

Vergide Gündem

Tax Agenda

Ekim / October 2017

İrsaliye ve serbest meslek makbuzu da elektronik oluyor

M. Fatih Köprü

Vergi davalarında tesis edilen lehe mahkeme kararına istinaden mükellefe yapılacak iadelerde Devletin faiz ödeme yükümlülüğü

Av. Sinem Gül

English translation

Gümrükte Gündem

Sercan Bahadır

Ekonomi Yorumları

Levent Topçu - Onur Yıldız - İpek Erol

Dünyadan Vergi Haberleri

Elif Karaca

Sirküler indeks

Vergi takvimi

Pratik bilgiler

Practical information

The EY logo consists of the letters 'EY' in a bold, white, sans-serif font. A yellow diagonal line is positioned behind the 'Y'.

Building a better
working world

İrsaliye ve serbest meslek makbuzu da elektronik oluyor

Esnaf ve serbest meslek erbabı neredeyse tüm beyannamelerini hiç vergi dairesine gitmeden, internet ortamında, elektronik olarak veriyorlar. Beyannamelerini eski sistem, elden verenlerin sayısı o kadar az ki. Bunlar genellikle yine elektronik beyanname verme imkanı olmakla birlikte, bu olanaktan yararlanmak istemeyen kira benzeri gelir elde eden bazı mükellefler...

Beyanname ve bildirimlerin ardından özellikle büyük ölçekli veya belli sektörlerde faaliyet gösteren mükellefler için e-defter ve e-fatura uygulamasına geçildi. Kapsama giren mükellefler faturalarını elektronik ortamda hazırlayıp müşterilerine gönderiyor ve yine elektronik ortamda defterlerine kaydedip, defter ve belgelerini elektronik ortamda saklayabiliyorlar.

Maliye Bakanlığı geçtiğimiz günlerde hazırladığı yeni bir tebliğ taslağını kamuoyuyla paylaştı. Taslak tebliğden, sadece faturalar için başlamış olan elektronik belge uygulamasının diğer bazı belgeleri de içerecek şekilde genişletileceği anlaşılıyor. Bu taslağın geliştirilmesi ve yayımlanmaya hazır hale getirilmesi için Bakanlıkta çalışmalar devam ediyormuş. Ayrıca taslakta yer alan konularla ilgili olarak ilgililerin görüş ve önerileri bekleniyor.

Yazımızda, özellikle ticaret ve serbest meslek erbabını ilgilendiren bu yeni düzenlemeyi dikkatinize sunmak istedik. Taslak tebliğin ancak resmi gazetede yayımlandıktan sonra yürürlüğe gireceğini ve henüz uygulanmaya başlamadığını bir kez daha hatırlatmakta fayda var.

Hangi belgeler?

Taslak tebliğle kapsama giren mükelleflere; sevk irsaliyesi (taşıma irsaliyesi kapsama girmiyor), müstahsil makbuzu ve serbest meslek makbuzlarının da elektronik fatura gibi elektronik olarak düzenlenebilmesi imkanı getiriliyor.

Sevk irsaliyesi, ticaret yapan hemen herkes tarafından biliniyor. Bir yerden bir yere mal sevkiyatında en az 3 nüsha olarak düzenlenmesi gereken bir belge. 2 nüshasının taşıtta bulunması gerekiyor. Fiyat ve bedel hariç faturada olması gereken bilgilerin tümünü içeriyor.

Müstahsil makbuzu, ticaret erbabının gerçek usulde vergiye tabi olmayan çiftçilerden satın aldıkları mallar için düzenlediği belgedir. En az 2 nüsha olan bu belgenin bir nüshası imzalanarak çiftçiye verilir, diğer nüshası ise satıcı çiftçiye imzalatılarak alınır.

Serbest meslek makbuzu ise ismi üzerinde, serbest meslek faaliyetinde bulunan mükellefler (doktor, diş hekimi, veteriner hekim, mimar, avukat, mali müşavir gibi) tarafından düzenlenen bir belgedir. Ancak bir işverene bağlı, ücretli olarak çalışanlar değil, serbest çalışan mükellefler bu belgeyi düzenliyorlar. En az 2 nüsha olan bu belge, serbest meslek erbabının faaliyetlerinden elde ettiği hasılatı belgelendirmek için kullanılıyor. Fatura yerine geçen belgede, serbest meslek erbabı ile müşterisine ilişkin bilgilerin yanında yapılan iş ve alınan ücretlere ilişkin bilgiler yer alıyor.

Tebliğ taslağı uyarınca, kapsama giren 3 adet belge (sevk irsaliyesi, müstahsil makbuzu ve serbest meslek makbuzu) ilgili mükellefler tarafından aşağıda açıklayacağımız tarihlerden itibaren;

- ▶ Elektronik belge olarak düzenlenecek,
- ▶ Müşteriye elektronik ortamda iletilecek ve,
- ▶ Elektronik ortamda muhafaza ve ibraz edilecek.

Elektronik olarak düzenlenen bu belgeler yeni bir belge olmayacak. Genellikle kağıt belgelerle aynı bilgileri içerecek ve aynı hukuki niteliklere sahip olacak.

Portal mı, entegratör mü?

E-irsaliye, e-müstahsil makbuzu ve e-serbest meslek makbuzu uygulamasına geçmek isteyen ya da geçmesi zorunlu olan mükelleflerin, aynen e-fatura uygulamasında olduğu gibi 3 yöntemden birini seçmeleri gerekiyor. Bunlar; portal, entegrasyon ve özel entegrasyon yöntemi olarak sıralanabilir.

En kolay ve maliyetsiz olanı portal yöntemi. Gelir İdaresi Başkanlığı tarafından oluşturulan ve www.efatura.gov.tr internet adresinde hizmete sunulan GİB portalı üzerinden sisteme dahil olunabilecektir.

Entegrasyon, kendi bilgi işlem sistemlerini Gelir İdaresi Başkanlığının sistemine entegre edilmesi suretiyle e-belge uygulamasına dahil olunması anlamına geliyor.

Bu iki yöntemden birinin seçilmesi durumunda uygulamaya ancak Başkanlıktan izin alındıktan sonra başlanabiliyor. Bunun için "www.efatura.gov.tr" internet adresinde yayımlanan kılavuzlara uygun olarak gerekli başvuru işlemlerinin yapılması gerekiyor.

Özel entegrasyon yönteminde ise mükelleflere, teknik yeterliliğe sahip özel entegratörün bilgi işlem sistemi vasıtasıyla elektronik belgeleri alıp gönderebilme imkânı sağlanıyor. Özel entegratör izni almış kurumlarla çalışmak isteyenlerin ayrıca Başkanlığa başvurma şartı bulunmuyor.

E-irsaliye

Taslak tebliğde, e-fatura uygulaması kapsamında olan mükelleflerin aynı zamanda e-irsaliye kapsamında olacağı belirtiliyor. Bu mükellefler 1 Temmuz 2018 tarihinden itibaren sisteme dahil olmak ve sevk irsaliyelerini e-irsaliye olarak

düzenlemek zorundalar. Zorunluluk kapsamındaki mükellefler bu tarihten itibaren, e-faturanın kağıt çıktısının irsaliye yerine kullanılabilmesi uygulamasından yararlanamayacaklar.

Uygulamaya süresi içinde başvurmayan, e-fatura uygulamasına kayıtlı kullanıcıların GİB Portal hesaplarının 1 Temmuz'da Başkanlık tarafından otomatik olarak açılacağı taslak tebliğde belirtiliyor.

Bu mükelleflerin yanında, e-irsaliye düzenleyebilme konusunda gerekli hazırlıklarını tamamlamış olan ve uygulamaya dahil olmak için gerekli başvuruyu yapmış olan mükellefler, isterlerse 1 Ocak 2018 tarihinden itibaren e-irsaliye düzenleyebilecekler.

E-müstahsil makbuzu

Gerçek usulde vergiye tabi olmayan çiftçilerden mal alan birinci sınıf tüccarların 1 Temmuz 2018 tarihine kadar e-müstahsil makbuzu uygulamasına dahil olmaları ve bu tarihten itibaren e-müstahsil makbuzu düzenlemeleri gerekiyor. Bu mükellefler 1 Temmuz tarihine kadar kağıt veya e-müstahsil makbuzu düzenleyebilecekler. Ama aynı işlem için bu belgelerden sadece birinin düzenlenebileceğini hatırlatmak isteriz.

Müstahsil makbuzu düzenlemek zorunda olan mükellefler isterlerse 2018 yılının başından itibaren de uygulamaya dahil olabilirler. Bunun için e-fatura, e-defter veya e-arşiv uygulamalarına dahil olma zorunluluğu da bulunmuyor.

E-serbest meslek makbuzu

2016 yılı gayri safi hasılatı 50 bin lira ve üzeri olan serbest meslek erbaplarının 1 Temmuz 2018 tarihine kadar e-serbest meslek makbuzu uygulamasına dahil olmaları ve bu tarihten itibaren belgelerini e-serbest meslek makbuzu olarak düzenlemeleri gerekiyor. Hasılatın hesabına, kolektif, adi komandit şirket veya adi ortaklık halinde faaliyet gösterenlerin bu ortaklıklardan aldıkları paylar da dahil ediliyor.

Taslak tebliğde 2019 yılı başından itibaren gayrisafi hasılat tutarına bakılmaksızın tüm serbest meslek erbaplarının, söz konusu uygulamaya dahil olması gerektiği belirtiliyor.

Serbest meslek erbapları isterlerse 2018 yılı başından itibaren de sisteme dahil olabilecekler. Bu mükellefler zorunluluk tarihine kadar kağıt veya e-müstahsil makbuzu düzenleyebilirler. Ama aynı işlem için bu belgelerden sadece birinin düzenlenmesinin mümkün olduğu unutulmamalı.

Hekimler

Serbest çalışan hekim, diş hekimi ve veteriner hekimlerin POS cihazları aracılığıyla düzenledikleri POS fişleri serbest meslek makbuzu yerine geçiyordu. Söz konusu hekimler de yukarıdaki şartlarla e-serbest meslek makbuzu kapsamında bulunuyorlar. Bu hekimler, e-serbest meslek makbuzu zorunluluğunun başlayacağı tarihten itibaren, POS fişlerinin serbest meslek makbuzu olarak kabul edilmesi uygulamasından yararlanamayacaklar.

Bu yazı Ekonomist dergisinin 10 Eylül 2017 tarihli 2017/37. sayısında yayınlanmıştır.



Bu makalede yer alan açıklamalar, yazarının konu hakkındaki kişisel görüşünü yansıtmaktadır. Makaledeki bilgi ve açıklamalardan dolayı EY ve/veya Kuzey YMM ve Bağımsız Denetim A.Ş.'ye sorumluluk iddiasında bulunulamaz. Mevzuatın sık değiştirilen ve farklı anlayışlarla yorumlanabilen yapısı nedeniyle, herhangi bir konuda uygulama yapılmadan önce konunun uzmanlarından profesyonel yardım alınmasını tavsiye ederiz.

Vergi davalarında tesis edilen lehe mahkeme kararına istinaden mükellefe yapılacak iadelerde Devletin faiz ödeme yükümlülüğü

I. Giriş

Bilindiği üzere, 213 sayılı Vergi Usul Kanunu'nun (VUK) 112. maddesinin 3. fıkrasının 1-b bendi düzenlemesi çerçevesinde, mükellef adına ikmalen, resen veya idarece gerçekleştirilen tarhiyatlara karşı mükellef tarafından dava yoluna başvurulması ve başvurulmuş dava yolunda mükellef aleyhine hüküm tesis edilmesi halinde, Devlet, mükelleften olan alacağını normal vade tarihinden itibaren, yargı organı kararının tebliğ tarihine kadar geçen süreler için 6183 sayılı Amme Alacaklarının Tahsil Usulü Hakkında Kanun'a (AATUHK) göre tespit edilen gecikme zammı oranında hesaplanan gecikme faizi ile birlikte tahsil etmektedir.

Bunun gibi, yine VUK'un 112. maddesinin 6. fıkrası uyarınca, ihtirazi kayıtla beyan edilip ödendikten sonra yargı kararına göre iade edilip yine yargı kararı uyarınca tahsili gereken vergilere, iade tarihinden yargı kararının vergi dairesine tebliğ tarihine kadar geçen süre için Kanun hükmündeki esaslar dahilinde AATUHK'a göre belirlenen tecil faizi oranında gecikme faizi hesaplanmaktadır.

Söz konusu düzenlemeler ile yargı nezdinde Devletin haklı olduğuna kanaat getirildiği durumlarda, Devletin vergi alacağının mükellef tarafından haksız yere ödenmeyerek yargıya intikal ettirilmesinden kaynaklanan değer kaybının telafisi yasal olarak güvence altına alınmıştır.

