

# Vergide Gündem

## Tax Agenda

Temmuz / July 2015

### İade edilecek katma değer vergisinin indirim yoluyla giderilip giderilmediğinin tespitinde yeni yaklaşım

Hüseyin Feyzi Saltık

### Referans fiyat uygulamasının gümrük kıymetindeki yeri

Ebru Çakmak

### English translation

### Gümrükte Gündem

Sercan Bahadır - Yakup Güneş

### Ekonomi Yorumları

Levent Topçu - Çağdaş Gündüz

### Sirküler indeks

### Vergi takvimi

### Pratik bilgiler

### Practical information



Building a better  
working world

## İade edilecek katma değer vergisinin indirim yoluyla giderilip giderilmediğinin tespitinde yeni yaklaşım

### 1. Giriş

Harcamalar üzerinden alınan bir vergi olan katma değer vergisinin (KDV) ödeyicisi nihai tüketicidir. KDV Kanunu'nda belirtilen durumlar dışında bu verginin işletmeler üzerinde bir yük olarak kalmaması gerekir. İşletmeler açısından katma değer vergisi uygulamasının temel mantığını oluşturan bu sonucun oluşmasını sağlamak üzere Kanun'da indirim ve iade mekanizması öngörülmüştür.

İstisna işlemleri bulunan mükelleflerin, bu işlemler nedeniyle yükledikleri vergileri indirim mekanizması yoluyla gidermeleri mümkün olamamaktadır. Mevzuatımızda yer alan muhtelif düzenlemeler ile bu tür işlemlerin bünyelerine giren vergilerin, ya iade alma veya gider yazma yöntemiyle vergiden arındırılması amaçlanmıştır.

Vergi literatürümüzde, bünyesine giren verginin iadesine imkan verilen istisna işlemler "tam istisna" veya "iade hakkı doğuran işlemler", bünyesine giren vergilerin gider veya maliyet yazılmasına izin verilen istisna işlemler ise "kısmi istisna" veya "indirim hakkı tanınmayan işlemler" olarak adlandırılmaktadır.

İstisna işlemin "bünyesine giren KDV" tutarı, tam istisna niteliğindeki işlemler bakımından iade edilecek KDV tutarını, kısmi istisna niteliğindeki işlemler bakımından ise indirim iptali yapılacak KDV tutarını ifade etmektedir.

Bu yazımızda işlemin bünyesine giren KDV tutarının hesaplanmasıyla ilgili düzenlemeler, yöntemler, ilkeler ve yeni yaklaşımlar irdelenecektir.

### 2. İstisna işlemin bünyesine giren KDV

Tam istisna kapsamındaki işlemlerle ilgili vergilerin iadesine imkân sağlayan yasal düzenlemeler esas olarak KDV Kanunu'nun 32'nci maddesinde yer almaktadır. Madde hükmüne göre tam istisna niteliğindeki işlemlerle ilgili fatura ve benzeri vesikalarda gösterilen katma değer vergisi, öncelikle indirim konusu yapılacak, indirim yoluyla giderilememesi halinde iade edilecektir.

Yasal düzenlemelerden hareketle, indirim konusu yapılan bir vergi ile ilgili iade hakkının doğabilmesi için aşağıdaki üç şartın bir arada gerçekleşmesinin aranacağını söyleyebiliriz:

- İade hakkı doğuran bir işlem olmalıdır.
- Bu işlemle ilgili yüklenilip indirim konusu yapılan bir vergi olmalıdır.
- İndirim konusu yapılan bu vergi indirim yoluyla giderilmemiş olmalıdır.

Bu açıklamalardan sonra "bünyeye giren KDV" tabiri ile ilgili genel bir tanımlamayı KDV Genel Uygulama Tebliği'nde yer alan anlayışa da uygun olarak şöyle yapabiliriz. Bünyeye giren KDV; istisna kapsamındaki mal teslimlerinde; teslim konu malın imalatı, iktisabı, muhafazası ve satışıyla, hizmet ifalarında; ifa edilen hizmetin meydana getirilmesiyle, doğrudan veya dolaylı olarak ilgisi bulunan harcamalar nedeniyle ödenen vergilerin toplamını ifade etmektedir.

Bünyeye giren KDV aşağıdaki üç unsurdan oluşmaktadır:

- a) Malların imalatı veya alımı nedeniyle yüklenilen direkt (dolaysız) yüklenimler (İlk madde malzeme, direkt işçilik ve ticari mal alımları ile bu alımların maliyetine girmesi gereken harcamalar nedeniyle ödenen vergiler. Hizmet işletmelerinde hizmet üretim maliyetine giren harcamalar da bu grupta değerlendirilmelidir.)
- b) İstisna işlemle ilgili dolaylı KDV yüklenimleri (genel imalat, genel yönetim, pazarlama satış dağıtım, finansman giderleri)
- c) İstisna işlemle ilgili amortisman tabi iktisadi kıymetler nedeniyle yüklenilen vergiler.

Bakanlık yayınlamış olduğu tebliğler ve vermiş olduğu muktezalar ile bünyeye giren KDV'nin hesaplanmasıyla ilgili temel mantığı ve genel prensipleri belirlemiştir. Ancak bu tutarın nasıl hesaplanacağı ile ilgili bir yöntem veya formül önermemiştir. Zira farklı üretim süreçleri, maliyet yapıları, muhasebe programları olan tüm işletmeler için geçerli bir yöntem veya formül önermek mümkün değildir.

Aynı anlayışla yazımızın aşağıdaki bölümlerinde iade edilecek KDV tutarının hesaplanmasıyla ilgili genel doğrular ve genel prensipler açıklanmıştır.

## 2.1 İşlemin bünyesine giren direkt (dolaysız) KDV yüklenimleri

Bu kapsamda iade konusu yapılacak KDV tutarının doğru ve tam olarak hesaplanabilmesi için döneme ilişkin satılan mal maliyetinin ayrıntılı olarak irdelenmesi gerekmektedir.

Bilindiği üzere Vergi Usul Kanunu'nun (VUK) 275'inci maddesi hükmüne göre ilk madde malzeme, direkt işçilik ve genel üretim giderlerinden mamule pay verilmesi zorunludur. Dolayısıyla üretim işletmelerinde satılan mal maliyeti üzerindeki dolaysız KDV yükü hesaplanırken Tek Düzen Muhasebe Sisteminde (710), (720) ve (730) No.lu hesaplarda izlenen maliyet kalemleri ve bu maliyetler nedeniyle ödenen vergiler tespit edilecektir.

VUK ve maliyet muhasebesi teorisinde direkt maliyetler arasında yer alan genel imal giderleri, Tebliğ uygulamasında doğrudan maliyet unsuru olarak değerlendirilmemiş, genel idare giderleri gibi dolaylı yüklenim olarak kabul edilmiştir.

Ticari işletmelerde (153) No.lu hesaptan satılan ticari mal maliyeti hesabına aktarılan tutar, hizmet işletmelerinde (740) hizmet üretim maliyeti hesabında oluşan maliyet unsurları üzerindeki KDV yükü hesaplanacaktır.

Aşağıdaki hususlara dikkat edilerek, satılan mal maliyetini oluşturan girdi tutarlarının o girdiler için geçerli olan vergi oranları ile çarpılması suretiyle, satılan mal maliyeti üzerindeki KDV yükünü tespit etmek mümkündür. Bu işlem yapılırken aşağıdaki durumların dikkate alınması gerekecektir:

- a) Hesaplamalarda fiili maliyetler esas alınmalıdır. Standart maliyetlerden hareketle doğru sonuca ulaşılması mümkün değildir. Satılan mal maliyetinin tespitinde hangi değerlendirme yöntemi kullanılıyorsa iade hesabında da aynı yöntem kullanılmalıdır.

- b) Girdi maliyetleri içerisinde KDV'siz unsurların olup olmadığı irdelenmelidir. Örneğin ithal edilen bir mal ile ilgili olarak uluslararası taşımacılık gideri malın maliyetine eklenmiş ise bu husus bertaraf edilmelidir.
- c) Dahilde İşleme İzin Belgesi kapsamında KDV ödenmeden temin edilen girdiler tespit edilmelidir.
- d) İndirimli orana tabi mal ve hizmet alımları dikkate alınmalıdır.
- e) İthal edilen mallarla ilgili olarak gümrük idarelerince özel uygulamalar yapıp yapılmadığı araştırılmalıdır.
- f) Sonradan ortaya çıkan ve satılan mal maliyeti ile ilişkilendirilen fiyat farkı, iskonto transfer fiyatlaması düzeltmeleri gibi işlemler dikkate alınmalıdır.

Yukarıda belirttiğimiz hususlar dikkate alınıp gerekli eklemeler ve düşümler yapılarak bulunacak tutarlara % 18, % 8 veya % 1 oranları uygulanmak suretiyle iade konusu yapılacak KDV tutarı hesaplanabilecektir.

Maliyet hesaplarını aylık olarak yapmayan mükelleflerin, istisna kapsamındaki satışlarından hareketle ürün reçeteleri ve imalat bilgilerini temin ederek bu hesapları haricen yapmaları da mümkündür.

Direkt yüklenimler nedeniyle iadesi talep edilecek KDV tutarı bu şekilde hesaplandıktan sonra bu tutarların hangi faturalardan kaynaklandığını gösteren "Yüklenim KDV Listesi" oluşturulacaktır.

Yüklenim KDV Listesini bilgisayar ortamında oluşturabilen mükelleflerin bununla yetinmeyip yukarıdaki hesaplamayı yapmalarında fayda vardır. Zira sistemin doğru rakamı verip vermediği ancak bu şekilde kontrol edilebilecektir.

## 2.2. Dolaylı KDV yüklenimleri

İade hakkı doğuran işlemlerle ilgili genel giderler nedeniyle yüklenilen vergilerin iade konusu yapılması mümkündür.

İade hakkı doğuran işleme konu malın işletmede imal ediliyor olması veya bitmiş ürün olarak temin edilip satılıyor olması önemli değildir. Önemli olan genel giderlerin istisna işlemle ilgisinin kurulmasıdır. Bu ilginin dolaylı olması tabiidir.

Bu kapsamda yüklenilen vergilerin iade hesabına dahil edilebilmesi için öncelikle bu giderler nedeniyle indirim konusu yapılan vergilerin sağlıklı bir şekilde tespit edilebilmesi gerekir.

Yeri gelmişken bir konuyu belirtmekte fayda görüyoruz. İade hesabının sağlıklı yapılabilmesi için, her bir dönemde indirim konusu yapılan KDV tutarlarının direkt yüklenimler, dolaylı yüklenimler ve ATİK yüklenimleri olarak tam ve doğru olarak tespit edilebilmesi hayati önem arz etmektedir. İşletmelerin bu ayrımı bilgisayar ortamında yapılabilmesi önemli bir kolaylık sağlayacaktır.

Bir vergilendirme döneminde indirim konusu yapılan dolaylı yüklenimlerin iade hakkı doğuran işlemlerle ilgili olanları iade konusu yapılacaktır. Buradaki kritik soru şudur: İade hakkı doğuran işlemlerle ilgili genel giderler nasıl tespit edilecektir? Eğer bir işletmenin teslimleri sadece iade hakkı doğuran işlemlerden oluşuyorsa bunu tespit etmek kolaydır. Zira kural

olarak indirim hakkına sahip tüm giderlerin iade hakkı doğuran işlemlerle ilgili olacağını kabul etmek, istisnai durumlar, dışında çok yanlış olmayacaktır.

Sorun, iade hakkı doğuran ve doğurmayan işlemleri bir arada yapan mükellefler açısından ortaya çıkmaktadır. Asıl olan her bir işlem grubuyla ilgili genel giderlerin ayırt edilmesidir. Bu yapılamıyorsa, orantı yöntemiyle işlem gruplarına isabet eden vergilerin tespit edilmesi mümkündür.

