyeti | 1.069 ABD Doları/Ton |
|                     | 7315.82 | Diğerleri (kaynaklı halkalı) |                      |                      |

d) 15 ve 21 Mayıs 2015 tarihlerinde yayımlanan Tebliğler ile aşağıda belirtilen ülkelerden ithal edilen eşyalara uygulanmakta olan dumping karşı önlemin sona erecek olması sebebiyle ihai gözden geçirme soruşturması açılmıştır.

| Resmi Gazete tarihi | GTİP   | Eşya tanımı  | Menşe ülke                                 |
|---------------------|--|--|--|
| 15 Mayıs 2015       | 5402.33  | Poliester tekstüre iplikler  | Tayland ve Vietnam                         |
|                     | 7304.19.10.00.11   | Dış çapı 73 mm, yi geçmeyenler   | Çin Halk Cumhuriyeti                       |
|                     | 7304.19.10.00.12   | Dış çapı 73 mm. yi geçen fakat 168,3 mm'yi geçmeyenler   |  |
|                     | 7304.23.00.10.00   | Borular  |  |
|                     | 7304.29.10.10.00   | Borular  |  |
|                     | 7304.31.20.10.00   | Sivil hava taşıtlarında kullanılmaya mahsus, gaz ve sıvıların naklinde kullanılan türde olanlar (bağlantı parçaları takılmış)  |  |
|                     | 7304.31.20.90.00   | Diğerleri  |  |
|                     | 7304.31.80.10.00   | Sivil hava taşıtlarında kullanılmaya mahsus, gaz ve sıvıların naklinde kullanılan türde olanlar (bağlantı parçaları takılmış)  |  |
|                     | 7304.31.80.90.00   | Diğerleri  |  |
|                     | 7304.39.10.00.00   | İşlenmemiş, düz ve et kalınlığı heryerinde aynı olan ince ve kalın borular ve diğer profillerin ve değişik et kalınlığındaki boruların sadece imalinde kullanılanlar |  |
|                     | 7304.39.92.10.00   | Dış çapı 168,3 mm. yi geçmeyenler-Sivil hava taşıtlarında kullanılmaya mahsus, gaz ve sıvıların naklinde kullanılan türde olanlar (bağlantı parçaları takılmış)      |  |
|                     | 7304.39.92.90.00   | Diğerleri  |  |
|                     | 7304.49.10.00.00   | İşlenmemiş, düz ve et kalınlığı heryerinde aynı olan ince ve kalın borular ve diğer profillerin ve değişik et kalınlığındaki boruların sadece imalinde kullanılanlar |  |
|                     | 7304.49.93.00.00   | Dış çapı 168,3 mm. yi geçmeyenler  |  |
|                     | 7304.51.12.00.00   | Uzunlukları 0,5 metreyi geçmeyenler  |  |
|                     | 7304.51.81.10.00   | Sivil hava taşıtlarında kullanılmaya mahsus, gaz ve sıvıların naklinde kullanılan türde olanlar (bağlantı parçaları takılmış)  |  |
|                     | 7304.51.81.90.00   | Diğerleri  |  |
|                     | 7304.51.89.10.00   | Sivil hava taşıtlarında kullanılmaya mahsus, gaz ve sıvıların naklinde kullanılan türde olanlar (bağlantı parçaları takılmış)  |  |
|                     | 7304.51.89.90.00   | Diğerleri  |  |
|                     | 7304.59.10.00.00   | İşlenmemiş, düz ve et kalınlığı heryerinde aynı olan ince ve kalın borular ve diğer profillerin ve değişik et kalınlığındaki boruların sadece imalinde kullanılanlar |  |
|                     | 7304.59.32.00.00   | Uzunlukları 0,5 metreyi geçmeyenler  |  |
| 7304.59.38.00.00    | Uzunlukları 0,5 metreyi geçenler   |  |  |
| 7304.59.92.90.00    | Diğerleri  |  |  |
| 7304.90.00.10.00    | Sivil hava taşıtlarında kullanılmaya mahsus, gaz ve sıvıların naklinde kullanılan türde olanlar bağlantı parçaları takılmış) |  |  |
| 7304.90.00.90.00    | Diğerleri  |  |  |
| 21 Mayıs 2015       | 7010.20.00.00.00   | Yalnızca camdan tencere, tava ve çaydanlık kapakları   | Çin Halk Cumhuriyeti, Endonezya, Hong Kong |
| 21 Mayıs 2015       | 8715.00.10.00.00   | Bebek arabaları  | Çin Halk Cumhuriyeti                       |
|                     | 8715.00.90.00.00   | Yalnızca bebek arabalarının şasileri   |  |