Bunun gibi, yargı nezdinde bireyin haklı olduğuna kanaat getirildiği durumlarda ise bireyin haksız ve hukuka aykırı idari işlem nedeniyle vergi adı altında ödediği tutarlardaki değer kaybının da aynı şekilde telafi edilmesi ve bunun hukuki olarak güvence altına alınmış olması beklenir. Diğer bir anlatımla, haksız çıkan tarafın Devlet ya da birey olması zarara uğrayanın uğradığı zararın tazmin yükümlülüğü açısından bir farklılık öngörmemelidir. Nitekim, bu durum hukuk devleti olmanın bir gereğidir.

Ne var ki, Türkiye özelinde durum bu şekilde gelişmemiştir.

Konuya ilişkin olarak, 2577 sayılı İdari Yargılama Usulü Kanunu'nun (İYUK) 28. maddesinde, birey lehine AATUHK'nın 48. maddesine göre belirlenen tecil faizi oranında gecikme faizi uygulanmasına yönelik bir düzenlemeye yer verilmiş olmakla birlikte; söz konusu düzenleme, yargı kararının geç infazından kaynaklanan değer kayıplarının telafisine yönelik bir düzenleme olduğundan, mükellefin ödediği tutardaki ödeme tarihinden iade tarihine değin hesaplanacak değer kaybının tazminini sağlamaktan uzak kalmıştır.

Bununla beraber, mükellefin vergi adı altında ödediği tutarların yargı kararı uyarınca haksız ve hukuka aykırı olduğuna hükmolüldükten sonra iade edilecek tutar yanı sıra bu tutara ödeme tarihinden iade tarihine değin işleyecek faizin ödenmesine ilişkin olarak, Devletin vergi alacaklarına uygulanacak faiz için VUK'un 112/3. maddesinin 1-b bendinde öngörülen açıklıkta bir yasa hükmünün bulunmaması, bir dizi hukuki tartışmayı beraberinde getirmiştir.

Nitekim VUK'un 112/4. maddesi ile getirilen fazla ve yersiz vergilerin iadesine ilişkin düzenlemenin yargı kararı üzerine mükellefe yapılacak iadeleri de kapsayıp kapsamadığı konusu gerek doktrinde gerekse de yargı nezdinde tartışılmalı ve Devletin faiz ödeme yükümlülüğü uzunca bir süre bu madde ekseninde yanıtlanmaya çalışılmış ve mükellef tarafında mağduriyetler yaşanmıştır.

Ne var ki İnsan Hakları Avrupa Mahkemesi (İHAM) kararları ışığında son dönemde tesis edilen vergi mahkemesi, Danıştay ve Anayasa Mahkemesi kararlarına bakıldığında, yargı nezdinde bu hukuki tartışmaya bir son verildiğini ve Anayasa ve hukukun üstün kurallarını savunan anlayışın, mükellef lehine faize hükmedilmesi için açık yasa hükmü arayan anlayış karşısında galip geldiğini söylemek mümkündür.

İşbu makalemizde, vergi davalarında tesis edilen lehe mahkeme kararına istinaden mükellefe yapılacak iadelerde ödeme ile iade tarihi arasındaki dönem için Devletin faiz ödeme yükümlülüğünün hukuki dayanakları, mevcut yasal düzenlemeler, geçmiş dönemde yargı nezdinde süren tartışmalar ve güncel yargı kararları ışığında değerlendirilecek olup konuya ilişkin önerilerimiz sunulacaktır.

II. Devletin faiz ödeme yükümlülüğünün hukuki dayanakları

A. Faiz kavramı

Devletin faiz ödeme yükümlülüğünün iktisadi ve hukuki dayanaklarını tartışmadan evvel öncelikle faizin iktisadi ve hukuki niteliğine açıklık getirmek gerekmektedir. Bilindiği üzere, en genel tanımıyla faiz, başkasına ait bir paranın kullanılması karşılığında, ona ödenen bedeldir.¹ Diğer bir tanımıyla, faiz paranın getirisidir.

Türk kanunlarında faize ilişkin çok sayıda hüküm bulunmakla birlikte, faizin herhangi bir tanımına yer verilmemiştir.² Buna karşılık doktrinde ve yargı kararlarında faizin çeşitli tanımlarına yer verildiği görülmektedir.

Bir görüşe³ göre; "Faiz... alacaklının hakkına taalluk eden paradan mahrum bulunması nedeniyle, borçlanılmış olan paranın miktarına ve borcun müddetine göre tayin edilen bir taviz ve tazminat... iktisadi bakımdan borçlanılmış olan sermayenin geliri; hukuki bakımdan ise, bu alacağın medeni semeresidir."

Anayasa Mahkemesi ise bir kararında⁴ faizi şu şekilde tanımlamaktadır; "Faiz, kişi veya kurumların kullanımına terk ve tahsis edilen nakdî sermayeye karşılık sermaye sahibi lehine oluşan medenî bir "semere" veya "ivaz"dır. Ayrıca alacaklının zararını karşılama işlevi olan, edinimi taahhüdüne uygun biçimde süresinde; muaccel borcunu vadesinde ödemeyen borçlunun, bu süreden yararlanmış olma sonucu alacaklı lehine doğan nakdî bir ödentidir."

Anılan karar ve doktrinde de yer verilen görüşler çerçevesinde faizin aşağıda yer verilen üç unsuru bulunduğu bahsetmek mümkündür:

1. Kural olarak para borcunun mevcudiyeti,
2. Fer'i nitelikte olması (asıl alacağı bağlı olması),
3. Zamana bağlı olarak işlemesi.

İlaveten, faizin doktrinde⁵ aşağıdaki işlevleri gördüğü kabul edilmektedir:

- ▶ Para borcunun zamanında ödenmemesi nedeniyle alacaklının uğradığı zararı asgari ölçüde karşılamakla, asgari tazminat işlevi,
- ▶ Borçlunun para borcunu zamanında ödemesini ve bundan menfaat sağlamasını engellemekle, gecikmeyi önleme ya da zamanında ödemeye zorlama işlevi,
- ▶ Para borçlarının sonuçlanması uzun zaman alan munzam zarar davalarına konu edilmesini önlemek suretiyle, usul ekonomisinin tahribatı önleyici işlevi.

Bu meyanda faizin; asgari tazminat, zamanında ödemeye zorlama ve usul ekonomisinin tahribatı önleyici işlevi bulunmaktadır.

Kamu hukukunda sözleşme özgürlüğü ilkesi bulunmadığı için faize ilişkin uygulamalar akdi faiz kuralları ile değil, kanuni faize ilişkin yasal düzenlemelerle belirlenmektedir.⁶ Nitekim, VUK'ta düzenlenen gecikme ve iade faizleri ile İYUK'da düzenlenen infazın gecikme dolayısıyla idarenin ödemesi gereken faiz, hep bu kanuni faizlerdendir.⁷

VUK'un 112/3. maddesi ile Devlet lehine öngörülen gecikme faizinin ardında yatan ekonomik mantık, Anayasa Mahkemesi'nin 27.9.1988 tarih ve E.1988/9, K.1988/28 sayılı kararında⁸ açıklanmıştır.

Anayasa Mahkemesi'nin anılan kararında, gecikme faizine ilişkin olarak; "... paranın asıl sahibine ödenmesi gereken faiz; sadece belli bir dönem için yapılan fedakârlığın karşılığında ibaret olmayacak, aynı zamanda söz konusu dönemde paranın satın alma gücündeki kaybı da karşılayacak miktarda olacaktır. Teknik deyişle, hem para sahibinin tasarrufta bulunmasının bedeli ödenecek, hem de paranın satın alma gücü korunacaktır. İtiraz konusu "gecikme faizi"nin dayandığı ekonomik mantık budur..." yönünde tespitlerde bulunulmuştur.

Anayasa Mahkemesi'nin yer verilen kararından, gecikme faizinin paranın salt satın alma gücündeki kaybı -paranın enflasyon karşısındaki değer yitimi- değil, fakat bunun ötesinde para sahibinin tasarrufta bulunmasının bedelini de karşılar nitelikte olduğu yönünde bir yaklaşım içinde olduğu anlaşılmaktadır.

¹ SONSUZOĞLU Elif, *Türk Vergi Hukukunda Fer'i Borç ve Alacak Olarak Faiz ve Zam*, Türkmen Kitabevi, İstanbul 2013, Güncellenmiş 2. Baskı, s. 1.

² AYDOĞDU Murat, AYAN Serkan, *Türk Borçlar ve Türk Ticaret Kanunu'nda Yer Alan Faiz ile İlgili Düzenlemeler*, Adalet Yayınları, Ankara 2013, s. 1.

³ ARSLAN Çetin/KIRMIZI Mustafa, *Türk Hukukunda Faiz ve Munzam Zarar*, Güncellenmiş ve Geliştirilmiş 3. Baskı, Ankara 2010, s. 42-43.

⁴ AyM. 15.12.1998 gün ve E. 1997/34, K. 1998/79, RG. 26.12.1999.

⁵ ARSLAN/KIRMIZI, s. 42-43.

⁶ SONSUZOĞLU, s. 35.

⁷ ERMUMCU Osman, "Yargı Kararları ile İptal Edilen Verginin İadesinde Faiz Uygulaması", *Terazi Hukuk Dergisi*, Kasım 2010, S. 51, s. 150.

⁸ RG. 26.12.1988, S. 20031.

Keza doktrinde de, gecikme faizinin kamu alacağını enflasyona karşı korumanın yanı sıra, Devlet parasının haksız şekilde tutulması sebebiyle menfaat elde edilmesinin önlenmesi amacıyla da uygulandığını kabul eden görüşler mevcuttur.⁹

Bu açıdan bakıldığında, faizin doktrinde kabul gören asgari tazminat ve paranın zamanında ödenmesine zorlama yönündeki işlevlerinin kamu hukukunda uygulama alanı bulan gecikme faizi bakımından da geçerli olduğunu söylemek mümkündür.

Böyle yorumlandığında, yargı kararı uyarınca mükellefe yapılacak iadeler için öngörüülecek faizin de aynı işlevleri barındırması beklenir.

Makalenin ilerleyen bölümünde, konuya ilişkin yasal düzenlemelere yer verilerek mükellef lehine getirilen yasal düzenlemelerin kapsamı ele alınacak ve bu çerçevede yargı kararı üzerine mükellefe yapılacak iadelerde ödeme tarihi ile iade tarihi arasındaki dönem için mükellef lehine faiz hesaplanmasını öngören bir yasal düzenleme bulunup bulunmadığı incelenecektir.

B. Vergi davalarındaki iadelerde faiz hesaplanmasına ilişkin olarak getirilen yasal düzenlemeler

Vergi borcunda faiz ve zam düzenlemelerine bakıldığında, bunların bir bölümünün vergi yasalarına göre daha geniş kapsamlı olduğu, kamu hukukunun daha genel yasaları olan AATUHK ve İYUK ile yapıldığı ve vergilere ilaveten daha geniş vergi dışındaki kamu alacak ve borçları için de uygulandığı; düzenlemelerin bir diğer bölümünün ise sadece vergileri ilgilendirecek şekilde VUK ile yapıldığı ve vergilere ilaveten vergi dışındaki kamu alacak ve borçları için de uygulandığı görülmektedir.¹⁰

VUK'taki faiz düzenlemelerine aşağıda yer verilmekte olup karşılaştırma yapılabilmesi adına mükellef lehine getirilenler yanı sıra Devlet lehine getirilen faiz düzenlemeleri de ele alınmaktadır.

i. VUK düzenlemeleri

a) Devlet lehine getirilen faiz düzenlemeleri

Devletin, geç tahakkuktan doğan kayıplarının telafisini amaçlayan gecikme faizi, VUK'un 112/3. maddesine getirilen düzenleme ile 1986 yılından beri yürürlükte dir.

Anılan hükmün 1-b bendi ile tarhiyatlara karşı açılan davalarda tesis edilen yargı kararı üzerine Devlete yapılan ödemelerde faiz uygulamasını düzenleme altına almaktadır.

Yapılan düzenleme ile VUK'un 112/3. maddesinde gecikme faizine ilişkin olarak yer alan hükmün ilgili kısmı şu şekildedir; "Vergi mahkemesinde dava açma dolayısıyla 2577 sayılı İdari Yargılama Usulü Kanunu'nun 27. maddesinin 3 numaralı fıkrası gereğince tahsili durdurulan vergilerden taksit süreleri geçmiş olanlar, vergi mahkemesi kararına göre hesaplanan vergiyeye ait ihbarnamenin tebliğ tarihinden itibaren bir ay içinde ödenir. Ayrıca ikmalen, re'sen veya idarece yapılan tarhiyatlarda:

a) ...

b) *Dava konusu yapılan vergilerin ödeme yapılmamış kısmına, kendi vergi kanunlarında belirtilen ve tarhiyatın ilgili bulunduğu döneme ilişkin normal vade tarihinden itibaren, yargı organı kararının tebliğ tarihine kadar;*

Geçen süreler için 6183 Sayılı Kanun'a göre tespit edilen gecikme zammı oranında gecikme faizi uygulanır. ...".