Dolaylı yüklenimlerden iade hakkı doğuran işleme isabet eden payın nasıl hesaplanacağı konusunda Tebliğ'de bir belirleme yapılmamıştır. "İsabet eden kısım" ifadesinden bu belirlemenin dağıtım (orantı) yöntemiyle yapılabileceğini anlamaktayız.

Bu konuda en çok kullanılan yöntem, istisna işlem bedelinin toplam teslim bedeli içindeki payının (hasılat oranlaması yöntemi) esas alınarak, bu gruba giren harcamalar nedeniyle yüklenilen vergilerin iade hakkı doğuran ve doğurmayan işlemler arasında dağıtım tabii tutulmasıdır. Hasılat oranlaması esas alınarak yapılan dağıtım yöntemine bugüne kadar idareden bir itiraz gelmemiştir. (Dağıtım tabii tutulacak vergiler, iade hakkı doğuran ve doğurmayan işlemler için ortaklaşa yapılan harcamalar nedeniyle yüklenilen vergilerdir. Yapılan harcamanın münhasıran bu işlemlerden herhangi biriyle ilgili olduğu tespit edilebiliyorsa, bu harcama nedeniyle yüklenilen verginin de dağıtım tabii tutulmayıp doğrudan o işlemle ilişkilendirilmesi gerekir.)

Ancak hasılat oranlaması yöntemiyle dağıtımda, genel imal giderlerine dikkat etmek gerekmektedir. Bir önceki bölümde de belirttiğimiz gibi maliyet muhasebesi ilkeleri ve VUK hükümlerine göre direkt maliyet unsurları arasında yer alması gereken genel imal giderleri, iade uygulaması açısından genel giderlerle aynı kapsama alınmış ve dolaylı yüklenim olarak kabul edilmiştir. Üretim işletmelerinde, genel imal giderlerinin bir kısmı dönem sonundaki, mamul veya yarı mamul stoklarının üzerinde kalmak zorundadır. Hasılat oranlaması yöntemi kullanıldığında genel imal giderlerinin tamamı satılan mal maliyetine yüklenmektedir. Bu şekilde yapılacak hesaplama itiraz gelmesi muhtemeldir.

Bire bir bünyeye giren KDV yükünün tespit edilmesinin mümkün olmadığı durumlarda, bu tür yüklenimlerin iade hakkı doğuran ve doğurmayan işlemlere dağıtımında, her işletmenin faaliyet konusu, üretim şekli gibi hususlar da dikkate alınarak makul, mantıklı, denetlenilebilir ve doğru sonuç doğurabilecek bir başka yöntemin kullanılması da mümkündür. Örneğin, maliyet oranlaması yöntemi sıkça rastlanan bir uygulamadır. Genel imal giderlerinin dağıtımını için maliyet oranlaması, genel idare giderlerinin dağıtımını için hasılat oranlaması yöntemi kullanılması daha doğru bir sonuç ortaya çıkarabilir. İşçilik saatlerine göre dağıtım da uygulamada sıkça kullanılan bir yöntemdir.

Bu başlık altında bahsedebileceğimiz özellikli durumları ise aşağıdaki gibi özetleyebiliriz.

- a) Genel giderlerden imal edilen mamule pay verilmesini tercih eden mükellefler, bu işlemde hangi usul kullanılıyorsa iade hesaplamalarında da aynı usulü kullanmalıdırlar. Bu belirleme mamule pay vermeyen imalatçı firmalar ile imalatçı olmayan ticari firmaların genel giderler nedeniyle yükledikleri vergileri iade almayacakları anlamına gelmemektedir.

b) İhraç kaydıyla aldıkları malları aynen ihraç eden mükellefler genel gider ve ATİK alımları nedeniyle yükledikleri vergileri iade konusu yapılabilmektedir. Ancak bu mükelleflere bir dönemde iade edilecek KDV tutarı, ihracat bedeli ile bu malların alım bedeli arasındaki farkın % 18'ini aşmayacaktır.

c) Genel giderler nedeniyle yüklenilen vergilerin iade hesabına dahil edilmesi halinde iade tutarı, o dönemdeki iade hakkı doğuran işlem bedelinin % 18'ini aşamayacaktır. Aşan tutarın sonraki dönemlerde iade konusu yapıp yapılamayacağı tartışma konusudur. Mali İdare KDVGUT'nden önce vermiş olduğu görüşlerde üst sınır nedeniyle döneminde iade edilemeyen genel gider kaynaklı KDV tutarının, sonraki dönemlerde iade konusu yapılamayacağını ifade etmiştir. Bu görüşlere dayanak teşkil eden 24 seri numaralı KDV Genel Tebliği yürürlükten kaldırılmıştır. Bize göre hatalı olan bu uygulamadan vazgeçileceğini ümit ediyoruz.

d) Genel giderler nedeniyle yüklenilen vergilerin orantı yoluyla dağıtılması durumunda, giderlerin tek tek ele alınarak iade hakkı doğuran işlemle bağlantısının kurulmaya çalışılması doğru bir yaklaşım olmayacaktır.

### 2.3. ATİK alımları nedeniyle yüklenilen vergilerin iadesi

İade hakkı doğuran işlemlerde kullanılan amortisman tabii iktisadi kıymetler nedeniyle yüklenilen vergilerin iade hesabına dâhil edilmesi mümkündür. ATİK kavramına, maddi duran varlıkların yanı sıra gayri maddi duran varlıklar da dâhildir.

ATİK'in iade hakkı doğuran ve doğurmayan işlemlerde birlikte kullanılması halinde, iade hakkı doğuran işlemlere isabet eden kısmın belirlenmesi gerekmektedir. Bu belirlemenin nasıl yapılacağı hususunda, bir önceki bölümde genel giderler için yaptığımız açıklamalar aynen geçerli olacaktır.

İşletme bünyesinde imal veya inşa edilen iktisadi kıymetler nedeniyle yüklenilen vergiler harcamanın yapıldığı dönemde indirim konusu yapılacaktır. Bu vergiler, iktisadi kıymetin aktife alınıp, iade hakkı doğuran işlemlerde kullanılmaya başlandığı dönemde iade konusu yapılabilecektir. Sabit kıymetin sadece aktife alınmış olması yüklenilen vergilerin iadesi için yeterli değildir. İade hakkı doğuran işlemlerde fiilen kullanılıyor olması şartı aranacaktır. Bir başka deyişle aktife alma ve fiilen kullanma şartları birlikte aranacaktır.

ATİK dolayısıyla yüklenilen vergiler iade hesabına dahil edildiği durumda, bir vergilendirme döneminde iade edilebilir azami KDV, o dönemdeki iade hakkı doğuran işlemlere ait bedelin % 18'ini aşmayacaktır.

KDV Genel Uygulama Tebliği'nde üst sınır nedeniyle iade dışı tutulan vergilerin akıbeti konusunda bir belirleme yapılmamıştır. Yürürlükten kaldırılan 24 seri numaralı KDV Genel Tebliği'ndeki, üst sınır nedeniyle iade dışı tutulan vergilerin sonraki dönemlerde iade konusu yapılabileceğine dair düzenlemelere bu Tebliğ'de yer verilmemiştir. Mevcut uygulamanın aynen devam edeceği kanaatindeyiz.

Bu konuda uygulamada tereddüt yaratan bir başka husus da; azami KDV iade üst sınırının, bir vergilendirme dönemindeki farklı iade hakkı doğuran işlem bedellerinin toplamının % 18'i şeklinde mi yoksa farklı işlem bedellerinin her birinin % 18'i şeklinde mi uygulanacağıdır.

Tebliğ'in "bir vergilendirme dönemindeki iade hakkı doğuran işlemlere ait bedel" tabirinden, farklı iade hakkı doğuran işlemlere ait bedellerin toplamından oluşan tek bir bedelin % 18'inin kastedildiği anlaşılmaktadır. Üst sınırın işlem grupları bazında ayrı ayrı dikkate alınması gerektiğini savunan görüşler de mevcuttur.

### 3. Bir dönemde iade edilebilecek KDV üst sınırı

Bir vergilendirme döneminde iade konusu yapılabilir KDV (azami iade edilebilir vergi) o dönemdeki iade hakkı doğuran işlemlere ait bedelin % 18'ini (genel vergi oranı) aşamaz.

Doğrudan yüklenimler nedeniyle bu tutardan fazla iade talebinde bulunulması halinde, aşan kısmın iadesi münhasıran vergi inceleme raporuna göre yerine getirilir. Tebliğ düzenlemelerinden doğrudan yüklenimlerden iade hakkı doğuran işlemin doğrudan girdisini oluşturan, genel imal, genel idare ve ATİK alımları dışındaki mal ve hizmet alımlarının kastedildiği anlaşılmaktadır.

Doğrudan yüklenimden kaynaklanan ve azami iade edilebilir vergi sınırını aşan iade taleplerinin üst sınıra kadar olan kısmı, istisna işlem için Tebliğ'in ilgili bölümlerinde belirlenen usullere göre (teminat, YMM raporu, incelemesiz teminatsız iade gibi); aşan kısım ise vergi inceleme raporuna göre yerine getirilecektir.

İade hesabına önce doğrudan yüklenimler, sonra genel imal ve genel iade giderleri nedeniyle yüklenilen vergiler dâhil edilecektir. Bu şekilde bulunan tutar ile iade KDV üst sınırı arasında fark kadar, ATİK alımları nedeniyle yüklenilen vergilerden pay verilecektir.

Tebliğ'de yer alan düzenlemelere göre;

- ▶ İade edilecek KDV hesabına genel gider, genel imal giderleri veya ATİK alımları nedeniyle yüklenilen vergiler dahil edildiği takdirde, iade edilecek KDV tutarı hiçbir şekilde azami iade edilebilir KDV üst sınırını ( iade hakkı doğuran işlemlere ait bedelin % 18'ini) aşamayacaktır.
- ▶ İade hesabına dahil edilen yüklenim KDV tutarlarının sadece doğrudan girdilerden kaynaklanması halinde, üst sınırın aşılması mümkündür. Ancak bu durumda aşan kısım vergi incelemesi sonucuna göre iade edilecektir.
- ▶ DİİB kapsamında KDV ödenmeden temin edilen girdilerle üretilen malların ihracatında iade edilecek KDV, ihracat bedeli ile DİİB kapsamında KDV ödenmeksizin yurt içi ve yurt dışından temin edilen girdilerin bedeli arasındaki farka, genel vergi oranı uygulanmak suretiyle bulunacak tutarı aşamaz.
- ▶ İhraç kaydıyla aldıkları malları ihraç eden mükelleflerin ATİK alımı ve genel idare giderleri nedeniyle yükledikleri vergileri iade olarak talep etmeleri mümkündür. Bu durumda iade edilecek KDV tutarı; ihracat bedeli ile ihraç kaydıyla teslim bedeli arasındaki farka genel vergi oranı uygulanmak suretiyle bulunacak tutarı aşamaz.
- ▶ İndirimli orana tabi işlemler nedeniyle iade edilecek KDV; % 1 oranına tabi işlemler için işlem bedelinin % 17'sini, % 8 oranına tabi işlemler için % 10'unu aşamaz. Azami iade tutarının

belirlenmesinde iade talebinde bulunulan döneme kadarki toplam işlem bedeli dikkate alınır. Aylık bazda bu sınırın aşılmasının önemi yoktur. İşlemin bünyesine doğrudan giren harcamalar nedeniyle bu sınırın aşılması durumunda aşan kısım münhasıran vergi inceleme raporu sonucuna göre iade edilir.