## Türkiye'den haberler ve gelişmeler

- ▶ **Türkiye'den haberler ve gelişmeleri:** Bursa'daki Oyak-Renault fabrikasında çalışan işçiler, Türk Metal Sendikası ve fabrika yönetimi ile yaşadığı anlaşmazlık sonucunda iş bırakma eylemine gitti. Renault'da yaşanan bu gelişmenin ardından Tofaş, Ford, Türk Traktör ve otomotiv fabrikalarına yedek parça sağlayan Coşkunöz, Mako ve Otitrim fabrikalarında da iş bırakma eylemlerine gidildi.

Bültenimiz hazırlandığı sırada Türk Traktör ve Ford Otosan'ın Eskişehir'deki tesisleri dışında üretime tekrar başlandı. Otomotiv sektörünün 10 günden uzun süren bu süreçten nasıl etkileneceğini üretim rakamları açıklandığında görebileceğiz. Eylemlerin Türkiye'nin kurulu üretim kapasitesinin yaklaşık üçte ikisine yayıldığı dikkate alındığında, aylık olarak ciddi bir kayıp yaşanması kaçınılmaz gözüküyor. Bu yılın ilk dört ayında otomotiv sektörünün üretimi ve satışları rekor seviyelere ulaşmış ve dört aylık üretim % 28, satışlar ise % 56 yükselmişti.

- ▶ **BDDK'ya yeni başkan atandı:** Kasım 2014'ten beri boş olan Bankacılık Düzenleme ve Denetleme Kurulu Başkanlığına Mehmet Ali Akben atandı. Daha önce Kuveyt Türk ve Türkiye Finans gibi İslami katılım bankalarında üst düzey yöneticilik yapan Akben, son olarak TMSF'de Kurul üyeliği görevini yapıyordu. Bilindiği gibi Türkiye'de Hazine Müsteşarlığı makamı da uzun süredir boş.
- ▶ **Tüketici güven endeksi 6 yılın en düşüğünde:** TÜİK'in açıkladığı tüketici güven endeksi verisine göre, 2015 Mayıs ayında, tüketici güveni 64,3 seviyesine geriledi. Bu seviye 2009 yılı Mart ayından bu yana görülen en düşük seviye olarak tespit edilirken, siyaset ve ekonomi alanındaki belirsizliklerin tüketici güvenini bu oranda zedelediği tahmin ediliyor.
- ▶ **Tekstilbank resmen ICBC'nin:** GSD Holding'in Tekstilbank'taki hisselerinin Çinli Industrial and Commercial Bank of China'ya (ICBC) devri tamamlandı. Yapılan devir ile beraber ICBC'nin Tekstilbank'taki payı % 75,5 oldu. Bankanın adının "ICBC Turkey" olarak değiştirilmesi için gerekli adımlar atılırken, bankanın üst yönetimi ve yönetim kurulu da hissedarı temsil edecek isimlerle değiştirildi.
- ▶ **Ziraat Katılım Bankası açılıyor:** Bir süredir çalışmaları devam eden Ziraat Katılım Bankası'nın 29 Mayıs'ta faaliyete geçeceği açıklandı. Diğer kamu bankalarının katılım bankası bölümlerinin açılması için çalışmaları da devam ediyor. Mevcut durumda sektörde yaklaşık % 5 aktif payına sahip olan katılım bankaları, kamunun eklenmesiyle büyüme gösterecekler. Ziraat Katılım yılsonuna kadar 20 şube ve 400 kişilik bir kadroya ulaşmayı planlıyor.
- ▶ **Bank Pozitif satılıyor mu?** Bank Pozitif'in % 70 hissesine sahip olan İsrail'in en büyük bankası Bank Hapoalim, Tel Aviv Borsasına yaptığı açıklamada, bir yatırımcıdan Bank Pozitif'i almak için teklif aldığını açıkladı. Bankanın geri kalan % 30 hissesi C Faktoring'e ait.
- ▶ **CarrefourSA ve Yemeksepeti'nde yeni dönem:** Carrefoursa; Kiler'in % 85 hissesini 429,6 milyon liraya satın aldı. Diğer yandan, perakende yemek sektörünün lider şirketi Yemeksepeti'nin bütün hisselerini dünya devi online yemek sipariş platformu Delivery Hero'ya 589 milyon dolara satıldı.