VUK'un 112/6. maddesi ise ihtirazi kayıtla beyan edilip ödendikten sonra başvuru davalarda yargı kararına göre iade alınıp yine yargı kararı uyarınca Devlete iadesi gereken vergilerde faiz uygulamasını düzenleme altına almaktadır.

Bahsi geçen hüküm şu şekildedir; "İhtirazi kayıtla beyan edilip ödendikten sonra yargı kararına göre iade edilip yine yargı kararı uyarınca tahsili gereken vergilere iade tarihinden yargı kararının vergi dairesine tebliğ edildiği tarihinin geçen süre için bu maddede yer alan esaslar dahilinde 6183 sayılı Amme Alacaklarının Tahsil Usulü Hakkında Kanuna göre belirlenen tecil faizi oranında gecikme faizi hesaplanır."

Devlete gecikme faizi ödenmesine yönelik söz konusu düzenlemeler ile gerek tarhiyat gerek ihtirazi kayıtla beyan üzerine açılan davalarda yargı nezdinde Devletin haklı olduğuna kanaat getirildiği durumlarda, Devletin vergi alacağının mükellef tarafından haksız yere ödenmeyerek yargıya intikal ettirilmesinden kaynaklanan değer kaybının telafisinin yasal olarak güvence altına alındığı görülmektedir.

b) Mükellef lehine getirilen faiz düzenlemeleri

Vergi yükümlüsünden fazla/yersiz tahsil edilen veya kanunen iade edilmesi gereken vergilerin yükümlüye iade edildiği hallerde Devletin faiz ödemesine ilişkin 4369 sayılı Kanun uyarınca VUK'un 112/4. maddesi ile getirilen düzenleme, Devletin geç tahakkuktan doğan kayıplarının telafisini amaçlayan gecikme faizinden neredeyse tam 13 yıl sonra, 1999 yılında yürürlüğe girmiştir.

Mükellef lehine getirilen düzenlemenin gerekçesinde şu ifadeler yer verilmektedir: "... bu madde ile fazla ve yersiz tahsil edilen veya kanun gereği iadesi gereken vergilerin mükellefe red ve iadesinde mükellef hukukunun gözetilmesi, enflasyonist etkilerin mükellef alacağında yaratacağı aşınmanın giderilmesi ve idarenin haklı ve yasal iade işlemlerinde gereksiz zaman kaybının önlenmesi amacıyla düzenlemeler yapılmaktadır."

Yapılan düzenleme ile VUK'un 112/4. maddesinin gecikme faizine ilişkin olarak yer alan hükmün ilk versiyonu şu şekildedir;

"Fazla veya yersiz olarak tahsil edilen veya vergi kanunları uyarınca iadesi gereken vergilerin, ilgili mevzuatı gereğince mükellef tarafından tamamlanması gereken bilgi ve belgelerin tamamlandığı tarihi takip eden üç ay içinde iade edilmemesi halinde, bu tutarlara üç aylık sürenin sonundan itibaren düzeltme fişinin mükellefe tebliğ edildiği tarihe kadar geçen süre için aynı dönemde 6183 Sayılı Kanun'a göre belirlenen tecil faizi oranında hesaplanan faiz, 120'nci madde hükümlerine göre red ve iadesi gereken vergi ile birlikte mükellefe ödenir."

⁹ ÜSTÜN Ümit Süleyman, "Mükellefe İadesi Gereken Vergilerde Faiz Uygulanması", TBB Dergisi, 2013.

¹⁰ SONSUZÖĞLU, s. 35..

Anılan madde hükmü, gerek doktrinde gerekse de yargı nezdinde gerek kapsadığı iadeler gerekse de kapsadığı dönem açısından eleştirisi konusu edilmiş ve nihayet Anayasa Mahkemesi'nin 14.05.2011 tarihli Resmi Gazete'de yayımlanan 10.02.2011 tarih ve E.2008/58, K.2011/37 sayılı kararı ile iptal edilmiştir.

İptal kararı sonrasında 6322 sayılı Kanun ile yeniden bir düzenleme yapılarak, fazla ve yersiz tahsil edilen vergiler için hukuka aykırılık bir ölçüde giderilebilmişse de, yargı kararı üzerine yapılacak iadelere ilişkin olarak herhangi yasal bir düzenleme getirilmemiştir.

VUK 112/4. maddesinin Anayasa Mahkemesi kararının iptali öncesi ve sonrası olmak üzere yargı nezdindeki tartışmalara makalemizin ilerleyen bölümlerinde yer verilecektir.

Yer verilen VUK düzenlemelerine bakıldığında, vergi davalarında tesis edilen lehe mahkeme kararına istinaden mükellefe yapılacak iadelerde mükellefe faiz ödenmesine yönelik olarak yasal bir düzenleme getirilmediği anlaşılmaktadır.

ii. İYUK düzenlemeleri

Vergi davalarında mükellef lehine faize hükmedilmesini öngören bir diğer düzenleme ise İYUK'un 28. maddesinin 6. fıkrası ile getirilen düzenlemedir.

İlgili hüküm uyarınca, tazminat ve vergi davalarında idarece, mahkeme kararının tebliğ tarihi ile ödeme tarihi arasındaki süreye AATUHK'nın 48. maddesine göre belirlenen tecil faizi oranında hesaplanacak faiz ödeneceği ancak mahkeme kararının davacıya tebliği ile banka hesap numarasının idareye bildirildiği tarih arasında geçecek süre için faiz işlemeyeceği hüküm altına alınmıştır.

Bu düzenleme ise her ne kadar yargı kararı üzerine mükellef lehine faize hükmedilmesini öngörmekte ise de; söz konusu düzenleme yargı kararının geç infazından kaynaklanan değer kayıplarının telafisine yönelik bir düzenlemedir.

Bu anlamda, mükellefin idarenin hukuka aykırı işlemi nedeniyle ödediği tutarın mahrum kaldığı süre boyunca, diğer bir ifadeyle, ödeme tarihinden iade tarihine değin uğradığı zararın tazminini sağlamaktan uzaktır. Bu husus, aşağıdaki örnekle somutlaştırılabilir.

Örneğin, bir mükellef tarafından kurumlar vergisi beyannamesinin ihtirazi kayıtla beyan edilerek kurumlar vergisi ödemesinin 25.05.2014 tarihinde gerçekleştirildiğini, ancak ihtirazi kayıt dikkate alınmadığını ve ihtirazi kayıt dikkate alınmaksızın gerçekleştirilen tahakkukun iptali ve fazladan ödenen verginin iadesi talebi ile 20.06.2014 tarihinde dava yoluna başvurulduğunu varsayalım. Başvurulan dava yolunda, 17.08.2016 tarihinde mükellef lehine mahkeme kararı tesis edilmiş olsun. Söz konusu kararın davalı idareye 06.10.2016 tarihinde tebliğ edildiğini, 08.10.2016 tarihinde davacı mükellefe tebliğ edildiğini ve mükellef tarafından da banka hesap numarasının 08.11.2016 tarihinde bildirildiğini varsayalım. Vergi dairesi tarafından da iade 09.12.2016 tarihinde gerçekleştirilmiş olsun.

Mükellefin davalı idareye 25.05.2014 tarihinde ödeme yaptığı

ve lehe yargı kararı üzerine davalı idare tarafından ödenen tutarın mükellefe 09.12.2016 tarihinde iade edildiği dikkate alındığında, mükellefin ödediği tutardan 25.05.2014 tarihi ile 09.12.2016 tarihleri arasında 2,5 yılı aşan süre boyunca mahrum kaldığı ve bu tutarın Devletin uhdesinde tutulduğu anlaşılmaktadır.

Mükellefin ödediği tutar, enflasyonist ortamda hem değer yitimine uğramış hem de mükellef tarafından söz konusu tutardan elde edilebilecek getirilerden yararlanılamamıştır.

Bu açıdan bakıldığında, mükellefin yargı kararı ile hukuk aykırılığı saptanmış olan idari işlem nedeniyle uğradığı zararın, asgari olarak, ödediği tutara 25.05.2014 tarihi ile 09.12.2016 tarihleri arasında işleyecek faiz ile giderilmesi beklenir.

Ancak İYUK'un 28. maddesinin 6. fıkrasındaki düzenleme bu zararı karşılar nitelikte değildir. Nitekim İYUK'un ilgili hükmü yargı kararının geç infazından kaynaklanan zararların telafisine yönelik olup verilen örnek açısından değerlendirildiğinde, mükellef lehine işleyecek faizin, mahkeme kararının davalı idareye tebliğ edildiği tarih olan 06.10.2016 ile mükellefe tebliğ edildiği tarih olan 08.10.2016 arasındaki iki günlük dönem ve mükellefin banka hesap numarasına ilişkin bildirimde bulunduğu 08.11.2016 ile davalı idarenin iadeyi gerçekleştirdiği 09.12.2016 arasındaki bir aylık gibi bir dönem için işleyebileceği anlaşılmaktadır.

Bu kapsamda İYUK'un 28. maddesinin 6. fıkrasında öngörülen düzenleme yargı kararı üzerine mükellefe yapılan iadelerde mükellefin ödediği tutardan mahrum kaldığı süre boyunca uğradığı zararı karşılar nitelikte değildir.

Dolayısıyla, Türk mevzuatındaki kanun -gerek VUK gerekse de İYUK- düzenlemelerine bakıldığında, vergi davalarında tesis edilen lehe mahkeme kararına istinaden mükellefe yapılacak iadelerde ödeme tarihi ile iade tarihi arasındaki dönem için faiz ödenmesine ilişkin yönelik bir yasal düzenleme getirilmediği sonucuna varılabilmektedir.

Konu yargı nezdinde pek çok hukuki tartışmayı beraberinde getirmiş olup yargının konuya ilişkin geçmiş dönem tartışmalarına ve güncel görüşüne aşağıda yer verilmektedir.

C. Yargının görüşü

Yargı kararına üzerine mükellefe yapılacak iadelerde ödeme ile iade tarihi arasındaki dönem için mükellef lehine faiz uygulanmasına ilişkin olarak yargının görüşü, aşağıda belirtilen dönemler itibarıyla incelenecektir.

- 1999 yılı öncesi dönem
- 1999 yılından sonraki ve VUK'un 112/4. maddesinin ilk şeklinin iptali öncesi dönem
- Anayasa Mahkemesi'nin VUK'un 112/4. maddesinin ilk şekline ilişkin iptal kararı
- Güncel durum

a. 1999 yılı öncesi dönem

Makalemizin önceki bölümlerinde ifade olunduğu üzere, vergi yükümlüsünden fazla/yersiz tahsil edilen veya kanunen iade

edilmesi gereken vergilerin yükümlüye iade edildiği hallerde Devletin faiz ödemesine ilişkin VUK'a getirilen ilk düzenleme 112/4. maddesi olup anılan düzenleme 1999 yılında yürürlüğe girmiştir.

Mezkur madde yürürlük kazanmadan önce tesis edilen yargı kararlarına -çoğunluğu yargı kararı üzerine vergi iadelerinde faiz talebine ilişkin olarak tesis edilen kararlardır- bakıldığında; yargının görüşünün, vergi alacağının hukuka aykırılığından bahisle dava açılması ve davanın kabul edilmesi durumunda kanuni faiz talebinin, İYUK'un 28. maddesinin son fıkrasına göre ancak mahkeme kararının geç infazı halinde mümkün olduğu ve mükellefin ödeme tarihinden itibaren mükellef lehine faize hükmedilmesini öngören bir yasal düzenleme bulunmadığından ödeme tarihinden itibaren işleyecek faize ilişkin taleplerin reddi gerektiği yönünde olduğu görülmektedir.

Örneğin, 1997 yılında Vergi Dava Daireleri Genel Kurulu'nca tesis edilen bir kararda¹¹ faiz talebinin reddine karar verilirken şu tespitlerde bulunulmuştur:

- ▶ Niteliği gereği faiz ancak sözleşme ya da yasa hükmüne dayanılarak talep edilebileceğinden, vergi alacağının kanunsuzluğundan bahisle dava açılması ve davanın kabul edilmesi durumunda kanuni faiz talebi, İYUK 28. maddesinin son fıkrasına göre mahkeme kararının geç infazı halinde mümkündür.
- ▶ Bir verginin hukuka aykırı olarak tahsili nedeniyle, tahsil tarihinden itibaren mükellefler lehine yasal faiz işleyeceğine ilişkin bir yasal düzenleme bulunmadığından yasal faiz yönünden bozma hükmüne uyulmaksızın verilen ısrar kararında hukuka uygunluk görülmemiştir.

b. 1999 yılı sonrası ve Anayasa Mahkemesinin iptal kararı öncesi dönem

Fazla/yersiz tahsil edilen veya kanunen iade edilmesi gereken vergilerin yükümlüye iade edildiği hallerde Devletin faiz ödemesine ilişkin 4369 Sayılı Kanun uyarınca VUK'un 112/4. maddesi ile getirilen düzenleme 1999 yılında yürürlüğe girmiştir.