### 4. Önceki dönemlerde indirim yoluyla giderilmiş vergiler iade konusu yapılabilir mi?

KDV Kanunu'nun 32. maddesinde, istisna işlemlerle ilgili fatura ve benzeri vesikalarda gösterilen vergilerin indirim konusu yapılacağı, vergiye tabi işlemin bulunmaması veya hesaplanan verginin indirilecek vergiden az olması halinde indirilemeyen katma değer vergisinin iade edileceği, hükme bağlanmıştır. Özetle, istisna işlemle ilgili yüklenilen vergilerin, indirim yoluyla giderilemeyen kısmı iade konusu yapılacaktır.

Maliye Bakanlığı bugüne kadar yapmış olduğu uygulamada, iade edilecek verginin indirim yoluyla giderilip giderilmediğine ilişkin tespiti, iade hakkı doğuran işlemin gerçekleştiği dönem itibarıyla yapmaktadır. İade hakkı doğuran işlemin bünyesine giren KDV; iade hakkının doğduğu dönem KDV beyannamesindeki devir KDV tutarı ile sınırlı olmak kaydıyla iade edilmektedir. Böylece devir KDV tutarının, iade edilecek KDV tutarından düşük olduğu durumlarda, istisna işlemin bünyesine giren verginin bir kısmı indirim yoluyla giderilmiş olacağından, indirim yoluyla giderilen vergiler iade konusu yapılmamış olmaktadır.

Mevcut uygulamada bünyeye giren verginin önceki dönemlerde indirim yoluyla giderilip giderilmediğinin bir önemi bulunmamaktadır. Bu husus 39 seri numaralı KDV Genel Tebliği'nde aşağıdaki gibi ifade edilmiştir:

*"Bildirimde yer alan 'Yüklenilen Katma Değer Vergisi' başlıklı satırdaki rakamlar bulunurken, yüklenilen toplam vergiler içinde o dönemde gerçekleştirilen iade hakkı doğuran işlemlere isabet eden kısım hesaplanacaktır. Bu hesaplama sonucu bulunacak vergi, daha önceki beyannamelerde indirimle giderilip giderilmediğine bakılmaksızın, bu satırlarda beyan edilecektir."*

Mevcut uygulamanın temelini oluşturan bu ifadeler 1 Mayıs 2014 tarihinde yürürlüğe giren yeni Tebliğ'de yer almamaktadır. Hatırlanacağı üzere bugün yürürlükte olan Tebliğin taslak halinde, 39 seri numaralı KDV Genel Tebliği'ndekinin tam aksi yönünde ifadeler ile önceki dönemlerde indirim yoluyla giderilmiş vergilerin iade konusu yapılamayacağı açık ve net bir şekilde belirtilmişti.

Yayınlanan Tebliğ'de konuyla ilgili olarak aşağıdaki ifadelere yer verilmiştir.

*"İadesi gereken KDV'nin hesabında, iade hakkı doğuran işlemlerin bünyesine giren ve indirilemeyen KDV tutarları dikkate alınır." (IV/A-1)*

*"İade hakkı doğuran işlemler için yüklenilen KDV, öncelikle indirim konusu yapılır. İndirimle giderilemeyen bir miktarın kalması halinde kalan tutar iade hakkı doğuran işlemin gerçekleştiği dönemde iade edilecek KDV olarak dikkate alınabilir." (IV/A-1.1)*

Görüleceği üzere Tebliğ'in taslak halinde yer alan açık ve net düzenlemelere yayınlanan Tebliğ'de yer verilmemiş ancak 39 seri numaralı KDV Genel Tebliğinde yer alan ifade de Tebliğ metninden çıkarılmıştır. Yani bir anlamda konu bıçak sırtında bırakılmıştır.

Bakanlığın gerek vergi dairelerine gerekse mükelleflere vermiş olduğu görüşlerden Tebliğ taslağındaki anlayışın benimsendiğini, uygulamayı bu şekilde yönlendirdiğini öğrenmiş durumdayız. (Bu husus, İstanbul Vergi Dairesi Başkanlığının ev sahipliğinde İstanbul YMM Odası tarafından düzenlenen bir panele İdareyi temsilen katılan Sayın Konuşmacılar tarafından açıkça ifade edilmiştir.)

Bu yeni uygulamaya göre; iade hesabına dahil edilen ve iade hakkı doğuran işlemin gerçekleştiği dönemden önceki dönemlere ilişkin olan bir KDV tutarının, indirim konusu yapıldığı dönem ile iade konusu yapıldığı dönem arasındaki vergilendirme dönemlerinde, indirim yoluyla giderilip giderilmediğinin tespit edilmesi gerekmektedir. Önceki dönemlerde indirim yoluyla giderilmiş olan vergiler, iade hakkı doğuran işlemin gerçekleştiği vergilendirme döneminde devir KDV tutarının altında kalsa bile iade konusu yapılamayacaktır.

İade konusu yapılan bir verginin geçmiş dönemlerde indirim yoluyla giderilip giderilmediğinin tespit ve takibi hem Vergi İdaresi hem de mükellefler açısından kolayca uygulanabilir bir işlem olmayacaktır. Gerek Vergi İdaresinin kullandığı KDVİRA sistemi gerekse mükelleflerin kullandığı bilgisayar programları ile bu hususun takip edilmesi imkan dahilinde değildir. Bu nedenle uygulamanın bu aşamada haricen oluşturulacak bir takip sistemi ile yürütülmesi gerekecektir. Bu konuda uygulamacıların yapması gereken işlemler aşağıda özetlenmiştir.

- a) Yüklenim listelerinde önceki dönem tarihli faturalar tespit edilecektir.
- b) Önceki dönem tarihli faturalar indirim konusu yapıldıkları dönemler itibarıyla gruplandırılacaktır. Bu gruplandırmada belge tarihi değil belgede gösterilen KDV'nin indirim konusu yapıldığı dönem esas alınacaktır. Bu amaçla yüklenim listelerine belgenin indirim konusu yapıldığı dönem sütununun eklenmesi gerekecektir. Bu çalışma sonucunda hangi vergilendirme döneminden ne kadar verginin iade konusu yapıldığı vergilendirme dönemi bazında tespit edilmiş olacaktır.
- c) Yüklenim listelerinde yer alan önceki dönem kaynaklı vergilerin indirim yoluyla giderilip giderilmediği iki aşamalı mukayese ile tespit edilecektir. İlk aşamada, önceki vergilendirme dönemlerinden kaynaklanan vergiler toplamı (Önceki dönem iade KDV), iadenin talep edildiği vergilendirme dönemi KDV beyannamesinin ilgili satırına yazılan önceki dönemden devreden KDV tutarı ile mukayese edilecektir.

Önceki dönem devir KDV sıfır ise önceki dönem iade KDV tutarı da sıfır olacaktır. Önceki dönem iade KDV tutarı, önceki dönem devir KDV tutarından büyük ise aşan kısım iade tutarından tenzil edilecek, önceki dönem devir KDV tutarı için aşağıda açıklayacağımız ikinci aşama mukayese işlemi yapılacaktır. Önceki dönem iade KDV tutarı önceki

dönem devir KDV'den düşük ise tamamı ikinci aşama mukayese işlemine tabi tutulacaktır.

- d) İkinci aşama mukayese işleminde öncelikle önceki dönem iade tutarı vergilendirme dönemleri itibarıyla ayrıştırılacaktır. Daha sonra her vergilendirme döneminden kaynaklanan iade tutarına, ilgili olduğu aydan iadenin talep edildiği aya kadar geçen vergilendirme dönemlerinde iade konusu yapılan tutarlar eklenerek bulunacak kümülatif rakamlar, yine her vergilendirme dönemi sonu itibarıyla oluşan devir rakamları ile mukayese edilecektir. (Bu mukayeseyi ara dönemlerde de iade talebinde bulunan mükellefler yapacaktır.)

## 5. Sonuç

İade hesabına dahil edilen KDV'nin indirim yoluyla giderilip giderilmediğinin tespiti hususunda benimsenen yeni anlayış, işlemleri büyük ölçüde iade hakkı doğuran işlemlerden kaynaklanan işletmelerin devir KDV yükünü arttırması sonucunu doğuracaktır. Oysa KDV Kanunu'nda öngörülen indirim ve iade mekanizmasının amacı, ödeyicisi nihai tüketici olan bu verginin işletmeler üzerinde yük olarak kalmasını önlemektir. İade konusu yapılan verginin indirim yoluyla giderilip giderilmediği hususunun bugüne kadar olduğu gibi, iade hakkı doğuran işlemin gerçekleştiği dönem itibarıyla yapılacak devir KDV mukayesesi yöntemiyle tespit edilmesinin Kanun'un amacına daha uygun olacağı kanaatindeyiz.



## Referans fiyat uygulamasının gümrük kıymetindeki yeri

### Giriş

Son zamanlarda gümrük kıymetinin nasıl oluşacağı konusunda Gümrük İdaresi ile mükellefler arasında bir anlaşmazlık olduğu görülmektedir. Özellikle bazı ürün gruplarında, referans fiyat adı altında taban fiyat uygulamasının olduğu ve ithalatçıların bu taban fiyatın altında kalmamak için ek kıymet beyanında buldukları gözlemlenmektedir. Aksi halde, gümrük idarelerinin beyan edilen kıymet ile referans kıymet arasındaki farka ilişkin vergi farkı ve üç katı ceza tatbik ettiği öğrenilmiştir.

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; referans fiyat esas alınarak tahakkuk ettirilen vergi farkı ve para cezalarının uygulanmasının amacıyla örtüşmediği belirtilmektedir.

Bu yazıda, gümrük kıymetinde referans fiyat uygulamasının mevzuat açısından değerlendirilmesine yer verilmektedir.

### Gümrük kıymeti nedir?

4458 sayılı Gümrük Kanunu'nun 24'üncü maddesi uyarınca, ithalatta Gümrük İdaresine bildirilerek üzerinden gümrük vergilerinin tahakkukuna konu edilecek olan eşyanın gümrük kıymeti, satış bedeli olarak tanımlanmaktadır. İthal eşyası için bu kıymet, 27'nci maddede belirtilen ek giderlerin eklenmesi ve 28'inci maddede hüküm altına alınan kıymete dahil edilmemesi gereken giderlerin çıkarılması sonucunda, fiilen ödenen veya ödenecek fiyatı ifade etmektedir. Bu fiyat satış koşulu olarak, alıcının satıcıya veya satıcının bir yükümlülüğünü karşılamak üzere üçüncü bir kişiye yaptığı veya yapacağı tüm ödemeleri kapsamaktadır. Alıcı ile satıcı arasında bir ilişki bulunması durumunda ise bu ilişkinin varlığının satış fiyatını etkilemediğinin tespiti halinde, ilgili fiyat gümrük kıymeti olarak kabul edilmektedir.

Gümrük Yönetmeliği'nin 44'üncü maddesinde ise eşyanın gümrük kıymetinin, Yönetmeliğin 45 ila 50'nci maddelerinde yer alan yöntemlerden birinin uygulanması sonucu tespit edileceği belirtilmektedir:

- Satış bedeli yöntemi (Madde 45),
- Aynı eşyanın satış bedeli yöntemi (Madde 46),
- Benzer eşyanın satış bedeli yöntemi (Madde 47),
- İndirgeme yöntemi (Madde 48),
- Hesaplanmış kıymet yöntemi (Madde 49),
- Son yöntem (Madde 50).

Buna göre; eşyanın gümrük kıymetinin satış bedeline göre belirlenememesi ya da kıymetin doğruluğu konusunda şüphe hâsıl olması ve ilave bilgi ve belge talep edilmesi de dâhil olmak üzere, konunun araştırılması neticesinde şüpheye sebebiyet veren hususlarda gümrük idaresinin makul şüphelerinin giderilmemesi durumunda, eşyanın gümrük kıymetinin tespiti amacıyla diğer yöntemlere sırasıyla başvurulmaktadır.