- ▶ **Tüketici kredilerinde tüketici lehine değişiklikler yapıldı:**  
Tüketici Kanunu'nda yapılan değişiklikler ile erken kapatılan tüketici kredilerinde faiz ve diğer maliyet unsurlarında indirim yapılacak, sözleşmelerde faiz sabit oranda olacak, hiçbir durumda bileşik faiz uygulanamayacak ve müşterinin talebi olmaksızın kredi sigortası yapılamayacak.

## Dünyadan haberler ve gelişmeler

- ▶ **Standard and Poor's (S&P) Türkiye'nin yerel para cinsinden kredi notunu düşürdü:**  
S&P, Türkiye'nin kredi notu ile ilgili açıklama yaptı. Kuruluş, Türkiye'nin yabancı para cinsinden BB+ olan notunu ve negatif görünümünü teyit ederken, yerel para cinsinden olan notunu BBB- derecesine çekti ve görünümünü negatif olarak belirledi. Yerel para birimi cinsinden notun düşürülmesinde neden olarak Merkez Bankasının operasyonel bağımsızlığına dair soru işaretleri olduğu açıklandı. Uluslararası yatırımcılar açısından önemli olan yabancı para cinsinden not olduğu için yapılan not indiriminin pratikte ciddi bir etkisi bulunmuyor.
- ▶ **FED Haziran ayında da faiz artırımına gitmeyecek:**  
Federal Açık Piyasa Komitesinin (FOMC) açıklanan tutanaklarına göre birçok komite üyesi Haziran ayında faiz artırımına sıcak bakmıyor. İlk çeyrekte % 0,2 büyüyerek beklentilerin altında kalan ABD büyüme oranı, enflasyon oranı ile beraber FOMC'nin faiz artırımını konusunda izlediği önemli göstergelerden biri olarak biliniyor. FED'in faiz artırım sürecinin Türkiye'deki; sermaye hareketleri, finansman imkanları ve kur seviyesine kadar ciddi etkisi olacağı için yakından takip ediyoruz. Bu yıl içinde faiz artırımlarının başlayabileceğini ağırlıklı görüş olarak gözlemliyoruz.



## Sirküler indeks

| No | Tarih      | Konu  |
|----|------------|---|
| 45 | 22.05.2015 | 2015 yılına ilişkin emlak vergisi, veraset ve intikal vergisi ile çevre temizlik vergisinin ilk taksit ödeme süreleri.        |
| 44 | 22.05.2015 | Doğrudan Yabancı Yatırımlar Kanunu kapsamında bulunan şirket, şube ve irtibat bürolarının bildirim yükümlülükleri.            |
| 43 | 20.05.2015 | 1 Temmuz 2015 tarihinden itibaren uygulanacak olan asgari ücret tutarları.  |
| 42 | 14.05.2015 | Geçici vergi beyannamesinin verilme süresi 18 Mayıs 2015 Pazartesi gününe kadar uzatıldı.                                     |
| 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 yasalastı.                          |
| 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.       |