İlgili maddenin yürürlüğü sonrasında vergi yargısında özellikle tartışılan husus, söz konusu hükmün yargı kararı üzerine iadeler bakımından da uygulama alanı bulup bulmayacağı olmuştur.

Konuya ilişkin olarak Danıştay nezdinde bir görüş birliği oluşmadığı ve temel olarak üç farklı yönde görüşün hakim olduğu görülmektedir¹²:

1. Görüş: Yasal düzenleme bulunmadığından mükellefin tahsil tarihinden itibaren işleyecek faize ilişkin talebinin reddi gerekir.

Örneğin, Vergi Dava Daireleri Kurulu'nun 2004 yılında tesis edilen bir kararında¹³; "...niteliği gereği faizin ancak

sözleşme ya da bir yasa hükmüne dayanılarak talep edilebileceği, vergi alacağının kanunsuzluğundan bahisle dava açılması ve davanın kabul edilmesi durumunda kanuni faiz talebinin, 2577 sayılı İdari Yargılama Usulü Kanununun 28 inci maddesinin son fıkrasına göre mahkeme kararının geç infaz edilmesi halinde mümkün olacağı, bir verginin hukuka aykırı olarak tahsili nedeniyle, tahsil tarihinden itibaren yükümlüler lehine yasal faiz işleyeceğine ilişkin bir yasal düzenleme bulunmadığından yasal faiz isteminin reddine..." hükmedilmiştir.

2. Görüş: VUK 112/4. maddesi gereğince faiz ödenmesi gerekir.

Örneğin, Vergi Dava Daireleri Kurulu'nun 2006 yılında tesis edilen bir kararında¹⁴; "...İstikrar kazanmış yargı içtihatları sebebiyle, finansal kiralama yoluyla geçici ithali yapılan uçak için taşıt alım vergisi ödeme yükümlülüğü bulunmayan davacı şirketin bütün bu bilgileri idareye vererek ihtirazi kayıtlarla ödendiği verginin tahsil tarihi, aynı zamanda vergi idaresinin iade yükümlülüğünün doğduğu tarih olduğundan, anılan madde hükmünün davacı hakkında uygulanması gerekmektedir. Bu durumda, ihtirazi kayıtlarla yapılan ödeme tarihinden sonraki üç ayın sonundan itibaren Vergi Usul Kanununun 112 nci maddesinin 4 üncü fıkrasına göre hesaplanacak faizin tahsil edilmiş vergi ile birlikte davacıya iadesi gerektiğinden, aksi yolda verilen direnme kararında hukuka uygunluk görülmemiştir..."

3. Görüş: İdarenin sorumluluğu için yasal düzenlemeye gerek bulunmamakta olup faiz isteminin kabulü gerekir.

Örneğin, Danıştay 2005 yılında tesis edilen bir kararında¹⁵; "Hukuk devletlerinde, açıklanan nitelikteki bir zararın faiz ya da başka bir ad altında ödenecek tazminatla karşılanabilmesi için, açık yasa hükmü aranması düşünülemez. Aksine anlayış; Devletin ve ona bağlı idarenin eylem ve işlemlerinden doğan her türlü zararın tazmini için de, açık yasa hükmü aranması sonucuna götürür ki; böyle bir anlayış, Anayasanın 125'inci maddesinin son fıkrasında yer alan, "İdare, kendi eylem ve işlemlerinden doğan zararları ödemekle yükümlüdür" amir hükmü ile bağdaştırılamaz. ... "İdari Rejimi" kabul eden hukuk sistemlerinde, idarenin hukuka aykırı işlem ve eylemlerinden dolayı idare edilenlerin uğrayacakları her türlü zararın tazmini, "İdarenin Sorumluluğu" ile ilgili kurullarla sağlanır. Esasen; İdari Yargının varlık nedenlerinden biri de, budur. İdari Yargı, idare edilenlerin, kamu idaresinin idari nitelikteki eylem ve işlemlerinden doğan zararlarını, açık yasa hükmüne ihtiyaç duymaksızın, kusurlu veya kusursuz sorumluluk ilkelerine göre, giderme olanağına sahiptir. İdarenin hukuka aykırı işlem ve eylemlerinin hizmet kusuru oluşturacağı ve bu işlem ve eylemlerden doğan zararların, idare tarafından, kusurlu sorumluluk esaslarına göre tazmin edileceği, Danıştayın öteden beri istikrarlı biçimde uygulanagelen içtihadıdır. Vergi idareleri de, kuruluş, görev ve yetkileri bakımından birer kamu idaresidir. Anılan içtihad karşısında,

¹¹ Vergi Dava Daireleri Genel Kurulu, 06.03.1997 gün ve E. 1995/283, K. 1997/138, http://www.danistay.gov.tr.

¹² YALTI Billur, "İnsan Hakları Avrupa Mahkemesi Yargıçları - Türk Vergi Yargıçları: Mülkiyet Hakkı İhlali Okumalarından Bir Örnek: Vergi İadelerinde Zaman/Değer Kayıpları*", Haziran 2007, (Makale <https://ais.ku.edu.tr/course/13573/gecikme%20faizi.doc> linkinden temin edilebilir.)

¹³ Vergi Dava Daireleri Kurulu, E. 2003/317, K. 2004/317, 26.03.2004.

¹⁴ Vergi Dava Daireleri Kurulu, E.2006/87, K.2006/287, 18.10.2006.

¹⁵ Danıştay 4.D., E.2005/963, K.2005/2261, 24.11.2005.

hizmet kusuru oluşturacak hukuka aykırı vergilendirme işlemlerinden vergi mükellefleri için doğan zararların, işlemi yapan vergi idaresi tarafından karşılanması, açıklanan anayasal kuralın ve Hukuk Devleti İlkesinin gereğidir. Olayda; davacının ihtirazi kaydı, davalı vergi idaresince, benzer davalarda istikrarlı biçimde verilen Danıştay kararları da göz ardı edilerek, kabul edilmemiştir. Bu şekilde yapılan tahakkukun Kanuna aykırılığı, temyize konu kararın vergi aslına ilişkin hüküm fıkrasıyla kesinlik kazanmış bulunmaktadır. Vergi İdaresince bu şekilde gerçekleştirilen hukuka aykırılık, yukarıda açıklandığı üzere bir hizmet kusurudur. Dolayısıyla; davalı idarenin, hukuka aykırı vergilendirme ve tahsil işlemleriyle davacıya vermiş olduğu maddi zararı karşılaması zorunludur. ...”

c. Anayasa Mahkemesinin VUK 112/4. maddesinin ilk şekline ilişkin iptal kararı

VUK'un 112/3. maddesi ile fazla ve yersiz tahsil edilen ve vergi kanunları gereği iadesi gereken vergiler için getirilen düzenleme sonrasında, ihtirazi kayıtlı beyan edilip ödenen geçici vergi ile damga vergisinin kaldırılması ve ödenen tutarın ödeme tarihinden itibaren işleyecek yasal faizi ile birlikte iadesi istemi ile açılan bir davanın itiraz incelemesinde, Aydın Bölge İdare Mahkemesi, söz konusu kuralın Anayasa'nın 2. maddesinde düzenleme altına alınan hukuk devleti, 10. maddesinde yer alan eşitlik ilkesi ve 35. maddesinde yer alan mülkiyet hakkını ihlal ettiği gerekçesiyle iptali talebi ile Anayasa Mahkemesi'ne başvuruda bulunmuştur.

Gerçekleştirilen başvuruda söz konusu düzenlemenin;

1. Devlet alacaklarına vade tarihinden geçerli faiz işletilmekte iken, Devlet borcu diyebileceğimiz yasa gereği iade edilen vergilerde mükellefin müracaatından sonraki 3 ay sonrasında faiz işletilmesi,
2. Yargı kararı gereği iadesi gereken vergilerde faiz ödemesinin hiç düzenlenmemesi,

gerekçeleriyle iptali gerektiği iddia edilmiştir.

Yapılan başvuruyu inceleyen Anayasa Mahkemesi¹⁶ anılan kuralın Anayasa'nın 2. maddesi ve 35. maddesini ihlal ettiği gerekçesiyle iptaline hükmetmiştir.

Anayasa Mahkemesi, mezkur kararında Anayasa'nın 2. maddesinde güvence altına alınan **hukuk devleti** ilkesi ile Anayasa'nın 35. maddesinde güvence altına alınan **mülkiyet hakkını** ihlal ettiği sonucuna varırken;

- ▶ İtiraz konusu kuralın, kamu kurumları ile kişiler arasında kamu idarelerinin kamu gücüne dayalı yetkilerini kullanırken hatalı işlemleri nedeni ile oluşan alacaklı-borçlu ilişkilerinin borçlu olan kamu kurumları lehine bozulmasına sebebiyet verdiği,
- ▶ Bunun yanında kamu kurumlarının borcunu ödemesini geciktirmede teşvik edici olduğu ve vatandaşların Devlete olan güvenini sarstığı,

- ▶ Vergi tahsilatının fazla veya yersiz olduğu tespit edildikten sonra bu tahsilatın, mükellefler için bir 'alacak' haline geldiği ve alacak hakkının kişilerin temel haklarından olduğu,
- ▶ Bu süre zarfında enflasyon nedeni ile paranın değerinde oluşan aşınma ile mülkiyetin gerçek değeri azaldığı gibi bu mülkiyetin tasarruf veya yatırım aracı olarak getirisinden yararlanmak imkanı da bulunmadığı ve bu şekilde kişilerin mülkiyet haklarından mahrum edilerek haksızlığa uğratıldığı,
- ▶ Fazla veya yersiz tahsil edilen vergilerin iadesinde, tahsilatın yapıldığı tarih yerine başvuru tarihinden üç ay sonra başlamak üzere işleyecek faizin ödenmesine ilişkin kuralın, kişinin belli bir dönem için faiz gelirinden mahrum kalması sonucunu doğurarak genel yarar ile kişi yararı arasındaki dengenin bozulmasına yol açtığı,
- ▶ Düzenleme ile elde edilen kamu yararının kamu için öncelikli, genel menfaatleri koruyan, kamu hizmetlerinin sürdürülmesi için zorunlu bir durum arz etmediği, sadece Devlete başkasının mülkü üzerinde sebepsiz ve karşılıksız biçimde tasarruf etme hakkını verdiği,
- ▶ Bu durumun hukuk devletinde korunması gereken mülkiyet hakkının ihlaline neden olduğu,
- ▶ Avrupa İnsan Hakları Mahkemesi (İHAM)'nin Eko-Elda Avey/ Yunanistan davasında¹⁷; haksız olarak tahsil edilen verginin beş yıl beş ay sonra faizsiz olarak iade edilmesini, belli bir meblağdan yararlanma hakkı uzun süre engellenen şahsın, mali durumunda önemli ve kesin zararlara neden olduğu, bu durumun sürdürülmesi gereken genel yarar ile kişi yararı arasındaki dengeyi bozduğu, şahıs üzerine aşırı yük yüklediği gerekçesiyle mülkiyet hakkının ihlali olarak değerlendirildiği ve mülkiyet hakkı çiğnenen şahsa faiz ödenmesi gerektiğine karar verildiği

yönündeki gerekçelere dayanmıştır.

Bununla birlikte, Anayasa Mahkemesi anılan hükmün Anayasa'nın 10. maddesinde düzenleme altına alınan eşitlik ilkesi açısından ise, ilgisi görülmediğine kanaat getirmiştir.

Bu anlamda Anayasa Mahkemesi'nin VUK 112/3. maddesi ile getirilen gecikme faizi düzenlemesine ilişkin yapılan Anayasal tartışmada salt Devlet lehine bir faiz düzenlemesinin getirilmesinin eşitlik ilkesine aykırı olmadığı yönündeki görüşünü sürdürdüğü anlaşılmaktadır.

Nitekim, Anayasa Mahkemesi, anılan Anayasa tartışmasında "eşit olmayanların eşitsizliğinin" eşitlik ilkesine aykırı olmadığına kanaat getirirken şu ifadelerle yer vermiştir¹⁸; "...Çağdaş toplum düzeninde, Devlet tüzelkişiliğine, gerçek kişilere verilmeyen üç temel yetki verilmiştir. Bunlar vergi salma yetkisi, zor kullanma yetkisi ve para basma yetkisidir. Bu üç yetki sayesinde "Devlet egemenliği" veya "Devletin üstün iradesi" gerçekleşmektedir. Toplumsal yaşamı; adalet ve istikrar içinde mümkün kılan unsur, Devletin bu üstün iradesidir. Vatandaşlara yüklenen çeşitli yükümlülüklerin Devlet tüzelkişiliğine de aynen yüklenmesini istemek, yukarıda açıklanan nedenlerle eşitlik ilkesi ile bağdaşmadığı gibi; toplumsal yaşamın adalet ve istikrar içinde devamını mümkün kılan "Devlet" kavramının üstün anlamı ile de bağdaşmaz. Düzenlemenin Anayasa'nın 10. Maddesine aykırı bir yönü görülmemiştir.