## Referans fiyat uygulaması nedir?

Referans fiyat hesaplaması ülkemizde bu alanda imalat yapan firmaların kullandığı standart maliyet yöntemlerinden yararlanılarak ve dünya piyasalarında geçerli hammadde fiyatları ile mümkün olduğu ölçüde asgari üretim maliyetleri göz önüne alınarak oluşturulmaktadır. Bu hesaplamada, oluşacak ihracat satış giderleri ihmal edilmektedir. Buna göre, referans fiyat yöntemi tüm ülkeler için geçerli olmakta, herhangi bir ülkeden gelen eşyanın fiyatının hesaplanan referans fiyatın altında olmayacağı düşünülmektedir. Öyle ki bu fiyat, eşyanın asgari üretim maliyetini yansıtmaktadır. Bu nedenle beyan edilen kıymetin referans fiyatın altında kalması durumunda 2012/29 sayılı Genelge uyarınca kıymet araştırmasına gidilmesi mümkün bulunmaktadır.

Öte yandan, Gümrük Yönetmeliği'nin 50'nci maddesinde ise gümrük kıymetinin belirlenmesinde "son yöntem"e başvurulması durumunda; ithal eşyasının gümrük kıymetinin 1994 Gümrük Tarifeleri ve Ticaret Genel Anlaşmasının VII'nci Maddesinin Uygulanmasına İlişkin Anlaşmanın, ilgili maddenin ve bu bölüm hükümlerinin prensip ve genel hükümlerine uygun yöntemlerle; Türkiye'de mevcut veriler esas alınarak belirleneceğine yer verilmektedir. Ancak, kıymetin belirlenmesinde, asgari gümrük kıymetleri ya da keyfi veya fiktif kıymetler esas alınmamaktadır.

Gümrük Müsteşarlığı Gümrükler Genel Müdürlüğü tarafından yayımlanan 20.03.2006 tarihli ve 06790 sayılı tasarruflu yazıda da etkin kıymet kontrolünün yapılabilmesi için referans fiyat uygulamasının kullanıldığı belirtilmektedir.

Örneğin; tekstil sektörüne ilişkin olarak, 3 seri numaralı Gümrük Genel Tebliği, dokumaya elverişli maddelerden mamul mensucat cinsi eşya, örme kumaş cinsi eşya ile uzun elyaf, kısa elyaf ve filament ipliklerin serbest dolaşıma girişinde uygulanacak usul ve esasların belirlenmesi amacıyla hazırlanmıştır. Serbest dolaşıma giriş rejimi çerçevesinde beyanda bulunulan eşyanın dokumaya elverişli maddelerden mamul mensucat, örme kumaş cinsi eşya, uzun elyaf, kısa elyaf ve filament iplik cinsi eşya olması halinde aşağıda yer verilen Tebliğ eklerinden uygun olanı ithalatçı tarafından ilgili gümrük idaresine ibraz edilerek kayıt belgesi talep edilmektedir:

- Ek-1 : Dokuma Kumaş Elyaf Detay Beyanı
- Ek-2 : Örme Kumaş Elyaf Detay Beyanı
- Ek-3 : İplik Detay Beyanı
- Ek-4 : Elyaf Detay Beyanı

Referans fiyatın hesaplanabilmesi için ilgili detay beyan eki, ithalatçı tarafından doldurulup gümrük idaresine sunulmaktadır. Referans fiyat hesaplama programı bu veriler ışığında doldurularak, ilgili eşya için referans fiyat belirlenip, uygun görülmesi halinde kayıt belgesi düzenlenmektedir.

Referans fiyat hesaplamasında kullanılan ve hesaplama konu edilen miktar ve fiyatlar referans olarak seçilmiş olup hesaplama yapılırken kullanıcı tarafından değiştirilememektedir.

## Örneğin;

- ▶ Kısa elyaf iplik için fireli hammadde miktarı, elyaf fiyatı, üretim maliyeti vs.
- ▶ Polyester elyaf için 1 denye ve üzeri standart beyaz elyaf fiyatı, küçük denye fark fiyatı, silikonlu fark fiyatı, vs.

Kullanım yüzde oranları ve üretim işlemleri kullanıcı tarafından girilmekte, bu bilgiler ışığında referans maliyet hesaplanmaktadır. Örneğin;

- ▶ Kısa elyaf iplik hesaplama tablosunda, iplik üretim işlemi olarak open-end seçilmesi ile iplik üretim maliyeti 0,43 oranında daha az hesaplanacaktır.
- ▶ Polyester elyaf hesaplama tablosunda eşya kumaş özellikleri (yanmazlık, hollow, silikonlu, katyonik) direkt maliyeti etkilemektedir.

## Referans fiyat uygulamasının gümrük kıymeti için esas alınmaması gerekir.

2012/29 no.lu Genelge ile satış bedeli yönteminin terki için, beyan edilen gümrük kıymetinin kontrolü sonucunda bu yöntemin uygulanmasının mümkün olmadığını dayanakları ile açıklanması gerektiği belirtilmektedir. Ayrıca ithal edilecek eşyanın gümrük kıymetinin aynı veya benzer eşyanın altında olmasının, satış bedeli yönteminin reddi için yeterli olmadığı ifade edilmektedir.

Beyan edilen gümrük kıymetinin doğruluğu konusunda şüpheye düşülmesi halinde ise yükümlülerden ilave bilgi ve belge talep edilmekte, konunun araştırılması gümrük idarelerince gerçekleştirilmektedir. Ancak gerekli incelemeler neticesinde şüpheye sebebiyet veren hususların giderilmemesi durumunda, eşyanın gümrük kıymeti satış bedeli yöntemine göre tespit edilmektedir. Buna göre aşağıda belirtilen koşulların karşılanması durumunda ithal eşyasının beyan edilen kıymetinin doğruluğunun tespit edilebilmesi için yurt dışı kıymet araştırmasına gidilmektedir:

- ▶ Eşyanın kıymetinin düşük olmasına yönelik ekonomik gerekçeler bulunması; eşyanın yüksek gümrük vergisine veya özel tüketim vergisine tabi olması.
- ▶ Aynı veya benzer eşyanın gümrük kıymetinin beyan edilen eşyanın gümrük kıymetinden en az %10 oranında yüksek olması.
- ▶ Beyan edilen eşyanın katma değer vergisi dışında diğer ithalat vergilerine tabi olması.
- ▶ Gözetim belgesine tabi eşya için beyan edilen kıymet ile ilgili olarak gümrük idarelerine itirazda bulunulması ve eşyanın faturada kayıtlı tutarı (yurtdışı diğer giderler adı altında beyan edilen tutar dahil) gözetim için belirlenen fiyattan düşük olması.

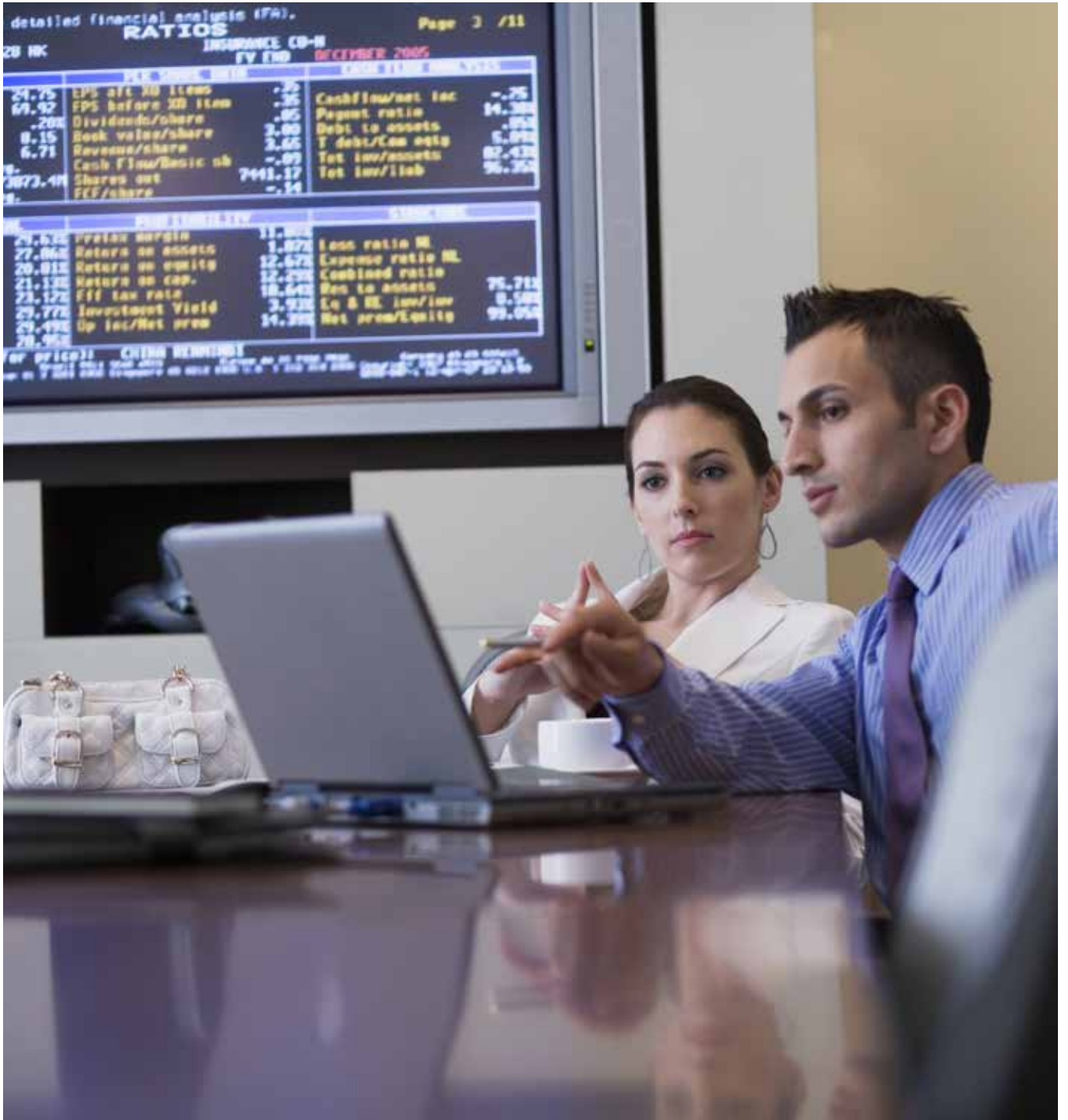
Öte yandan, Gümrükler Genel Müdürlüğü tarafından 05.05.2015 tarihinde tüm Gümrük ve Ticaret Bölge Müdürlüklerine gönderilen 85593407/165.04 sayılı yazı ile gümrük kıymetinin belirlenmesinde referans fiyatın rolüne açıklama getirilmiştir. Buna göre referans fiyat uygulaması kapsamında yayımlanan fiyatların, yalnızca gümrük kıymeti kontrolü için esas alınması gerektiği; referans fiyat esas alınarak tahakkuk ettirilen vergi farkı ve para cezalarının uygulamanın amacıyla örtüşmediği belirtilmektedir.



## Sonuç

Eşyanın gümrük kıymetini, satış bedeli oluşturmaktadır. Ancak, beyan edilen gümrük kıymetinin doğruluğu konusunda şüpheye düşülmesi ve gerekli incelemeler neticesinde şüpheye sebebiyet veren hususların giderilmemesi durumunda, eşyanın gümrük kıymeti satış bedeli yöntemine göre tespit edilmemektedir. Buna göre gerekli koşulların karşılanması durumunda ithal eşyanın beyan edilen kıymetinin doğruluğunun tespit edilebilmesi için yurt dışı kıymet araştırmasına gidilmektedir.