## Vergi Takvimi

### 2015 Haziran ayı mali yükümlülükler takvimi

|                           |  |
|---------------------------|--|
| 1 Haziran 2015 Pazartesi  | Emlak vergisi ve çevre temizlik (konut dışı binalar için) vergilerinin 1. taksit ödemesi<br>Nisan 2015 dönemine ait sosyal güvenlik primlerinin ödenmesi<br>Nisan 2015 dönemine ait haberleşme vergisinin beyanı ve ödenmesi<br>Veraset ve intikal vergisi 1. taksit ödemesi<br>Vergi levhasının internet vergi dairesi üzerinden yazdırılarak alınması<br>Doğrudan Yabancı Yatırımlar Kanunu kapsamında bulunan şirket, şube ve irtibat büroları için, 2014 yılı faaliyetleri ile ilgili bildirim yükümlülüğünün yerine getirilmesi<br>Nisan 2015 dönemi mal ve hizmet alım/satımlarına ilişkin bildirim formlarının (Form Ba-Bs) elektronik olarak gönderilmesi  |
| 8 Haziran 2015 Pazartesi  | Mayıs 2015 dönemine ilişkin çeklere ait değerli kâğıtlar vergisinin bildiri ve ödenmesi  |
| 10 Haziran 2015 Çarşamba  | 16-31 Mayıs 2015 dönemine ait petrol ve doğalgaz ürünlerine ilişkin özel tüketim vergisi beyannamesinin elektronik ortamda gönderilmesi ve verginin ödenmesi   |
| 15 Haziran 2015 Pazartesi | Mayıs 2015 dönemine ait kolalı gazoz, alkollü içecekler ve tütün mamullerine ilişkin özel tüketim vergisi beyannamesinin elektronik ortamda gönderilmesi ve verginin ödenmesi<br>Mayıs 2015 dönemine ait dayanıklı tüketim ve diğer mallara ilişkin özel tüketim vergisi beyannamesinin elektronik ortamda gönderilmesi ve verginin ödenmesi<br>Mayıs 2015 dönemine ait tescile tabi olmayan motorlu taşıt araçlarına ilişkin özel tüketim vergisi beyannamesinin elektronik ortamda gönderilmesi ve verginin ödenmesi<br>Mayıs 2015 dönemine ait banka ve sigorta muameleleri vergisi beyannamesinin elektronik ortamda gönderilmesi ve verginin ödenmesi<br>Mayıs 2015 dönemine ait özel iletişim vergisi beyannamesinin elektronik ortamda gönderilmesi ve verginin ödenmesi<br>Mayıs 2015 dönemine ait kaynak kullanımı destekleme fonu kesintilerinin bildiri ve ödenmesi |
| 22 Haziran 2015 Pazartesi | Mayıs 2015 dönemine ait belediyelere ödenecek vergilerin (haberleşme vergisi hariç) beyanı ve ödenmesi<br>Mayıs 2015 dönemine ait şans oyunları vergisi beyannamesinin elektronik ortamda gönderilmesi ve verginin ödenmesi<br>Mayıs 2015 dönemine ait yarışma ve çekilişler ile futbol müsabakalarına ait müşterek bahislerle ilgili veraset ve intikal vergisi beyannamesinin elektronik ortamda gönderilmesi ve verginin ödenmesi   |
| 23 Haziran 2015 Salı      | Mayıs 2015 dönemine ait gelir vergisi stopajının muhtasar beyanname ile elektronik ortamda beyanı<br>Mayıs 2015 dönemine ait kurumlar vergisi stopajının muhtasar beyanname ile elektronik ortamda beyanı<br>Mayıs 2015 dönemine ait istihkaktan kesinti suretiyle tahsil edilen damga vergisi ile sürekli mükellefiyeti bulunanlar için makbuz karşılığı ödenmesi gereken damga vergisinin elektronik ortamda beyanı<br>Mayıs 2015 dönemine ait sosyal güvenlik primlerinin elektronik ortamda beyan edilmesi   |
| 24 Haziran 2015 Çarşamba  | Mayıs 2015 dönemine ait katma değer vergisi beyannamesinin elektronik ortamda gönderilmesi   |
| 25 Haziran 2015 Perşembe  | 1-15 Haziran 2015 dönemine ait petrol ve doğalgaz ürünlerine ilişkin özel tüketim vergisi beyannamesinin elektronik ortamda gönderilmesi ve verginin ödenmesi  |
| 26 Haziran 2015 Cuma      | Mayıs 2015 dönemine ait muhtasar beyanname ile beyan edilen gelir vergisi stopajının ödenmesi<br>Mayıs 2015 dönemine ait muhtasar beyanname ile beyan edilen kurumlar vergisi stopajının ödenmesi<br>Mayıs 2015 dönemine ait istihkaktan kesinti suretiyle tahsil edilen damga vergisi ile sürekli mükellefiyeti bulunanlar için makbuz karşılığı ödenmesi gereken damga vergisinin ödenmesi<br>Mayıs 2015 dönemine ait katma değer vergisinin ödenmesi  |
| 30 Haziran 2015 Salı      | Mayıs 2015 dönemine ait sosyal güvenlik primlerinin ödenmesi<br>Mayıs 2015 dönemine ait haberleşme vergilerinin beyanı ve ödenmesi<br>Kayıtlı bulunan odalara yıllık ve munzam aidatların 1. taksitlerinin ödenmesi<br>Basit usulde vergilendirilen mükelleflerin 2015 yılına ilişkin gelir vergisi 2. taksit ödenmesi<br>Mayıs 2015 dönemi mal ve hizmet alım/satımlarına ilişkin bildirim formlarının (Form Ba-Bs) elektronik olarak gönderilmesi  |