¹⁶ AyM. 10.02.2011 gün ve E. 2008/58, K. 2011/37, RG. 14.05.2011, S. 27934.

¹⁷ Eko-Elda Avey v. Greece, 9 March 2006. (İHAM Kararları Hudoc veri tabanından temin edilebilir, <http://cmiskp.echr.coe.int>)

¹⁸ AyM, E.1988/28, K. 1988/28.

Bu açıdan bakıldığında, AYM'nin mükellefe yapılacak iadelerde faiz uygulanması konusunu eşitlik ilkesi temelinde bir hukuka aykırılık olarak değerlendirmedeği anlaşılmaktadır.

Yalıtı ise, AYM'nin bu yaklaşımını eleştirmekte olup Yalıtı'ya göre¹⁹, bu bir eşitlik okuması değil, anayasal zeminde "Devlet üstünlüğü" temelinde bir değer ifadesidir ve hak eksenli değil fakat amaç eksenli bir okumanın karşılığıdır.

Anayasa Mahkemesi'nin iptal kararına ilişkin değerlendirmeler bu şekilde olmakla birlikte, iptal kararı sonrasında konuya ilişkin olarak yasal düzenlemeye değışiklik getirilmiştir.

Getirilen değışiklik sonrasında, fazla ve yersiz tahsil edilen vergilerin iadesinde hesaplanacak faizin verginin tahsili tarihinden düzeltme fişinin mükellefe tebliğ edildiği tarihe değin süren dönem için hesaplanacağı öngörölmüş olup fazla ve yersiz tahsil edilen vergiler için söz konusu hukuka uyarılık giderilmeye çalışılmışsa da; yargı kararı uyarınca iadesi gereken vergilerin iadesinde faiz hesaplanmasına yönelik olarak yasal bir düzenlemeye yer verilmediği görölmektedir.

d. Güncel durum

Anayasa Mahkemesi'nin VUK'un 112/3. maddesinin 4369 sayılı Kanun'la getirilen şekline ilişkin iptal kararı sonrasında tesis edilen yargı kararları incelendiğinde, iptal kararında yer verilen gerekçelerin ilerleyen dönemde tesis edilen yargı kararlarına yansıdığı ve yargı kararı uyarınca iadesi gereken vergilerin iadesinde ödeme tarihi ile iade tarihi arasındaki dönem için mükellef lehine faiz öngörölmemesine yönelik hukuka aykırılığın yargı nezdinde giderilmeye çalışıldığı görölmektedir.

Bu kapsamda Anayasa Mahkemesi, Danıştay ve vergi mahkemesi tarafından tesis edilen güncel nitelikteki kararlara bakıldığında, yargı kararı üzerine mükellefe yapılacak iadelerde verginin tahsil edildiği tarihten ödeme tarihine değin işleyecek faizi ile birlikte ödenmesi gerektiği konusunda bir görüş birliğine varıldığı ve uygulanması gereken faiz oranına ilişkin olarak ise, Danıştay'ın görüşünün 'yasal faiz' oranı olduğu görölmektedir.

Konuya ilişkin olarak Anayasa Mahkemesi'ne yapılan bireysel başvurular ve bu başvurular neticesinde tesis edilen Anayasa Mahkemesi kararları, Danıştay nezdine taşınan ihtilaflar ve bunlara ilişkin tesis edilen kararların bazılarına örnek kabilinden aşağıda yer verilmektedir.

► Anayasa Mahkemesi kararları

Bir mükellef tarafından ihtirazi kayıtla verdiği gümrük beyannameleri üzerinden fazladan tahakkuk ettirilerek ödenen gümrük ve katma değer vergilerinin faiziyle birlikte geri verilmesi istemiyle açmış olduğu davada faiz talebi reddedilmiş ve dava mükellef aleyhine kesinleşmiştir.

Bunun üzerine, mükellef tarafından, Anayasa Mahkemesi'ne bireysel başvuruda bulunulmuş olup Anayasa'nın 35. maddesinde düzenleme altına alınan mülkiyet hakkının ihlal edildiği ileri sürülerek fazladan tahsilatın yapıldığı günden iadenin yapıldığı tarihe kadar amme alacaklarına uygulanan faiz

oranıyla tespit edilecek tazminatın ödenmesine karar verilmesi talep edilmiştir.

Söz konusu bireysel başvuruya ilişkin olarak inceleme gerçekleştiren Anayasa Mahkemesi, 06.05.2015 tarih ve 2013/1993 başvuru numaralı kararında²⁰, başvuru konunun mülkiyet hakkının ihlal edildiğine karar vermiş olup mülkiyet hakkının ihlal ettiği sonucuna varırken;

- İdare tarafından alınmaması gerektiği halde tahsil edilen bedellerin bu husustaki mahkeme kararı kesinleştikten sonra ödenmesi gereken vergi ile ilgisi kalmadığı ve Devlet için borç, başvuru için alacak haline dönüştüğü,
- Alacak hakkının, mülkiyet hakkı kapsamında kişilerin temel haklarından olduğu²¹,
- Asıl alacağa bağlı fer'i bir hak olan faiz alacağının da hak sahibine maddi bir menfaat sağlaması sebebiyle ekonomik bir değer olarak Anayasa ve AİHS'in ortak koruma alanında yer alan mülkiyet hakkı kapsamında olduğuna ve asıl alacağa bağlı faiz talebinin de bu hakkın sağladığı güvenceden yararlanabileceği²²,
- İHAM'ın Eko-Elda Avee/Yunanistan davasında; haksız olarak tahsil edilen verginin beş yıl beş ay sonra faizsiz olarak iade edilmesini, belli bir meblağdan yararlanma hakkı uzun süre engellenen şahsın, mali durumunda önemli ve kesin zararlara neden olduğu, bu durumun sürdürülmesi gereken genel yarar ile kişi yararı arasındaki dengeyi bozduğu, şahıs üzerine aşırı yük yüklediği gerekçesiyle mülkiyet hakkının ihlali olarak değerlendirildiği ve mülkiyet hakkı çiğnenen şahsa faiz ödenmesi gerektiğine karar verildiği,
- Keza Buffalo S.r.l. in Liquidation/İtalya davasında²³ İHAM tarafından, yersiz tahsil edilen ve faiziyle iade edilen vergi nedeniyle mükellefin bu süre içinde daha yüksek faizle borçlanmak zorunda kalmasının mülkiyet hakkının ihlali olarak değerlendirildiği,
- Somut olayda, başvuru konunun fazla veya yersiz tahsilat yapıldığı tarihler ile açtığı davaların lehine sonuçlanması sonrasında yapılan iade tarihleri arasında geçen sürede mülkünün değerinde meydana gelen aşınma nedeniyle enflasyona bağlı olarak mağdur edildiği gibi, bu süre zarfında sahibi olduğu ve kendisinden haksız olarak alındığı anlaşılan bedelleri kullanma, tasarruf ederek veya yatırıma dönüştürerek gelirinden yararlanma imkanından da mahrum kalarak mağdur olduğu,
- Mağduriyete hatalı vergi tahakkuk ve tahsil işlemlerinin neden olduğu,
- Uygulamanın alacaklı borçlu ilişkisinin alacaklı başvuru aleyhine gümrük idaresi lehine bozulmasına yol açtığı,
- Bahsedilen mağduriyetler dikkate alındığında, başvuru konunun üzerine haklı gösterilmeyecek şekilde orantısız ve aşırı yük bindiği ve ulaşılmak istenen kamu yararı ile başvuru konunun mülkiyet hakkı arasında kurulması gereken adil dengenin bozulduğu

yönündeki gerekçelere dayanmıştır.

¹⁹ YALTI, Billur, s. 6.

²⁰ RG, 27.06.2015, S. 29399. Benzer şekilde tesis edilen AyM, 06.05.2010 gün ve Başvuru No: 2013/6361; AyM, 25.02.2015 gün ve Başvuru No: 2013/28, RG, 27.05.2015, S. 29368.

²¹ AyM, 10.02.2011 gün ve E.2008/58, K.2011/37, RG, 14.05.2011, S. 27934.

²² AyM, 25.02.2015 gün ve B. No: 2013/28, § 36, RG, 27.05.2015, S. 29368.

²³ Buffalo Srl in liquidation v. Italy, 3 July 2003.

Yer verilen karardan anlaşılacağı üzere, AYM, başvurucuya faiz ödenmemesinin mülkiyet hakkının ihlali olduğuna kanaat getirirken, mükellefin mülkünün tahsil ile iade arasındaki süre içinde zarara uğradığı tespitinde bulunmuş ve bu kapsamda yargı kararı üzerine mükellef lehine hesaplanması gereken faizin tahsil ile iade arasındaki süreyi kapsamaya gerektiği yaklaşımı içinde olduğunu açıkça ortaya koymuştur.

Öte yandan, anılan kararda Anayasa Mahkemesi tarafından, başvuruçunun amme alacaklarına uygulanan en yüksek faiz oranında faiz istemine yönelik olarak, 25.02.2015 tarih ve 2013/28 başvuru numaralı Anayasa Mahkemesi kararına atıfta bulunarak;

"... Başvurucu kendisinden fazla veya yersiz tahsil edilen bedellere amme alacaklarına uygulanacak faizin uygulanmasını talep etmektedir. Bahsedilen faiz oranı bazı kamu alacaklarının tahsilinde belli koşulların gerçekleşmesi halinde ve Anayasa'nın 46. maddesindeki düzenlemeye göre de taksitle ödenmesine karar verilen kamulaştırma bedellerinin ödemesinde uygulanmaktadır. Bunun dışında fazla veya yersiz tahsil edilen vergilerin iadesi gibi durumlarda amme alacaklarına uygulanan en yüksek faiz oranının işletilmesine yönelik bir yasal dayanak veya yargı kararlarıyla oluşmuş ve istikrar kazanmış bir uygulama bulunmamaktadır." yönünde görüşe yer verilmiştir.

Yer verilen karardan Anayasa Mahkemesi'nin yargı kararı üzerine mükellefe yapılacak iadelerde mükellef lehine hesaplanacak faize ilişkin olarak uygulaması gereken faiz oranına ilişkin yaklaşımının;

- ▶ Yasal bir dayanak veya
- ▶ Yargı kararıyla oluşmuş ve istikrar kazanmış bir uygulama bulunmadıkça

amme alacaklarına uygulanan en yüksek faiz oranının uygulanamayacağı yönünde olduğu anlaşılmaktadır.

Anayasa Mahkemesi faiz oranına ilişkin görüşünü, amme alacaklarına uygulanacak faiz oranının bazı kamu alacaklarının tahsilinde belli koşulların gerçekleşmesi halinde ve Anayasa'nın 46. maddesindeki düzenlemeye göre de taksitle ödenmesine karar verilen kamulaştırma bedellerinin ödenmesi ile sınırlı olarak düzenlendiği gerekçesine dayandırmaktadır.

Anayasa Mahkemesi'nin bu yöndeki görüşünün mefhum-u muhalifinden, yasal bir dayanak bulunmasa dahi, yargı kararıyla oluşmuş ve istikrar kazanmış bir uygulama bulunması halinde, yargı kararı üzerine mükellefe yapılacak iadelerde amme alacaklarına uygulanan en yüksek faiz oranının uygulanabileceği sonucuna varılabilmektedir. Ancak bu yöndeki bir uygulama için AYM'nin görüşü çerçevesinde, öncelikli olarak yargı kararıyla oluşmuş ve istikrar kazanmış bir uygulamanın bulunması şarttır.

▶ **Danıştay, Bölge İdare Mahkemesi ve Vergi Mahkemesi kararları**

Danıştay, Bölge İdare Mahkemesi ve vergi mahkemesi tarafından tesis edilen güncel kararlarda da Anayasa Mahkemesi'nin yer verilen kararına benzer nitelikte gerekçelere yer verildiği ve

yargı kararı üzerine yapılacak iadelerde verginin tahsil edildiği tarihten mükellefe iade edildiği tarihe geçen süre için faiz hesaplanması gerektiği ve uygulanacak faiz oranının ise, yasal faiz oranında olması gerektiği yönünde olduğu görülmektedir²⁴.

Örneğin, bir mükellef tarafından ihtirazi kayıtla verilen muhtasar beyanname üzerinden tahakkuk ettirilen gelir vergisi stopajının %27 oranını aşan kısmının kaldırılması ve fazladan ödenen %8'lik kısmının yasal faizi ile birlikte ödenmesi talep edilmiştir. Başvurulan dava yolunda, tahakkukun iptaline ve fazladan tahsil edilen tutarın iadesine ancak yasal faiz isteminin reddine hükmedilmiştir.