Eşyanın faturada kayıtlı tutarının (yurtdışı diğer giderler adı altında beyan edilen tutar dahil) gözetim için belirlenen fiyattan düşük olması kıymet araştırmasına gidilmesi için yeterli dayanak teşkil etmektedir. Ancak bu fiyatların vergi farkı ve para cezalarının tahakkuku için kullanılmasının uygulamanın amacıyla örtüşmediğini düşünmekteyiz.



# New approach in the determination of whether the refundable value added tax is recovered through deduction

## 1. Introduction

The payer of the value added tax (VAT), which is levied on expenditures, is the final consumer. This tax should not be ultimately born by enterprises, except the situations specified in the VAT Law. The Law prescribes a deduction and refund mechanism to ensure the realization of this consequence, which constitutes the principal rationale of the value added tax practice for enterprises.

Taxpayers who have conducted exempt transactions cannot recover the taxes they have incurred due to these transactions through the deduction mechanism. The miscellaneous regulations in our legislation aim to relieve such transactions from tax, either through refund or expensing methods.

In our tax literature, exempt transactions whose tax input is allowed to be refunded are called **"full exemption"** or **"transactions entitled to refund"**, while exempt transactions whose tax input is allowed to be booked as expense or cost are called **"partial exemption"** or **"transactions not entitled to deduction"**.

The **"input VAT"** of the exempt transaction refers to the amount of VAT to be refunded in respect of fully exempt transactions, while it refers to the amount of VAT whose deduction will be cancelled in terms of partially exempt transactions.

In this article, we will discuss the regulations, methods, principles and new approaches relating to the calculation of the transaction's input VAT.

## 2. Input VAT of the exempt transaction

Under the article 32 of the VAT Law, the value added tax shown on invoices and similar documents for fully exempt transactions **shall first be subject to deduction**, then refunded if it cannot be recovered through deduction.

Based on the legal regulations, we could say that fulfilment of the three conditions below would be required in order for a refund right to arise in relation with taxes subject to deduction:

- a) It must be a transaction entitled to refund.
- b) There must be a tax that is incurred and subjected to deduction in respect of the transaction.
- c) The tax subjected to deduction should not have been recovered through deduction.

Input VAT refers to the total amount of taxes paid due to expenditures directly or indirectly related with the performance of the service rendered in case of services performed, or related with the manufacturing, acquisition, preservation and sale of goods delivered, in case of deliveries of goods in the scope of exemption.

Input VAT is comprised of the three elements specified below:

- a) Amounts directly incurred due to the manufacturing or purchase of goods (Taxes paid due to the purchases of raw materials and supplies, direct labor and commodities, as well as the expenditures that should be included in the cost of these purchases. In service enterprises, expenditures included in the cost of service production should also be considered in this group).
- b) VAT amounts incurred indirectly in respect of the exempt transaction (general manufacturing, general management, marketing sales and distribution, financing expenses)
- c) Taxes incurred due to depreciable economic assets in relation with the exempt transaction.

### 3. Upper limit of the VAT refundable in a period

The VAT amount refundable in a taxation period (maximum refundable tax) may not exceed 18% (general tax rate) of the value of transactions entitled to refund in that period.

If refund of an amount higher than the said amount is requested due to amounts directly incurred, the exceeding part is refunded exclusively according to a tax inspection report. It is understood from the regulations in the Communiqué that amounts directly incurred refer to the purchases of goods and services other than general manufacturing, general management and depreciable assets, which constitute the direct input of the transaction entitled to refund.

Of the refund requests resulting from amounts directly incurred and exceeding the maximum refundable tax limit, the portion up to the upper limit will be refunded according to the procedures determined in the related parts of the Communiqué for the exempt transaction (e.g. guarantee, Sworn-in CPA report, refund without inspection-guarantee), while the exceeding portion will be refunded according to a tax inspection report.

In the refund calculation, first the amounts directly incurred, then the taxes incurred due to general manufacturing and general refund expenses will be included. A share will be given from taxes incurred due to depreciable asset purchases, by an amount equal to the difference between the amount calculated in this way and the upper limit of the refundable VAT.

According to the regulations in the Communiqué:

- ▶ If the taxes incurred due to overheads, general manufacturing expenses or purchases of depreciable assets are included in the refundable VAT calculation, the amount of refundable VAT shall not, under any circumstances, exceed the maximum refundable VAT upper limit (18% of the transactions entitled to refund).
- ▶ If the incurred VAT amounts included in the refund calculation result only from direct inputs, the upper limit could be exceeded. However, the exceeding portion would be refunded according to the result of the tax inspection in this case.

- ▶ The VAT refundable in the export of goods manufactured with inputs procured without paying VAT in respect of an Inward Processing Authorization Certificate (IPAC) may not exceed the amount to be calculated by applying the general tax rate to the difference between the export value and the price of inputs procured from abroad and domestically without paying VAT on the basis of the IPAC.
- ▶ Taxpayers who export the goods they purchased on the condition of exportation may request the refund of the taxes they incurred due to general administrative expenses and purchase of depreciable assets. In this case, the amount of the refundable VAT may not exceed the amount to be calculated by applying the general tax rate to the difference between the export value and the value of the delivery made on the condition of exportation.

- ▶ The VAT refundable due to transactions subject to reduced rate may not exceed 17% of the transaction value for transactions subject to 1% rate and 10% of the transaction value for transactions subject to 8% rate. In the determination of the maximum refund amount, the total transaction value up to the period when refund is requested shall be taken into account. It is not important whether this limit is exceeded on monthly basis. If the limit is exceeded due to the expenditures directly incurred for the transaction, the exceeding part shall be refunded exclusively according to the result of the tax inspection report.

### 4. Are taxes recovered through deduction in previous periods refundable?

The article 32 of the VAT Law stipulates that taxes shown on invoices and similar documents will be deducted; in cases where there are no taxable transactions or the tax calculated is less than the tax to be deducted, the value added tax that cannot be deducted will be refunded. In summary, the part of taxes incurred in relation with the exempt transaction, which cannot be recovered through deduction, will be subject to refund.

In the application implemented to date, the Ministry of Finance determined whether the refundable tax was recovered through deduction, as of the period when the transaction entitled to refund is carried out. The VAT within the transaction entitled to refund is refunded with restriction to the amount of carryforward VAT on the VAT return of the period when the refund right arose. Thus, in cases where the carryforward VAT amount is less than the refundable VAT amount, a part of the input tax of the exempt transaction would be recovered through deduction and therefore the taxes recovered through deduction would not be subject to refund.

In the current application, whether the input tax was recovered through deduction in previous periods is not important. This issue is expressed as follows in the VAT General Communiqué series no. 39:

*"While calculating the figures in the line titled 'Value Added Tax Incurred' on the declaration, the portion corresponding to transactions entitled to refund that are carried out within that period shall be calculated within the total taxes incurred. The tax amount calculated in this way shall be declared in*

*these lines, regardless of whether they were recovered through deduction in previous tax returns.”*

These statements, which constitute the basis of the current application, are not in the new Communiqué which became effective on 1 May 2014. As one may remember, in the draft version of the Communiqué that is currently effective, it was stated clearly and explicitly that taxes recovered through deduction in previous periods may not be subject to refund, through statements entirely contrary to the ones in the VAT General Communiqué series no. 39.

In the Communiqué that was published, the following statements are provided regarding the issue.

*“In the calculation of the refundable VAT, VAT amounts that are within the transactions entitled to refund and that cannot be deducted shall be taken into account.” (IV/A-1)*

*“ The VAT incurred for transactions entitled to refund shall first be subject to deduction. If there are amounts not recoverable through deduction, the remaining amount may be treated as refundable VAT in the period when the transaction entitled to refund is carried out.” (IV/A-1.1)*

As it can be observed, the clear and explicit provisions provided in the draft version of the Communiqué are not provided in the Communiqué published, whereas the statement in the VAT General Communiqué series no 39 was also deleted from the wording of the Communiqué. Therefore, the issue has been left ambiguous in a sense.

Based on the opinions provided by the Ministry both to tax offices and to taxpayers, we have found out that the approach in the draft Communiqué is adopted and the applications have also been guided in this way. (This matter has been clearly stated by the speakers that attended a panel organized by Istanbul Chamber of Sworn-in CPAs hosted by the Istanbul Tax Office Directorate, to represent the Tax Authority).

According to this new application, whether a VAT amount that is included in the refund calculation and that pertains to periods before the period when the transaction entitled to refund was carried out was recovered through deduction in taxation periods between the period when it was subject to deduction and the period when it was subject to refund should be determined. Taxes recovered through deduction in previous periods may not be subject to refund, even if they are lower than the amount of carryforward VAT in the taxation period when the transaction entitled to refund is carried out.

The determination and follow-up of whether a tax amount subject to refund was recovered through deduction in previous periods would not be easily applicable both for the Tax Authority and for taxpayers. This matter can be monitored neither through the KDVİRA system used by the Tax Authority, nor the computer programs used by taxpayers. Therefore, the application would have to be implemented through a monitoring system established externally in this stage. The actions that should be taken by practitioners in this regard are summarized below.

- a) Invoices of previous periods should be detected in the lists of VAT incurred.

- b) Invoices of previous periods should be grouped as of the periods they are subjected to deduction. In this grouping, the period when the VAT shown on the document is subject to deduction should be taken into account instead of the document date. For this purpose, the column of the period when the document is subjected to deduction would have to be added to the lists of VAT incurred. As a result of this study, the amount of tax that is refunded in each taxation period would be determined by taxation period.

- c) Whether the taxes resulting from previous periods in the lists of VAT incurred were recovered through deduction shall be determined through a two-staged comparison. In the initial stage, the total amount of taxes resulting from previous taxation periods (VAT refunded in the previous period) would be compared with the VAT amount carried forward from the previous period, which is written in the related line of the VAT return of the taxation period when refund was requested.

If the VAT carried forward from the previous period is zero, then the refundable VAT amount of the previous period would be zero as well. If the refundable VAT amount of the previous period is higher than the VAT amount carried forward from the previous period, the exceeding part would be deducted from the refund amount, while the second stage comparison that we have explained below would be performed for the VAT amount carried forward from the previous period. If the refundable VAT amount of the previous period is less than the carryforward VAT amount of the previous period, it would be wholly subject to the second-stage comparison.

- d) In the second stage comparison, first of all, the refund amount of the previous period would be analyzed by taxation period. Afterwards, the cumulative amounts to be calculated by adding the refund amount resulting from each taxation period to the amounts subject to refund within the taxation periods from the month with which the refund is related until the month when refund is requested would be compared with the carryforward amounts arising as of the end of each taxation period. (This comparison would be made by taxpayers requesting refund in interim periods as well).

## 5. Conclusion

As a result of the new approach adopted in respect of the determination of whether the VAT included in the refund calculation was recovered through deduction would result in the increase of the carryforward VAT burden of enterprises majority of whose transactions are comprised of transactions entitled to refund. However, the purpose of the deduction and refund mechanism prescribed in the VAT Law is to prevent this tax, whose payer is the final consumer, from being incurred ultimately by enterprises. In our opinion, whether the tax subject to refund is recovered through deduction should be determined through a comparison of the carryforward VAT to be made as of the period when the transaction entitled to refund is carried out, which would be more in line with the purpose of the Law.