## 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)                               |                    |        |        |        |        |           |
|---|--------------------|--------|--------|--------|--------|-----------|
| Income bracket  | Tax rate           |        |        |        |        |           |
| 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)                           |                    |        |        |        |        |           |
| Income bracket  | Tax rate           |        |        |        |        |           |
| 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)        |                    |        |        |        |        |           |
| Year  | Amount (TRL)       |        |        |        |        |           |
| 2013  | 12,00              |        |        |        |        |           |
| 2014  | 12,00              |        |        |        |        |           |
| 2015  | 13,00              |        |        |        |        |           |
| Disability allowance (2015)                                       |                    |        |        |        |        |           |
| Degree of disablement   | Amount (TRL)       |        |        |        |        |           |
| 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                                 |                    |        |        |        |        |           |
| Year when the income is derived                                   | Amount (TRL)       |        |        |        |        |           |
| 2013  | 3.200              |        |        |        |        |           |
| 2014  | 3.300              |        |        |        |        |           |
| 2015  | 3.600              |        |        |        |        |           |
| Exemption in capital gains (Except securities)                    |                    |        |        |        |        |           |
| Year when the gain is derived                                     | Amount (TRL)       |        |        |        |        |           |
| 2013  | 9.400              |        |        |        |        |           |
| 2014  | 9.700              |        |        |        |        |           |
| 2015  | 10.600             |        |        |        |        |           |
| Exemption in incidental income                                    |                    |        |        |        |        |           |
| Year when the gain is derived                                     | Amount (TRL)       |        |        |        |        |           |
| 2013  | 21.000             |        |        |        |        |           |
| 2014  | 21.000             |        |        |        |        |           |
| 2015  | 23.000             |        |        |        |        |           |
| The upper limit of severance pay exempt from income tax           |                    |        |        |        |        |           |
| Period  | Amount (TRL)       |        |        |        |        |           |
| 01.01.2015 - 30.06.2015   | 3.541,37           |        |        |        |        |           |

## 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) |
| 2013  | 800          |
| 2014  | 800          |
| 2015  | 880          |

| Depreciation limit  |              |
|---|--------------|
| Year  | Amount (TRL) |
| 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)                        |                   |
|--|-------------------|
| Year   | Amount (TRL)      |
| 2013   | 1.487.397,70      |
| 2014   | 1.545.852,40      |
| 2015   | 1.702.138,00      |
| Stamp duty rates and amounts (2015)                        |                   |
| 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 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   |                             |                             |
|---|-----------------------------|-----------------------------|
| Payments / withholdings   | 01.01.2015-30.06.2015 (TRL) | 01.07.2015-31.12.2015 (TRL) |
| 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   |                             |                             |
| Year  | Amount (TRL)                |                             |
| 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 |                             |                             |
| Period  | Lower limit (TRL)           | Upper limit (TRL)           |
| 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