Bunun üzerine, mahkeme kararının kesinleşmesini müteakip mükellef tarafından Danıştay nezdinde kanun yararına bozma yoluna başvurulmuştur.

Başvurulan kanun yararına bozma yolunda incelemeyi gerçekleştiren Danıştay 4. Dairesi'nin 25.04.2016 tarih ve E.2012/5692, K.2016/179 sayılı kararında;

- ▶ İdari rejimi kabul eden hukuk sistemlerinde, idarenin hukuka aykırı işlem ve eylemlerinden dolayı idare edilenlerin uğrayacakları her türlü zararı tazmin etmesi, idarenin sorumluluğuna ilişkin kurullarla sağlandığına,
- ▶ Bir kamu idaresi olan vergi idaresinin de hukuka aykırı işlemleri nedeniyle ortaya çıkan zararı tazmin etmesi Anayasa kurallarının ve hukuk devleti gereği olduğuna,
- ▶ Hukuk devletinde bir zararın faiz adı altında ödenebilmesi için açık yasa hükmü aranması düşünülemeyeceğine; aksine anlayışın idarenin sorumluluğu ve tam yargı davasının varlığı ile bağdaştırılamayacağına,
- ▶ Haksız tahakkuk ettirilen verginin, AİHS'e Ek 1 No.lu Protokolün 1. maddesi ile İHAM'ın Eko-Elda Avee/Yunanistan hakkındaki kararı uyarınca mülkiyet hakkı ihlal edilen mükellefe faizi ile birlikte iadesi gerektiğine,
- ▶ Bu kapsamda, karar düzeltmenin reddi yönündeki kararın kanun yararına bozulmasına

hükmedilmiştir.

▶ **Güncel yargı kararlarının değerlendirilmesi**

Güncel yargı kararlarının değerlendirilmesinden, yargının konuya ilişkin güncel görüşünün Devletin vergi davalarında tesis edilen lehe mahkeme kararına istinaden mükellefe yapılacak iadelerde vergi adı altında ödenen tutarlara ödeme tarihi ile iade tarihi arasındaki dönem için hesaplanacak yasal faiz oranında faizi ödeme yükümlülüğü altında olduğu sonucuna ulaşılmaktadır.

Bunun hukuki zeminini ise, Anayasal olarak ve Türkiye'nin taraf olduğu AİHS'e Ek I No.lu Protokol uyarınca güvence altına alınan ve temel bir hak olan mülkiyet hakkının ve hukuk devleti ilkesi ile Anayasa'nın 125. maddesinde güvence altına alınan idarenin sorumluluğu ilkesinin oluşturduğu anlaşılmaktadır.

²⁴ Konuya ilişkin olarak örnek kabilinden tesis edilen Danıştay 4. Dairesi, 06.10.2011 gün ve E. 2011/ 5499, K. 2011/6892 sayılı kararı.

III. Sonuç

Yargı nezdinde Devletin haklı olduğuna kanaat getirildiği durumlarda, Devletin vergi alacağına mükellef tarafından haksız yere ödenmeyerek yargıya intikal ettirilmesinden kaynaklanan değer kaybının telafisi VUK'un 112. maddesinin 3. fıkrasının 1-b bendi ve 6. fıkrası ile getirilen gecikme faizine ilişkin düzenlemeler ile yasal olarak güvence altına alınmıştır.

Hukuk devletinin gereği olarak, yargı nezdinde bireyin haklı olduğuna kanaat getirildiği durumlarda, bireyin haksız ve hukuka aykırı idari işlem nedeniyle vergi adı altında ödediği tutarlardaki değer kaybının da aynı şekilde telafi edilmesi ve bunun hukuki olarak güvence altına alınmış olması beklenir.

Nitekim verginin geç ödenmesinde Devletin uğradığı kayıp, Devletin hukuka aykırı nitelikteki idari işlemi nedeniyle zarara uğrayan mükellefler açısından da söz konusudur. Bu anlamda, yargıya intikal ettirilen tarhiyat ve tahakkuk işlemlerinde nasıl ki Devletin söz konusu vergiden mahrum kaldığı dönem için faiz hesaplanıyorsa, bireyler için de aynı şekilde mahrum kalınan süre için faiz hesaplanması gerekmektedir.

Ancak Türk kanunlarında vergi mahkemesi nezdinde tesis edilen lehe mahkeme kararına istinaden mükellef lehine ödeme tarihi ile iade tarihi arasındaki dönem için faiz hesaplanmasını öngören açık bir yasal düzenlemeye yer verilmemiştir.

Konuya ilişkin olarak, İYUK'un 28. maddesinde, birey lehine AATUHK'nın 48. maddesine göre belirlenen tecil faizi oranında gecikme faizi uygulanmasına yönelik bir düzenlemeye yer verilmiş olmakla birlikte; söz konusu düzenleme, yargı kararının geç infazından kaynaklanan değer kayıplarının telafisine yönelik bir düzenleme olduğundan, mükellefin ödediği tutardaki ödeme tarihinden iade tarihine değin hesaplanacak değer kaybının tazminini sağlamaktan uzak kalmıştır.

VUK'un 112/4. maddesi ile getirilen fazla ve yersiz vergilerin iadesine ilişkin düzenlemenin yargı kararı üzerine mükellefe yapılacak iadeleri de kapsayıp kapsamadığı konusu gerek doktrinde gerekse de yargı nezdinde tartışılmış ve Devletin faiz ödeme yükümlülüğü uzunca bir süre bu madde ekseninde yanıtlanmaya çalışılmıştır.

Konuya ilişkin olarak, idarenin sorumluluğu için açık yasa hükmünün bulunmaması gerektiği görüşünü savunan Danıştay görüşleri bulunmuş olmakla birlikte uzunca yıllar konuya ilişkin bir içtihad birliği sağlanamamıştır.

Anayasa Mahkemesi'nin VUK'un 112/3. maddesinin 4369 sayılı Kanun'la getirilen şekline ilişkin iptal kararı sonrasında tesis edilen yargı kararları incelendiğinde, iptal kararında yer verilen gerekçelerin ilerleyen dönemde tesis edilen yargı kararlarına yansıtıldığı ve yargı kararı uyarınca iadesi gereken vergilerin iadesinde ödeme tarihi ile iade tarihi arasındaki dönem için mükellef lehine faiz öngörülmemesine yönelik hukuka aykırılığın yargı nezdinde giderilmeye çalışıldığı görülmektedir.

Anayasa Mahkemesi, Danıştay ve vergi mahkemesi tarafından tesis edilen güncel kararlara bakıldığında, yargı kararı üzerine mükellefe yapılacak iadelerde verginin tahsil edildiği tarihten ödeme tarihine değin işleyecek faizi ile birlikte ödenmesi gerektiği konusunda bir görüş birliği varıldığı ve uygulanması gereken faiz oranına ilişkin olarak ise, Danıştay'ın güncel görüşünün 'yasal faiz' oranı olduğu görülmektedir.

İHAM'ın konuya ilişkin kararları ve bu kararlar paralelinde tesis edilen güncel Anayasa Mahkemesi ve Danıştay kararların gerekçeleri çerçevesinde, vergi davalarında tesis edilen lehe mahkeme kararına istinaden mükellefe yapılacak iadelerde Devletin ödeme tarihi ile iade tarihi arasında geçen süre için mükellefe faiz ödeme yükümlülüğünün hukuki zeminini Anayasa olarak ve Türkiye'nin taraf olduğu AİHS'e Ek I No.lu Protokol uyarınca güvence altına alınan ve temel bir hak olan mülkiyet hakkının ve hukuk devleti ilkesinin ve Anayasa'nın 125. maddesinde düzenleme altına alınan idarenin sorumluluğu ilkesinin oluşturduğu anlaşılmaktadır.

Bu kapsamda, güncel yargı kararları ışığında, yargı nezdinde hukuki tartışmaya son verildiğini ve mükellefler tarafından vergi adı altında ödenen tutarların vergi mahkemeleri nezdinde tesis edilen lehe mahkeme kararına istinaden ödeme tarihi ile iade tarihi arasındaki dönemde işleyecek yasal faizi ile birlikte iade alınabileceğini söylemek mümkündür.

Ancak söz konusu faiz ödemeleri, başvuru dava yolunda tesis edilen lehe mahkeme kararı üzerine otomatik olarak gerçekleştirilmeyebilmektedir. Nitekim uygulamada, vergi idarelerince iadelerin faizsiz olarak gerçekleştirilmesi sıklıkla tecrübe edilmektedir. Bu durumda, söz konusu faiz talebinin reddi üzerine yasal süre zarfında dava yoluna başvurmak suretiyle tesis edilen lehe mahkeme kararına istinaden faizin iadesi alınabilmektedir. Bir diğer ifade ile faiz istemi ikinci bir davaya konu olmakta ve mükellef bir de faiz alacağını temin edebilmek için dava açmak zorunda bırakılmaktadır.

Bu açıdan bakıldığında, her ne kadar mükellef lehine ödeme ile iade tarihi arasındaki dönem için yasal faiz oranında faiz ödenmesi konusunda yargıda bir görüş birliği oluşmuş ise de; faizin tahsilinde yaşanan sıkıntılar ve geçen süreç ele alındığında, konuya ilişkin olarak yasal bir düzenlemenin yapılmasının yararlı olacağı değerlendirilebilecektir.

Bu makalede yer alan açıklamalar, yazarının konu hakkındaki kişisel görüşünü yansıtmaktadır. Makaledeki bilgi ve açıklamalardan dolayı EY ve/veya Kuzey YMM ve Bağımsız Denetim A.Ş. ye sorumluluk iddiasında bulunulamaz. Mevzuatın sık değiştirilen ve farklı anlayışlarla yorumlanabilen yapısı nedeniyle, herhangi bir konuda uygulama yapılmadan önce konunun uzmanlarından profesyonel yardım alınmasını tavsiye ederiz.



Electronical issuance to start for waybill and self-employed receipt

Finance Ministry has recently released a new draft communique to the public. The draft communique indicates that the implementation of e-document which was initiated just for invoices will be extended to cover some other documents as well. The ministry is now waiting for opinions and suggestions of concerned people about the matters outlined within the draft.

In this article, we aimed to draw attention for this new regulation involving particularly the tradesmen and self-employed. We would like to remind you once again that the draft communique hasn't been implemented yet and will be enacted as of its date of promulgation.

Which documents?

Through the draft communique, taxpayers within the scope will be entitled to issue the shipment waybill (transport waybill is out of scope), producer receipt and self-employed receipts electronically as well as the e-invoice.

Shipment waybill is a document that should be issued as at least 3 copies during the transportation of goods. 2 copies of it should be available inside the vehicle. It includes all the information required to be in an invoice except the price and cost.

Producer receipt is a document issued by the tradesmen for the goods that they purchased from farmers that are not subject to real taxation. This document must be issued as at least 2 copies with one of them is delivered to the farmer by signing it and the other copy is retained by taking the farmer's signature.

Self-employed receipt is a document issued by the taxpayers dealing with self employment activities (doctor, dentist, veterinarian, architect, lawyer, financial consultant). The self employed taxpayers issue this document, not the ones working with an affiliation to an employer in return for a salary. The receipt issued as at least 2 copies is used for documenting the revenue acquired by the self-employed through his/her activities. This document which can replace an invoice contains information concerning the work handled and payments received besides other information on the self-employed and client.

Pertaining to the draft communique, documents provided above (shipment waybill, producer receipt and self-employed receipt) will be;

- ▶ issued as e-document,
- ▶ submitted to the client electronically and,
- ▶ electronically preserved and presented.

by the concerning taxpayers.

These electronically issued documents will not be considered as new documents. Generally, they will include same information with the hard copy documents and will hold the same qualifications legally.

A portal or an integrator?

Taxpayers intending to adapt the implementation of e-waybill, e-producer receipt and e-self employed receipt or if it's mandatory for them, they are required to choose one of the following styles; portal, integration and special integration as well as the e-invoice implementation.

E-waybill

The draft communique indicates that taxpayers subject to the implementation of e-invoice will be within the scope of e-waybill at the same time. Those taxpayers should get involved into the system as of 1 July 2018 and issue their packing slips as e-waybills. Taxpayers within the scope of mandatory implementation will not be able to use the printed copy of the e-invoice to replace waybill as of the indicated deadline.

GİB (Turkish Revenue Administration) Portal accounts of registered e-invoice users having not applied for the implementation within the period will be activated automatically by the Administration on 1 July, according to the draft communique.

Beside these, the taxpayers having handled the required preparations concerning the issuance of e-waybill and submitted an application for getting involved into the implementation will be able to issue e-waybill as of 1 January 2018 if they prefer.

E-producer receipt

As per the draft communique, tradesmen purchasing goods from farmers that are not subject to real taxation are required to get involved into the implementation of e-producer receipt until 1 July 2018 and start issuing e-producer receipts as of that date. These taxpayers will be able to issue printed or e-producer receipt until 1 July. However we would like to remind you of that only one of these documents may be issued for the same transaction.