## Reference price application in customs value

The customs value of goods is the sales price. However, in case there are doubts about the accuracy of the declared customs value and the causes of doubt are not eliminated at the end of the necessary examinations, the customs value of the goods cannot be determined according to the sales price method. Accordingly, cross-border values are researched in order to determine the accuracy of the value declared for imported goods in case the necessary conditions are met.

Reference price calculation is made using the standard cost methods used by companies engaged in manufacturing activities in this area in our country and based on the raw material prices applied in the markets over the world as well as minimum production costs to the extent possible. In this calculation, the export sales expenses to arise are ignored. Accordingly, the reference price method applies to all countries and the price of goods received from a country cannot be lower than the reference price calculated. As a matter of fact, this price reflects the goods' minimum production cost. Therefore, in case the declared value is lower than the reference price, value research can be initiated as per the Circular no. 2012/29. However, we are of the opinion that the use of these prices for the accrual of tax differences and fines is not parallel with the purpose of the application.



Gümrükte Gündem'in son zamanlarda en önemli konusu dış ticaret işlemlerinde korumacılığın artmış olmasıdır. Yerel üreticilerin korunması için birçok ürüne ilave gümrük vergisi adı altında gümrük vergisi getirilmiştir. Bu bakış açısı "ithal ikameci" büyüme modeline geçildiğinin de bir göstergesidir. Bu nedenle de buna benzer uygulamaların yakın zamanda gümrükte gündemin ana konusunu oluşturacağını söylemek yanlış olmayacaktır.

Diğer bir değişiklik ise dahilde işleme rejiminde yaşanmıştır. Özellikle bazı özel şartların yerine getirilmemesi durumuna ilişkin getirilen yeni düzenlemenin, özel şart ihlali sonucu Gümrük Kanunu'nun 238'inci maddesi kapsamında işlem tesis edilme ihtimalini ortadan kaldırır nitelikte olduğunu değerlendirmekteyiz.

Haziran ayında öne çıkan diğer Gümrükte Gündem konuları aşağıda yer almaktadır.

## **1. Yetkilendirilmiş Gümrük Müşaviri uygulaması tamamen değiştirildi.**

30 Haziran 2015 tarihli Resmi Gazete'de yayımlanan Yönetmelik ile Gümrük Yönetmeliği'nin muhtelif maddelerinde değişiklik yapılmıştır. Yapılan değişikliklerde öne çıkan konular aşağıdaki gibidir:

- a. Türkiye Gümrük Bölgesine havayolu ile getirilen hızlı kargo eşyası dışındaki eşyanın havaalanı dışında bulunan geçici depolama yerlerine alınmasına, Bakanlıkça belirlenecek zorunlu haller dışında izin verilmeyecektir.
- b. Yetkilendirilmiş gümrük müşavirlerinin bugüne kadar kullanmakta olduğu yetkilerden;
  - ▶ Nihai kullanıma konu eşyanın nihai kullanım amacına uygun kullanımda olup olmadığının tespiti ve teminat iadesine ilişkin diğer iş ve işlemlere ilişkin rapor düzenleme yetkisi,
  - ▶ Karayoluyla gelen parsiyel yüklere ilişkin antrepo beyannamesinin süresi içerisinde verilmemesi halinde, bu hususun gümrük idaresine bildirilmesi yetkisi;
  - ▶ Yatırım izni verilmiş olan A ve B tipi genel antrepo açmak ve işletmek isteyen tüzel kişilerin, gümrük idarelerine müracaat ederken vermiş oldukları görgü raporu düzenleme yetkisi,
  - ▶ Eşyanın antrepoya alınması aşamasında denetlenmesi yetkisi;
  - ▶ Elleçleme yapılmak üzere geçici çıkışı yapılan eşyanın antrepo beyannamesine uygunluğunun, miktarının ve ayniyatının tespiti edilmesi yetkisi;
  - ▶ Serbest dolaşımda bulunan eşyanın antrepoya konulması durumunda, söz konusu eşyanın ihracının veya gümrükçe onaylanmış bir işlem ya da kullanıma tabi tutulmasının mümkün olmadığı hallerde, bir takvim yılında beş defayı geçmemek eşyanın yetkilendirilmiş gümrük müşaviri gözetiminde antrepodan çıkartılması yetkisi;
  - ▶ Bozulan, akan veya sızan eşyayla ilgili olarak tutanak düzenleme yetkisi;
  - ▶ Geçici depolama yeri ve antrepolara girme yetkisi,

kaldırılmıştır. Bahse konu yetkiler, Yönetmeliğin yürürlük tarihinden itibaren gümrük memurlarınca kullanılacaktır.

- c. Genel antrepolarda yer alan eşyanın başkasına devri üzerine eşyanın beş iş günü içerisinde gümrükçe onaylanmış yeni bir işlem veya kullanıma tabi tutulmaması ya da yeni antrepo beyannamesi verilmemesi halinde bu sürenin aşıldığı tarihten itibaren devralana, aşılana her gün için Gümrük Kanunu'nun 241 inci maddesi ile belirlenen tutarda usulsüzlük cezası kesilecektir.
- d. Özel antrepoda bulunan eşyanın devrine ilişkin talepler, eşyanın devrini müteakip beş iş günü içinde gümrükçe onaylanmış yeni bir işlem veya kullanıma tabi tutulmak suretiyle antrepodan çıkarılması şartıyla kabul edilecektir. Belirtilen süre içinde eşyanın antrepodan çıkarılmaması halinde bu sürenin aşıldığı tarihten itibaren antrepo işleticisine ve devralana ayrı ayrı olmak üzere, aşılana her gün için Gümrük Kanunu'nun 241 inci maddesi ile belirlenen tutarda usulsüzlük cezası kesilecektir.
- e. Antrepolara ilişkin yatırım yapılmasından evvel antreponun açılacağı bölgede bulunan ticaret odası veya ticaret ve sanayi odasından alınması gerekli olan ve bölgenin iç ve dış ticaret hacmine göre ekonomik yönden antrepoya ihtiyaç bulunduğunu belirten yazılı görüşün alınması zorunluluğu, akaryakıt dışındaki petrol ürünlerinin konulacağı özel antrepolar için kaldırılmıştır.
- f. Akaryakıt antrepoları dışındaki antrepolara ilişkin yatırım izni, açılış ve antrepo devir talepleri Gümrük ve Ticaret Bölge Müdürlüklerince sonuçlandırılır iken, yapılan değişikliklerle birlikte bu talepler artık Gümrük ve Ticaret Bakanlığınca sonuçlandırılacaktır. Benzer şekilde, antrepo planında değişiklik yapılmasını gerektiren genişletme, daraltma, tadilat ve antreponun aynı gümrük idaresi denetiminde bulunan başka bir adrese taşınmasına ilişkin talepler de artık Gümrük ve Ticaret Bakanlığınca sonuçlandırılacaktır.
- g. Antrepolarda, gümrük idaresi amirleri veya yetkili kılınacak gümrük personeli tarafından yapılacak denetleme neticesinde suiistimal ve kaçakçılık dahil yolsuzluk hallerinin tespiti üzerine yapılacak inceleme sonucunda antrepo açma ve işletme izninin geri alınması yetkisi Gümrük ve Ticaret Bölge Müdürlüklerinden alınarak Bakanlığa verilmiştir.
- h. Yönetmelikte ayrıca Bakanlık, sınırlarını açık olarak belirtmek kaydıyla, bu Yönetmelik çerçevesinde geçici depolama yeri veya antrepo açma ve işletme izni verme ve kapatma yetkisini gümrük ve ticaret bölge müdürlüklerine devredebilecekleri kabul edilmiştir.

Bahse konu değişikliklerin bir kısmı yayım tarihi itibarıyla yürürlüğe girmiş olup diğer maddeler yayımı takip eden muhtelif tarihlerde yürürlüğe girecektir.

Diğer taraftan, 2 seri numaralı Gümrük Genel Tebliği'nde Değişiklik Yapılmasına Dair Tebliğ'in 4'üncü maddesi ile yetkilendirilmiş gümrük müşavirlerince antrepolarda yapılan tespit işlemlerine ilişkin yetkilerine son verilerek bu işlemlerin gümrük memurlarınca yerine getirilmesine karar verilmiş; ancak açılan dava üzerine, Danıştay 15. Dairesinin Esas No: 2014/9839 sayılı kararı ile anılan Tebliğ değişikliğinin yürütmesi durdurulmuş; bunun üzerine, gümrük memurlarının antrepolarda görev yapmasına ilişkin olarak Gümrükler Genel

Müdürlüğünce 2014/30 sayılı Genelge ile bu Genelge'nin uygulanmasına yönelik 2014/1 sayılı İç Genelge yayımlanmış; anılan genelgelerin yürütmesi de geçtiğimiz günlerde Danıştay 15. Dairesinin Esas No: 2015/665 sayılı kararı tarafından durdurulmuştu. Yayımlanan 19.06.2015 tarihli ve 2015/14 sayılı Genelge ile Danıştay tarafından yürütmesi durdurulan 2014/1 ve 2014/30 sayılı genelgeler yürürlükten kaldırılmıştır. Ancak yapılan bu yönetmelik değişikliği ile bu kararların da uygulama alanı bulamayacağı düşüncesindeyiz.

## **2. Dahilde İşleme Rejiminde (DİR) özel şart ihlaline ve döviz kullanım oranına ilişkin düzenleme ve DİR'e ilişkin işlemlerin Bilgisayar Veri İşleme Tekniği Yoluyla Yapılmasına Dair Tebliğ'de (İhracat: 2007/2) değişiklikler yapıldı.**

20.06.2015 tarihli Resmi Gazete'de 2006/12 sayılı DİR Tebliği'ne iki adet geçici madde ekleyen 2015/3 sayılı İhracat Tebliği yayımlanmıştır.

Söz konusu Tebliğ ile;

- ▶ 20.06.2015 tarihinden önce düzenlenen, ihracat ve ithalat işlemleri kısmen ya da tamamen gerçekleştirilen dâhilde işleme izin belgeleri için, Bakanlığın (İhracat Genel Müdürlüğü) uluslararası emtia piyasalarındaki konjonktürel fiyat dalgalanmalarından dolayı bu oranları dönemsel ve sektörel olarak yükseltmeye veya düşürmeye yetkili olduğu,
- ▶ 20.06.2015 tarihinden önce düzenlenen dahilde işleme izin belgelerinde (taahhüt hesapları kapatılan ancak müeyyideleri tahsil edilmeyen belgeler dahil) aynıyet ve/veya ekspertiz raporu aranmasına, dönemsel ithalat kısıtlaması uygulanmasına ya da önceden ihracata tekabül eden miktarı aşmamak üzere ithalat yapılabilmesine ilişkin özel şartların 20.06.2015 tarihinden önce yerine getirilememiş olması durumunda; belge kapsamında ithal edilen eşyanın ihraç edilen işlem görmüş ürünün bünyesinde kullanıldığının yeminli mali müşavir raporu ile tevsik edilmesi kaydıyla, söz konusu özel şartların yerine geldiği kabul edilebileceği düzenlemeleri yapılmıştır.

Özellikle bazı özel şartların yerine getirilmemesi durumuna ilişkin getirilen yeni düzenlemenin, özel şart ihlali sonucu Gümrük Kanunu'nun 238'inci maddesi kapsamında işlem tesis edilme ihtimalini ortadan kaldıran nitelikte olduğunu değerlendirmekteyiz.

Diğer yandan, 3 Haziran 2015 tarihli Resmi Gazete'de yayımlanan İhracat: 2015/2 Tebliğ ile İhracat: 2007/2 sayılı Tebliğin 9'uncu maddesi değiştirilmiş ve buna geçici 6'ncı madde eklenmiştir.