Taxpayers under the liability of issuing producer receipts may prefer to get involved into the implementation as of the beginning of 2018. Any requirement of being included in the implementations of e-invoice, e-book or e-archive does not exist for that.

E-self employed receipt

Self-employed with a gross revenue of TL 50 thousand and over for 2016 should be included in the implementation of e-self employed receipt until 1 July 2018 and issue their documents as e-self employed receipt as of that date. The requirement for all self-employed people regardless of their amounts of gross revenue to get involved into the concerning implementation at the beginning of 2019 is indicated in the draft communique.

If they prefer, self-employed people may be included in the system as of the start of 2018 as well. These taxpayers will be able to issue printed or e-producer receipt until the statutory deadline, but it shouldn't be forgotten that only one of them may be issued for the same transaction.

Doctors

POS slips have been substituted as self-employed receipts for doctors, dentists and veterinarians working as self-employed. These medical doctors are existing within the scope of e-self employed receipt implementation under the conditions provided above. They will not be able to practice on the implementation substituting POS slips in return for a self-employed receipt as of the statutory deadline imposing the use of e-self employed receipts.

This article has been published in the Ekonomist magazine's issue 2017/37 dated 10.09.2017.

Interest payment liability of the State on refunds to the taxpayer upon the court decisions rendered in favor of the taxpayer

As is known, pertaining to the sub-clause 1.b of the 3rd clause within the Article 112 of Tax Procedures Law no. 213 (VUK), in the circumstance that it has been resorted to litigation by the taxpayer against any additional, ex-officio or administrative assessment imposed in the name of him/her and if any court decision is rendered against that taxpayer; the State collects that receivable from the taxpayer including the delay interest calculated at a rate of the default interest determined as per the Law For Procedures of Collection of Public Receivables no.6183 (AATUHK), covering the period between the usual due date and the date of notification on the court decision.

Similarly, pertaining to the 6th clause within the Article 112 of VUK as well, a delay interest at a rate of the deferment interest that is determined as per the AATUHK within the context of statutory principles, covering the period between the date of refund to the taxpayer and notification of the court decision to the tax office is calculated on taxes paid following the declaration with reservation and subject to a refund upon a decision rendered in favor of taxpayer and collection of it pursuant to a court decision rendered in favor of the tax authority during the judicial process.

Through the concerning regulations, in the cases that the State is proved to be convincingly right before the court; the compensation of any losses arising from tax receivables which were unfairly unpaid and were resorted to litigation against is legally preserved.

Similarly, in the cases that the individual is proved to be convincingly right, the losses arising from amounts paid as taxes following unjust and unlawful administrative act would be expected to be compensated and remain under legal preservation as well. With another expression, whether the unjustified part is the State or an individual, that should not refer to any diversity in terms of the liability for compensation. As a matter of fact, that is a requirement for being a State of Law.

However, the situation did not develop that way when specific to Turkey.

Accordingly, despite the Article 28 of Administrative Jurisdiction Procedures Law no. 2577 (İYUK) contains regulation for applying a delay interest at a rate of the deferment interest that is set pursuant to the Article 48 of AATUHK in favor of the individual; the concerning regulation seems far away from providing compensation of the loss to be calculated as covering the dates between payment and refund since it's a regulation intended to compensate for the losses arising from late execution of court decision.

Moreover, the absence of an explicit law provision, such as the sub-clause 1-b of Article 112/3 of VUK, concerning payment of the interest to be applicable in favor of the taxpayers upon the court decision stating that the tax paid by the taxpayer is unjust and unlawful, besides the amount that is paid as tax by the taxpayer, brought along a series of legal arguments.

Hence, whether the regulation regarding the refund of excess and unjustifiable taxes enacted through the Article 112/4 of VUK covers the refunds to the taxpayer upon the court decision or not had been discussed both doctrinally and judicially and the State's liability of paying interest was tried to be explained around this Article for a long time while some losses were born on the side of taxpayers.

However, when the decisions of tax court rendered recently in line with the European Court of Human Rights rulings, Council of State and Constitutional Court are examined, it might be possible to state that this legal argument has been finalized before the courts and the understanding that defends constitutional law and superior rules of law has overcome the perception searching for an explicit legal regulation regarding the interest to be paid in favor of the taxpayers upon the court decisions in favor of the taxpayer.

Herein this article, the legal fundamentals of interest payment liability of the State for the period covering payment and refund dates upon the tax court decisions in favor of the taxpayer will be evaluated in the light of existing legal regulations, judicial discussions lasted in the previous period and up-to-date court decisions and our suggestions on the matter will be provided.

Explanations in this article reflect the writer's personal view on the matter. EY and/or Kuzey YMM ve Bağımsız Denetim A.Ş. disclaim any responsibility in respect of the information and explanations in the article. Please be advised to first receive professional assistance from the related experts before initiating an application regarding a specific matter, since the legislation is changed frequently and is open to different interpretations.



Eylül ayı "Gümrükte Gündem"i belirleyen en önemli konu başlıkları; bazı eşyalara ilişkin ilave gümrük vergi oranlarının güncellenmesi, ithalatta tercihli rejimden yararlanacak eşyanın menşeinin tespitine ve idari işbirliği düzenlemelerine dair usul ve esasları belirleyen Genelleştirilmiş Tercihler Sistemi'nden yararlanacak ülkeler listesinde değişiklik yapılması olmuştur.

Bahsedilmeye değer bir diğer konu ise, Serbest Bölgeler Kanunu'nun 9'uncu maddesi uyarınca, 11 Mayıs 2017 tarihinde Bakanlar Kurulu Kararı'nca serbest bölgelerde döviz ile yapılabilecek ödemelere getirilen sınırlamanın, 2017/10718 sayılı Bakanlar Kurulu Kararı ile kaldırılmasıdır.

Gümrükte gündemi oluşturan konulara ilişkin detaylar aşağıdaki gibidir:

1. Genelleştirilmiş tercihler sisteminden yararlanacak ülkeler listesinde değişiklik yapıldı.

16.09.2017 tarihli Resmi Gazete'de yayımlanan 2017/10725 sayılı İthalat Rejimi Kararına Ek Karar ile Genelleştirilmiş Tercihler Sisteminden Yararlanacak Ülkeler Listesi'nde (Ek-3) değişiklik yapılmıştır.

Yapılan değişiklikle, Bolivya, Cape Verde, Moğolistan ve Paraguay Özel Teşvik Düzenlemelerinden Yararlanacak Ülkeler (Ö.T.D.Ü.) listesinden çıkarılarak Gelişme Yolundaki Ülkeler (G.Y.Ü.) listesine alınmıştır.

Sonuç olarak, GTS Ülkeler Listesi; Gelişme Yolundaki Ülkeler (G.Y.Ü.) ve En Az Gelişmiş Ülkeler (E.A.G.Ü.) olmak üzere iki ülke grubu olarak güncellenmiştir.

Buna ilave olarak, Karar'a eklenen geçici maddeyle, 16 Eylül 2017 tarihinden önce Türkiye'ye sevk edilmek üzere bir taşıma belgesi düzenlenerek yüklemesi yapılmış olan eşyanın 16.09.2017 tarihinden itibaren en geç 45 gün içerisinde ithalatına ilişkin gümrük beyannamesinin tescil edilmiş veya gümrük mevzuatı çerçevesinde özet beyanın verilmiş olması halinde, bu Karardan önceki Karar hükümlerinin kullanılacağı belirtilmiştir.

Söz konusu Ek:3'te bulunan listenin güncellenmiş haline aşağıda yer verilmektedir;

Genelleştirilmiş Tercihler Sisteminden Yararlanacak Ülkeler Listesi

A- Gelişme Yolundaki Ülkeler (G.Y.Ü.)

Ülkeler	Hariç Sektör(ler)	Ülkeler	Hariç Sektör(ler)
Cook Adaları		Nauru	
Endonezya	S-1a, S-3, S-7b, S-8b, S-11a, S-11b, S-12a, S-12b, S-16a, S-16b, S-17b, S-20	Niue	
Fildişi Sahilleri		Özbekistan	
Filipinler		Pakistan	S-8b, S-11a, S-11b
Gana		Sri Lanka	S-11b
Hindistan	S-5, S-6a, S-7b, S-8b, S-11a, S-11b, S-12a, S-13, S-14, S-15a, S-15b, S-16a, S-16b, S-17b, S-18, S-20	Svaziland	
Kenya		Tacikistan	
Kırgızistan		Tonga	
Kongo		Ukrayna	S-3, S-17a
Mikronezya		Vietnam	S-7b, S-8b, S-11a, S-11b, S-12a, S-12b, S-13, S-16a, S-16b, S-20
Nijerya		Bolivya	
Cape Verde		Moğolistan	
Paraguay			

B- En Az Gelişmiş Ülkeler (E.A.G.Ü.)

Ülkeler	Hariç Sektör(ler)	Ülkeler	Hariç Sektör(ler)
Afganistan		Mali	
Angola		Burma/Myanmar	
Bangladeş	S-11a, S-11b	Moritanya	
Burkina Faso		Malavi	
Burundi		Mozambik	
Benin		Nijer	
Butan		Nepal	
Kongo Demokratik Cum.		Ruanda	
Orta Afrika Cumhuriyeti		Solomon Adaları	
Cibuti		Sudan	
Eritre		Sierra Leone	
Etiyopya		Senegal	
Gambiya		Somali	
Gine		Sao Tome ve Principe	
Ekvatoryal Gine		Çad	
Gine-Bissau		Togo	
Güney Sudan		Timor-Leste	
Haiti		Tuvalu	
Kamboçya	S-11b	Tanzanya	
Kiribati		Uganda	
Komor		Vanuatu	
Laos		Samoa	
Liberya		Yemen	
Lesotho		Zambiya	
Madagaskar			

Bu Karar, yayımı tarihinde (16 Eylül 2017) yürürlüğe girmiştir.

2. İlave gümrük vergisi uygulanan bazı ürünlerin adlarında değişiklik yapıldı.

16.09.2017 tarihli Resmi Gazete'de yayımlanan 2017/10726 sayılı Bakanlar Kurulu Kararı ile 11.11.2016 tarihli ve 2016/9391 sayılı Bakanlar Kurulu Kararıyla yürürlüğe konulan İthalat Rejimi Kararına Ek Karar'da değişiklik yapılmıştır. Buna göre aşağıdaki ürünlerin isimleri değiştirilmiş ve 4818.90 tarifesine ilişkin satıra dipnot eklenerek, söz konusu tablonun sonunda bulunan dipnot bölümü güncellenmiştir.

GTİP	Eski Madde Adı	Yeni Madde Adı	İlave Gümrük Vergisi Oranı (%)*						
			1	2	3	4			8
						5	6	7	
4818.90	Kâğıttan ev eşyası, hastane eşyası-diğer eşya	Diğerleri (1)	0	0	0	25	25	25	25
8302.20	Masa, karyola vs. Ayaklarına takılan küçük tekerlekler (1)	Küçük tekerlekler (2)	0	0	0	25	25	25	25

*1: AB Üyesi Ülkeler, EFTA Üyesi Ülkeler, İsrail, Makedonya, Bosna-Hersek, Fas, Batı Şeria ve Gazze Şeridi, Tunus, Mısır, Gürcistan, Arnavutluk, Ürdün, Şili, Sırbistan, Karadağ, Kosova, Morityus; 2: Güney Kore; 3: Malezya; 4: Genelleştirilmiş Tercihler Sisteminden Yararlanacak Ülkeler Grubu; 5: En Az Gelişmiş Ülkeler; 6: Özel Teşvik Düzenlemelerinden Yararlanacak Ülkeler; 7: Gelişme Yolundaki Ülkeler; 8: Diğer Ülkeler.

(1): 4818.90.90.90.00 gümrük tarife istatistik pozisyonlu maddeyi kendi üretimlerinde girdi olarak kullanan firmalar tarafından yapılan ithalatta ilave gümrük vergisi %0 olarak uygulanır ve bu halde gümrük mevzuatının nihai kullanıma ilişkin hükümlerine tabi olur.

(2): Sivil hava taşıtlarında kullanılmak kaydıyla ithal edilmesi halinde gümrük vergisi %0 olarak uygulanır ve bu halde gümrük mevzuatının nihai kullanıma ilişkin hükümlerine tabidir.

Bu Karar, yayımı tarihinde (16 Eylül 2017) yürürlüğe girmiştir.

3. "TIR Karneleri Himayesinde Uluslararası Eşya Taşınmasına Dair Gümrük Sözleşmesi"nin Türkçe metninde yapılan değişiklikler onaylandı.

85/8993 sayılı Bakanlar Kurulu Kararı eki "TIR Karneleri Himayesinde Uluslararası Eşya Taşınmasına Dair Gümrük Sözleşmesi"nin Türkçe metninde, 2002/4854 sayılı Bakanlar Kurulu Kararı eki ile yapılan değişiklik, 19.09.2017 tarihli Resmi Gazete'de yayımlanan 2017/10740 sayılı Bakanlar Kurulu Kararı (BKK) ile kabul edilmiştir.