9'uncu maddede yapılan değişiklik ile öne çıkan konular aşağıdaki gibidir:

- ▶ Elektronik ortamda düzenlenen dâhilde işleme izin belgesi sahibi firmalar, belge kapsamındaki yurt içi alımlarda, özel fatura kapsamındaki ihracatta, ihracat sayılan satış ve teslimlerde ve belgeden belgeye teslimlerde, ilgili gümrük beyannamesi ve belge orijinal nüshasının ithalat bölümüne

gerekli düşümü yapılan alıma ilişkin fatura kayıtlarının, dâhilde işleme izin belgesinde kayıtlı bilgilerle uyumlu olması (rejim kodu, muafiyet kodu, satır kodu, gümrük tarife istatistik pozisyonu vb.) kaydıyla belge taahhüt hesabı kapatılınca kadar Bakanlık web sayfasından elektronik ortama aktarılmasından sorumlu olacaktır.

- ▶ Belge kapsamında ithalat gerçekleştirilirken Bakanlık ile Gümrük ve Ticaret Bakanlığı arasında elektronik bağlantıda aksaklık yaşanması nedeniyle Dâhilde İşleme Rejimi Otomasyon Sisteminde kontrol yapılamaması veya satır kodu değişikliği yapılması hallerinde oluşan miktar aşımaları revize edilebilecek ve revize edilen miktar dikkate alınarak belge taahhüt hesabı kapatılabilecektir.

Geçici 6'ncı madde ile öne çıkan konu ise aşağıdaki gibidir:

- ▶ 3 Haziran 2015 tarihi itibarıyla ihracat taahhüdü kapatılmamış dâhilde işleme izin belgeleri kapsamında ithalat gerçekleştirilir iken Bakanlık ile Gümrük ve Ticaret Bakanlığı arasında elektronik bağlantıda aksaklık yaşanması nedeniyle Dâhilde İşleme Rejimi Otomasyon Sisteminde kontrol yapılamaması veya satır kodu değişikliği yapılması hallerinde oluşan miktar aşımaları revize işlemine konu edilebilecek ve revize edilen miktar dikkate alınarak belge taahhüt hesabı kapatılabilecektir.

### **3. Kişisel koruyucu donanımlara ilişkin uyumlaştırılmış ulusal standartlar ve referans numaraları belirlendi.**

11.06.2015 tarihli Resmi Gazetede yayımlanan Tebliğ ile 12.12.2014 tarihli AB Resmî Gazetesinde yayımlanan Kişisel Koruyucu Donanım Direktifi ile ilgili uyumlaştırılmış AB standartlarının listesi esas alınarak TSE tarafından uyumlaştırılmış ulusal standartların adları ve referans numaralarına ilişkin liste, anılan Tebliğ ekinde yayımlanmıştır.

Yayımlanan Tebliğ ile Kişisel Koruyucu Donanımlarla İlgili Uyumlaştırılmış Ulusal Standartlara Dair Tebliğ yürürlükten kaldırılmıştır.

### **4. Bazı eşyalara ilave Gümrük Vergisi (İGV) getirildi ve dampinge karşı önlem alındı.**

- a. Bazı ülke menşeli mensucat ve tekstil ürünleri ithalatında uygulanan asgari ve azami ilave gümrük vergisi tutarları arttırıldı.

30.05.2015 tarihli Resmi Gazetede yayımlanan 2015/7606 sayılı Bakanlar Kurulu Kararı ile İthalat Rejimi Kararına Ek Karar'ın eki (I) ve (II) sayılı tablolarda yer alan mensucat ve tekstil ürünlerin ithalatında, Genelleştirilmiş Tercihler Sistemi Kapsamındaki ülkeler için uygulanmakta olan indirimli asgari ve azami ilave gümrük vergisi (İGV) tutarları arttırılmıştır.

Bahse konu asgari ve azami ilave gümrük vergileri; En Az Gelişmiş Ülkeler, Özel Teşvik Düzenlemelerinden Yararlanacak Ülkeler ve Gelişme Yolundaki Ülkeler için ekli listede yer alan mensucat ve tekstil ürünleri için artmış olup; Diğer ülkeler ve AB Üyesi Ülkeler, EFTA Üyesi Ülkeler, İsrail, Makedonya,

Bosna-Hersek, Fas, Batı Şeria ve Gazze Şeridi, Tunus, Mısır, Gürcistan, Arnavutluk, Sırbistan, Karadağ, Kosova, Ürdün, Şili, Güney Kore, Morityus için ekli listelerde bir değişikliğe gidilmemiştir.

- b. Bazı elektrikli cihazlara ve bazı aydınlatma cihazlarına ilave gümrük vergisi getirildi.

7 Haziran 2015 tarihli Resmi Gazete'de yayımlanan 2015/7712 ve 2015/7713 sayılı Bakanlar Kurulu Kararları ile İthalat Rejimi Kararı'na ekli (II) sayılı listede yer alan aşağıdaki ürünlerin ithalatında ilave gümrük vergisi (İGV) alınmasına karar verilmiştir.

Bu Karar'lara göre;

- ▶ Elektrikli cihazlara (8508, 8509, 8516) % 30 ve bu eşyaların aksam ve parçalarına % 10
- ▶ Aydınlatma cihazlarına (9405.10, 9405.20, 9405.30, 9405.40, 9405.50, 9405.60) % 20 oranında ilave gümrük vergisi (İGV) getirilmiştir.

- c. Çanta, kılıf ve bazı mahfazalara % 30 ilave gümrük vergisi getirildi.

20 Haziran 2015 tarihli Resmi Gazete'de yayımlanan 2015/7722 sayılı Bakanlar Kurulu Kararı ile İthalat Rejimi Kararı'na ekli (II) sayılı listede yer alan aşağıdaki ürünlerin ithalatında ilave gümrük vergisi (İGV) alınmasına karar verilmiştir.

Bu Karar'a göre;

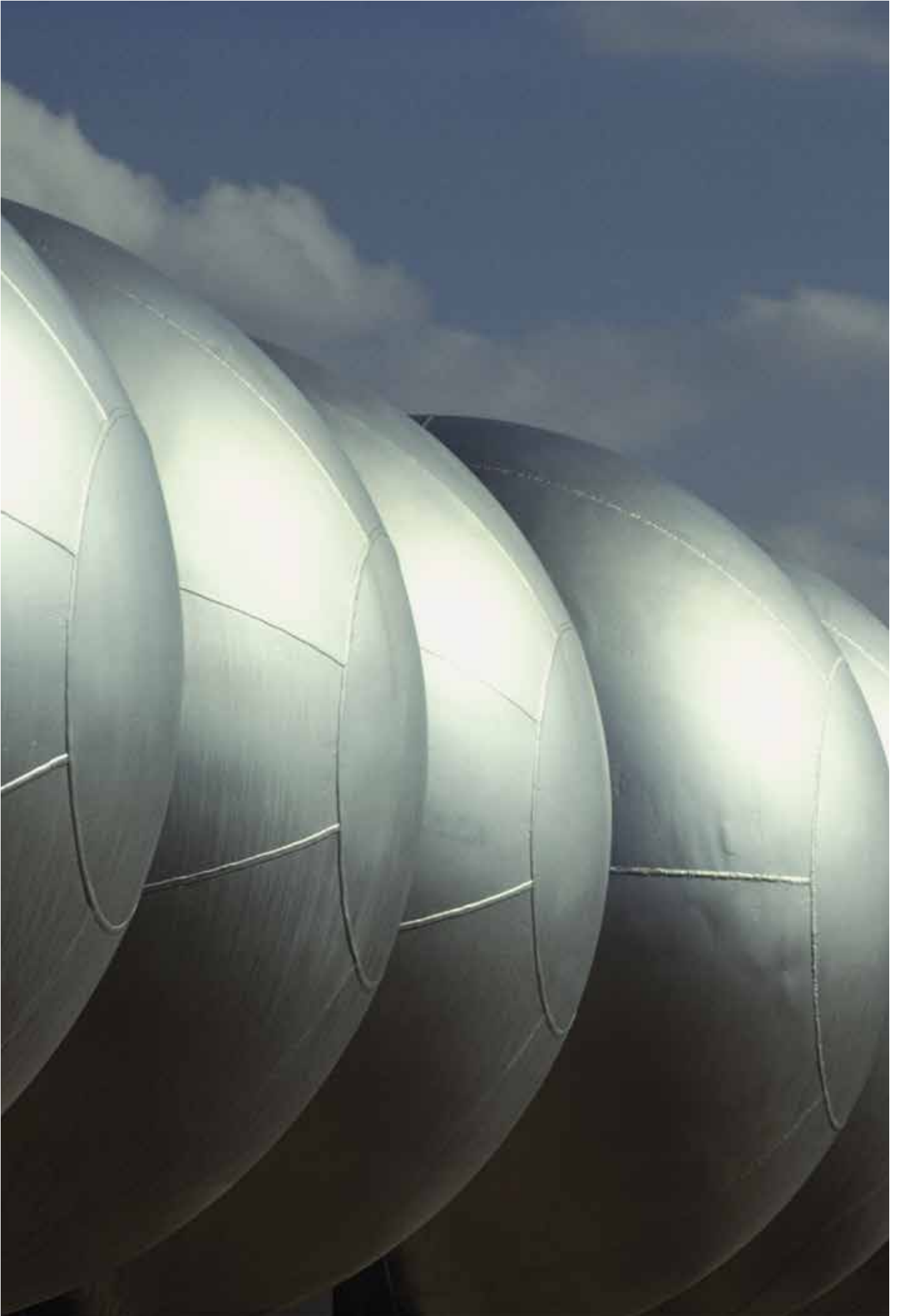
- ▶ 4202 Gümrük Tarife Faslında yer alan çanta ve benzeri ürünlere % 30 oranında ilave gümrük vergisi (İGV) getirilmiştir.

- d. Laminat parke ile vulkanize edilmiş kauçuktan iplik ve ipler için dampinge karşı kesin önlem getirildi.

13 Haziran 2015 tarihli Resmi Gazete'de Ekonomi Bakanlığı tarafından 2015/21 ve 2015/22 sayılı İthalatta Haksız Rekabetin Önlenmesine İlişkin Tebliğler yayımlanmıştır. Bu tebliğler ile aşağıdaki düzenlemeler yapılmıştır:

- ▶ Almanya menşeli laminat parke için dampinge karşı kesin önlem getirildi.
- ▶ Malezya menşeli vulkanize edilmiş kauçuktan iplik ve ipler için mevcut olan dampinge karşı kesin önleme devam edilmesine karar verildi.





## Türkiye'den haberler ve gelişmeler

- ▶ **BDDK, Bankasya'nın TMSF'ye devredilmesine karar verdi:** BDDK tarafından yapılan açıklamada, 5411 sayılı Bankacılık Kanunu kapsamında Bankasya ilgili olarak yaptığı denetimlerin sonucunda, bankanın mali bünyesi, ortaklık ve yönetim yapısı ile faaliyetlerinde yaşanan sorunların, katılım fonu sahiplerinin hakları ve mali sistemin güven ve istikrarı bakımından tehlike arz ettiğinin ortaya çıktığı ve bu nedenle, bankanın temettü hariç ortaklık hakları ile yönetim ve denetiminin, zararın mevcut ortakların sermayesinden indirilmesi kaydıyla, kısmen veya tamamen devri, satışı veya birleştirilmesi amacıyla TMSF'ye devredilmesine karar verdiğini bildirdi. Hatırlanacağı üzere, bankanın yönetimi sene başında TMSF tarafından devralınmıştı, böylelikle sahiplik hakkı da TMSF'ye geçmiş oldu.
- ▶ **İhracat gerilemeye Mayıs ayında da devam etti:** Türkiye İhracatçılar Meclisi'nin (TİM) yayımladığı mayıs ayı ihracat verilerine göre, 2015 yılı mayıs ayında ihracat bir önceki yılın aynı dönemine göre % 19 geriledi. İhracat Ocak ayından bu yana sırasıyla, Ocak'ta % 10, Şubat'ta % 13, Mart'ta % 13 ve Nisan ayında % 10 gerilemişti. TİM'in yayımladığı Mayıs ayı verisi dahil, Ocak-Mayıs arası ihracat bir önceki yılın aynı dönemine göre % 8,3 düşüşle 61,3 milyar dolara geriledi. İhracatın en fazla gerilediği ülkeler ise Rusya, Irak, Mısır, Libya olarak belirlenirken, otomotiv sektöründe Mayıs ayında yaşanan grevin de oldukça etkili olduğu söylenebilir.
- ▶ **İlk çeyrek ekonomik büyümesi beklentileri aştı:** 2015 yılının ilk çeyreğinde GSYİH bir önceki yılın aynı dönemine göre sabit fiyatlarla % 2,3 arttı. Büyümenin bileşenlerine bakıldığında, tüketim aynı dönemde % 4,5, devlet harcamaları % 2,5 ve ithalat % 4,1 artarken; ihracatın % 0,3 azaldığı, sermaye oluşumunun ise değişmediği görüldü. Beklentileri aşan 2015 ilk çeyrek büyüme verisine en önemli katkıyı tüketim ve devlet harcamalarının yaptığı söylenebilir. Özellikle dış ticaret bileşeninin zayıf seyretmesi 2015 yılının diğer çeyreklerinde de gözleri tüketim ve devlet harcamalarına çeviriyor.
- ▶ **HSBC, Türkiye'den çıkacağını açıkladı:** Maliyetlerini azaltmak isteyen Avrupa'nın en büyük bankası HSBC, Türkiye ve Brezilya'daki birimlerini satacağını Hong Kong borsasına bildirdi. HSBC aldığı bu kararla 2017 yılına kadar maliyetlerini 4,5-5 milyar dolar civarında kısmayı hedefliyor. Bankanın Türkiye operasyonları ile ilgili teyit edilmeyen haberler bir süredir basında yer alıyordu. Sonuçta bankanın niyeti bu açıklama ile kesinleşmiş oldu. Citibank'ın Akbank'taki payını satmasından sonra son yılların sektördeki en önemli çıkışı HSBC olacak. HSBC Türkiye'de 2002 yılında Demirbank'ı alarak faaliyetlerini büyüten ilk yabancı banka olmuştu.
- ▶ **Altın ihracatında rekor artış:** Nisan ayında altın ihracatı bir önceki yılın aynı ayına göre % 362 artışla 1,8 milyar dolar oldu. Böylece yılın ilk 4 ayında altın ihracatı % 73 artışla 6,7 milyar dolara tırmandı. Geçtiğimiz yıllarda altın ihracatı ve İran'dan alınan petrolün bedelinin ödenmesi, aynı zamanda bu eksende oluşan ciddi tartışmalar henüz bitmeden altın ticaretinde yaşanan bu gelişmeler takip edilmeye devam edilecektir.

## Dünyadan haberler ve gelişmeler

### ► Yunanistan'da trajedi devam ediyor:

Yunanistan'ın kreditorleri ile uzun süredir devam eden görüşmeleri sonunda tıkanı. Bu rapor hazırlandığı sırada, Yunan hükümeti kendisine dayatılan kemer sıkma önlemlerini referanduma götürme kararı almıştı. Bunun üzerine kreditorler müzakere masasından kalktı ve Avrupa Merkez Bankası acil likidite kanalını sabit tuttu. Bu aslında Yunanistan'ın likidite ihtiyacının karşılanmaması demek. Yunanistan'da bankalar 5 Temmuz'a kadar kapatıldı. Sürenin devamında sermaye kontrolleri getirilebilir. 30 Haziran'daki borç taksitinin ödenmesi muhtemelen mümkün olmayacak. Bu açmaz durumun Yunanistan'ın para birliğinden ve EB'den çıkması ile sonuçlanma ihtimali var. Diğer taraftan son dakika anlaşması hala mümkün.



## Sirküler indeks

No	Tarih	Konu
57	30.06.2015	Sosyal güvenlik primine esas kazançların 1 Temmuz'dan itibaren uygulanacak alt ve üst sınırları.
56	30.06.2015	2015 yılında mali tatil 1-20 Temmuz tarihleri arasında uygulanacaktır.
55	30.06.2015	Nakdi sermaye artışına uygulanacak olan % 50'lik indirim oranı halka açık şirketler ile teşvik belgeli yatırımlar için yükseltildi.
54	29.06.2015	Transit petrol boru hattı projelerinin modernizasyonu ve inşasına ilişkin KDV istisnasının esasları belirlendi.
53	22.06.2015	Elektronik yoklama 1 Eylül'de uygulamaya giriyor.
52	22.06.2015	Ödenip kiracılara yansıtılan ceza ve MTV'ler finansal kiralama şirketlerince gider olarak dikkate alınabilecek.
51	22.06.2015	Brüt satışları 10 Milyon TL'nin üzerinde olan mükelleflere E-Defter ve E-Fatura kullanma zorunluluğu getirildi
50	22.06.2015	Yıllık ve munzam oda aidatlarının 2015 yılı ilk taksitlerinin 30 Haziran 2015 tarihine kadar ödenmesi gerekiyor.
49	12.06.2015	32 Sayılı Karar'da yapılan değişiklikle yurt dışına Türk Lirası ve döviz ihracı kolaylaştırıldı.
48	09.06.2015	Bakanlar Kurulu Türkiye-Meksika ÇVÖ Anlaşması ve eki Protokolün onaylanmasını kararlaştırdı.
47	03.06.2015	Yeni nesil ödeme kaydedici cihazlar ile fişlerinin düzenlenme esaslarında bazı değişiklikler yapıldı.
46	03.06.2015	Elektronik ürün senedi (ELÜS) alım satım belgesi, VUK uyarınca düzenlenmesi zorunlu belgeler kapsamına alındı.
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 yasalaştı.
26	25.03.2015	Nakdi sermaye artışının teşviki de dahil vergisel değişiklikler içeren Yasa Teklifi, Plan ve Bütçe Komisyonunda kabul edildi.

## Vergi Takvimi

### 2015 Temmuz ayı yükümlülükler takvimi

15 Temmuz 2015 Çarşamba	Haziran 2015 dönemine ait kaynak kullanımı destekleme fonu kesintilerinin bildirim ve ödenmesi
20 Temmuz 2015 Pazartesi	Haziran 2015 dönemine ait belediyelere ödenecek vergilerin (haberleşme vergisi hariç) beyanı ve ödenmesi
27 Temmuz 2015 Pazartesi	Haziran 2015 dönemine ait sosyal güvenlik primlerinin elektronik ortamda beyan edilmesi
	16-30 Haziran 2015 dönemine ait petrol ve doğalgaz ürünlerine ilişkin özel tüketim vergisi beyannamesinin elektronik ortamda gönderilmesi
	Haziran 2015 dönemine ait gelir vergisi stopajının muhtasar beyanname ile elektronik ortamda beyanı
	Haziran 2015 dönemine ait kurumlar vergisi stopajının muhtasar beyanname ile elektronik ortamda beyanı
	Haziran 2015 dönemine ait istihkaktan kesinti suretiyle tahsil edilen damga vergisi ile sürekli mükellefiyeti bulunanlar için makbuz karşılığı ödenmesi gereken damga vergisinin elektronik ortamda beyanı
	Nisan-Mayıs-Haziran 2015 dönemine ait gelir vergisi stopajının muhtasar beyanname ile elektronik ortamda beyanı
	GVK geçici 67. madde uyarınca Nisan-Mayıs-Haziran 2015 döneminde yapılan tevkifatın muhtasar beyanname ile elektronik ortamda beyanı
	Haziran 2015 dönemine ait katma değer vergisi beyannamesinin elektronik ortamda gönderilmesi
	Haziran 2015 dönemine ait kolalı gazoz, alkollü içecekler ve tütün mamullerine ilişkin özel tüketim vergisi beyannamesinin elektronik ortamda gönderilmesi
	Haziran 2015 dönemine ait dayanıklı tüketim ve diğer mallara ilişkin özel tüketim vergisi beyannamesinin elektronik ortamda gönderilmesi
	Haziran 2015 dönemine ait tescile tabi olmayan motorlu taşıt araçlarına ilişkin özel tüketim vergisi beyannamesinin elektronik ortamda gönderilmesi
	Haziran 2015 dönemine ait özel iletişim vergisi beyannamesinin elektronik ortamda gönderilmesi
	Haziran 2015 dönemine ait banka ve sigorta muameleleri vergisi beyannamesinin elektronik ortamda gönderilmesi
	Haziran 2015 dönemine ait şans oyunları vergisi beyannamesinin elektronik ortamda gönderilmesi
	1-15 Temmuz 2015 dönemine ait petrol ve doğalgaz ürünlerine ilişkin özel tüketim vergisi beyannamesinin elektronik ortamda gönderilmesi
	Haziran 2015 dönemine ait yarışma ve çekilişler ile futbol müsabakalarına ait müşterek bahislerle ilgili veraset ve intikal vergisinin elektronik ortamda beyanı
30 Temmuz 2015 Perşembe	16-30 Haziran 2015 dönemine ait petrol ve doğalgaz ürünlerine ilişkin özel tüketim vergisinin ödenmesi
	Haziran 2015 dönemine ait kolalı gazoz, alkollü içecekler ve tütün mamullerine ilişkin özel tüketim vergisinin ödemesi
	Haziran 2015 dönemine ait dayanıklı tüketim ve diğer mallara ilişkin özel tüketim vergisinin ödemesi
	Haziran 2015 dönemine ait tescile tabi olmayan motorlu taşıt araçlarına ilişkin özel tüketim vergisinin ödemesi
	1-15 Temmuz 2015 dönemine ait petrol ve doğalgaz ürünlerine ilişkin özel tüketim vergisinin ödemesi
	Haziran 2015 dönemine ait gelir vergisi stopajının ödemesi
	Haziran 2015 dönemine ait kurumlar vergisi stopajının ödemesi
	GVK geçici 67. madde uyarınca Nisan-Mayıs-Haziran 2015 döneminde yapılan tevkifatın ödemesi
	Nisan-Mayıs-Haziran 2015 dönemine ait gelir vergisi stopajının ödemesi
	Haziran 2015 dönemine ait katma değer vergisinin ödemesi
	Haziran 2015 dönemine ait şans oyunları vergisinin ödemesi
	Haziran 2015 dönemine ait özel iletişim vergisinin ödemesi
	Haziran 2015 dönemine ait banka ve sigorta muameleleri vergisinin ödemesi
	Haziran 2015 dönemine ait istihkaktan kesinti suretiyle tahsil edilen damga vergisi ile sürekli mükellefiyeti bulunanlar için makbuz karşılığı ödenmesi gereken damga vergisinin ödemesi
	Haziran 2015 dönemine ait yarışma ve çekilişler ile futbol müsabakalarına ait müşterek bahislerle ilgili veraset ve intikal vergisinin ödemesi
31 Temmuz 2015 Cuma	Haziran 2015 dönemine ilişkin sosyal güvenlik primlerinin ödenmesi
	Haziran 2015 dönemine ait haberleşme vergilerinin beyanı ve ödenmesi
	2014 yılına ilişkin yıllık gelir vergisinin 2. taksit ödemesi
	2015 yılı motorlu taşıtlar vergisi 2. taksit ödemesi
	Haziran 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					
Arıza kazançlarına 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 furuş ve eşten her birine isabet eden miras hisselerinde	161.097 TL	
Furuş 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