Buna göre, söz konusu sözleşmenin iki farklı maddesinde yapılan değişiklikler sonucu metin aşağıdaki şekilde düzeltilmiştir:

Madde 1(f) için açıklama notu:

0.1 (f) 1'inci maddenin (f) bendi kapsamı dışındaki ücret ve masraflar, Akit Taraflarca eşyanın ithal veya ihracı nedeniyle veya bunlara bağlı olarak konulan, ancak ithal ve ihracat vergi ve resimleri dışındaki tüm tutarları ifade eder. Bu tutarlar, verilen hizmetin yaklaşık bedeli ile sınırlıdır ve yerli ürünlere dolaylı bir koruma veya ithalat/ihracat üzerindeki mali amaçlı vergileri ifade etmez. Bu ücret ve masraflar, diğerlerinin yanı sıra, aşağıdaki ödemeleri içerir:

- ▶ Transit için talep edildiği takdirde menşe şahadetnameleri,
- ▶ Kontrol amacı ile gümrük laboratuvarları tarafından yapılan tahliller,
- ▶ Normal çalışma saatleri ve gümrük binaları dışında yapılan gümrük muayeneleri ve gümrükleme işlemleri,
- ▶ İnsan, hayvan ve bitki sağlığı gerekçeleriyle yapılan kontroller."

31 Mart 1985 tarihli Resmi Gazete'de yayımlanan, 85/8993 sayılı Bakanlar Kurulu Kararı eki TIR Karneleri Himayesinde Uluslararası Eşya Taşınmasına Dair Gümrük Sözleşmesi'nin, 17 Kasım 2002 tarihli Resmi Gazete'de yayımlanan, 2002/4854 sayılı Bakanlar Kurulu Kararı eki ile değiştirilen 10'uncu maddesine ait açıklama notunun Türkçe metni aşağıdaki şekilde düzeltilmiştir:

Madde 10 için açıklama notu:

0.10 -1 TIR işlemini sonlandırma belgesinin usulsüz veya hile yoluyla temin edilmesinden; TIR işleminin kaçakçılık için uyarlanmış yük bölmesi veya konteynerler aracılığıyla yapılması, sahte veya geçersiz belgelerin kullanımı gibi yasadışı yollara başvurulması, eşyanın değiştirilmesi, gümrük mühürleri ile oynanması gibi durumların tespit edilmesi veya sonlandırma belgesinin diğer yasadışı yollarla temin edilmiş olması anlaşılır.

4. Serbest bölgelerde Türk Lirası ve döviz ile ödeme yapılabilmesine ilişkin düzenleme yapıldı.

Hatırlanacağı üzere 11 Mayıs 2017 tarihli Resmi Gazete'de yayımlanan 2017/10051 sayılı Bakanlar Kurulu Kararı (BKK) ile serbest bölgelerde Türk Lirası (TL) ile ödeme yapılmasına ilişkin düzenleme yapılmıştı.

20 Eylül 2017 tarihli Resmi Gazete'de yayımlanan 2017/10718 sayılı Bakanlar Kurulu Kararı ile yukarıda yer verilen Karar yürürlükten kaldırılmış ve serbest bölgelerdeki faaliyetlerle ilgili her türlü ödemenin döviz veya Türk Lirası ile yapılabileceğine ilişkin düzenleme yapılmıştır.

Söz konusu BKK yayımını takip eden ayın ilk günü (1 Ekim 2017) yürürlüğe girmiştir.



Türkiye ekonomisi

- **Türkiye'nin ekonomik büyümesi bu yılın 2. çeyreğinde %5,1 oldu:** Türkiye İstatistik Kurumu (TÜİK), Nisan-Haziran 2017 dönemine ilişkin Gayri Safi Yurtiçi Hasıla (GSYH) verilerini açıkladı. Buna göre Türkiye ekonomisi ikinci çeyrekte % 5,1 büyüdü. Bu rakam beklentilere paralel, hatta bir miktar üzerinde gerçekleşti. Yılın tamamında % 5,5 büyüme hedefleniyor. Açıklanan rakamlarda olumlu taraf; dış talebin yani ihracatın büyümeye pozitif katkıda bulunması. Ayrıca verilen teşviklerin de ekonomiye destek verdiği tüketim tarafından açıkça görülüyor. Diğer taraftan, inşaat yatırımlarının % 25 artarken makine ve teçhizat yatırımlarının üst üste 4 çeyrektir daralmaya devam ederek % 9 düşmesi olumsuz göstergeler olarak öne çıkıyor.
- **2020'ye kadar hedefleri içeren Orta Vadeli Plan (OVP) açıklandı:** Hükümet 2020 hedeflerini içeren yeni OVP'yi açıkladı. Planın amacı temelde hızlı büyümeyi devam ettirmek, yani % 5,5'lik büyüme hedefi her yıl korunacak. Dolar bazlı tahminlere bakıldığında 2020 sonunda doların 4.00 TL değerinde olmasının beklendiği görülüyor ki bu da enflasyonun çok altında ve TL'nin reel olarak değer kazanacağı manasına geliyor.

Orta vadeli plan hedefleri					
	2016	2017GT	2018P	2019P	2020P
GSYH Büyümesi (%)	3,2	5,5	5,5	5,5	5,5
GSYH (Milyar TL)	2.609	3.035	3.446	3.872	4.321
Kişi Başına Milli Gelir (\$)	10.883	10.579	11.409	12.100	13.024
Kişi Başına Milli Gelir (SAGP, \$)	24.636	26.140	27.915	29.804	31.774
TÜFE Yıllık Artış Hızı (%)	8,5	9,5	7,0	6,0	5,0

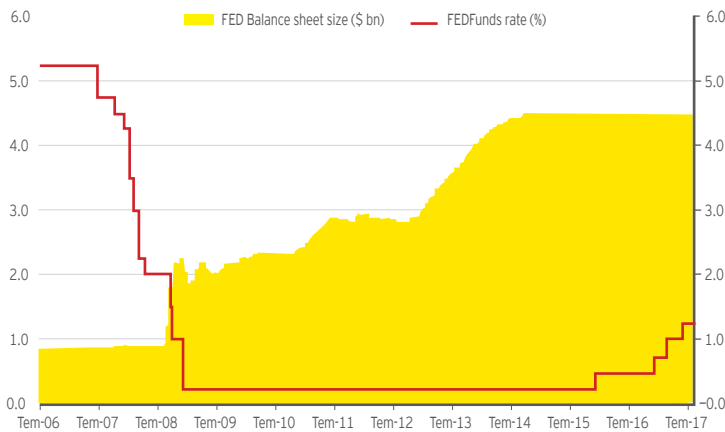
Kaynak: Dünya Gazetesi

- **Uzun yıllardır açıklanan en büyük vergi paketi:** Hükümet 2018 yılı bütçesini hedeflerle uyumlu hale getirebilmek için uzun yıllardır görülmeyen kapsamda bir yasa tasarısı hazırlayarak Meclis Başkanlığına sundu. Toplam 28 milyar TL'lik vergi paketinin 8 milyar TL'si artan savunma harcamaları için, geri kalan 20 milyar TL'si ise ekonomi destek/teşvik paketleri için kullanılacağı belirtiliyor. Buna göre;
 - Finans sektöründe kurumlar vergisi oranı %20'den %22'ye çıkarılıyor.
 - Kurumların dağıtılmayan kâr paylarından vergi tevfikatı yapılacak. Sermaye birikmesi için kurumların kâr payı dağıtmamaları desteklenirken artık bu rakam vergiye tabi olacak.
 - Şirketlerin 2 yıldan fazla elde tutmuş oldukları gayrimenkulleri elden çıkarmaları halinde %75 olan kazanç istisnası %50'ye düşürülecek.
 - Gelir vergisinde tarife değişikliğine gidilerek üçüncü dilimde gelirler için uygulanan %27 oranı %30'a çıkarılıyor.
 - Binek otomobillerin motorlu taşıtlar vergisi %40-68 arasında artırılıyor.
 - Cep telefonu görüşmelerinde özel iletişim vergisi (ÖİV) oranı % 25'ten yüzde 7,5'e düşerken, veri kullanımına ilişkin ÖİV'nin ise % 5'ten % 7,5'e çıkması öngörülüyor.

Bankacılık ve sermaye piyasaları

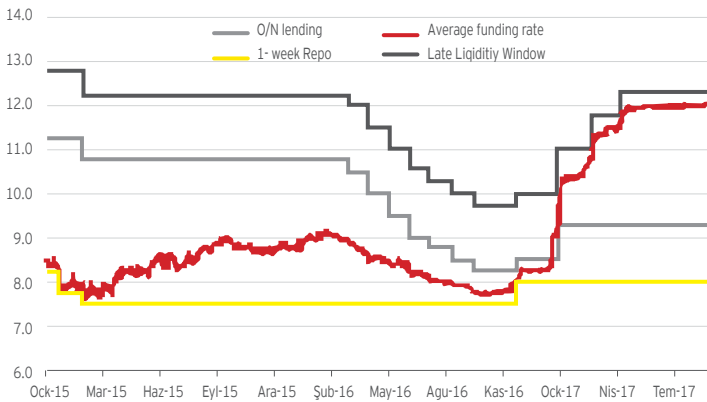
- **Merkez Bankası faizleri değiştirmede:** Bu ay FED beklendiği gibi faizleri değiştirmede ve bilanço daraltma adımlarına da çok ufak miktarlarla başlayacağını açıkladı. Ancak Aralık ayında bir faiz artırımını ihtimalinin de arttığı gözüküyor. Yani, 2017 yılında şimdilik iki faiz artırımını yapan FED bir kez daha artışa gidebilir. 4,5 trilyon dolarlık bilançosunu ise 2018'den itibaren aylık 10 milyar dolarlık küçük adımlarla ufaltmaya başlayacak. Yani bol likidite yavaş yavaş çekiliyor. TCMB ise sıkı para politikası duruşunu sürdürüyor. Bankanın bu ayki toplantısında da % 12,25'lik geç likidite penceresi faizi değiştirilmedi.

FED faiz adımları



Kaynak: TDM ve EY analizi

TCMB faiz politikası



Kaynak: TDM ve EY analizi





USA

ABD'nin vergi reformunu, yasalasması için Kongre'de zorlu bir süreç bekliyor

ABD'de aylardır beklenen vergi reformu tasarısının detayları geçtiğimiz ayın sonunda açıklandı. Başkan Donald Trump'ın seçim kampanyasının en çok öne çıkan vaatlerinden olan reformun yasalasması için önce Temsilciler Meclisi'ne daha sonra ise ABD Senatosu'na sunulması bekleniyor. Ancak vergi indirimleri içeren paketi Kongre'de zorlu bir süreç bekliyor. Demokratlar'ın muhalefetine ötesinde Cumhuriyetçiler içerisinde bile ciddi görüş ayrılıklarına neden olan vergi indirimlerinin federal bütçe açıklarını belirgin şekilde artıracığı ileri sürülüyor.

Tasarıyla birlikte ABD'de kurumlar vergisi oranının yüzde 35'ten yüzde 20'ye düşürülmesi, gelir vergisi tarafında ise vergi dilimi sayısının yediden üçe indirilmesi planlanıyor. Vergi beyannamelerini basitleştirmeyi hedefleyen bir adım olarak sunulan bu değişikliğe göre, söz konusu üç vergi diliminin yüzde 12, yüzde 25 ve yüzde 35 olacağı açıklandı. Ayrıca, yurtdışında faaliyet gösteren veya gelirlerini yurtdışında tutan ABD şirketlerinden tek seferlik vergi alınarak ekonomiye katkı sağlanması da hedefleniyor.

Trump sunulan planla ABD'nin karmaşık vergi sisteminin basitleştirilip daha adil hale geleceğini ve ABD pazarının daha rekabetçi olacağını savunurken, çok sayıda ekonomist bunlara katılmıyor. Vergi indirimlerinin bütçe açıklarını artırmasının yanı sıra, planın içeriğinde bireyler ve şirketler tarafından suiistimal edilmeye çok açık unsurlar bulunduğu da iddia ediliyor.

Herhangi bir siyasi partiyle bağı bulunmayan ve kâr amacı gütmeyen bir organizasyon olarak bilinen Sorumlu Federal Bütçe Komitesi (The Committee For A Responsible Federal Budget) açıklanan tasarının yasalasması halinde ABD'nin bütçe açığının 2027'ye kadar 2,2 trilyon dolar artabileceğine dikkat çekiyor. Vergi indirimlerinin, ABD'nin halen 20 trilyon dolar civarındaki ulusal borcunun artmasına neden olabileceğinden de endişe ediliyor.

ABD Hazine Bakanı Steven Mnuchin ise tasarıyla ilgili olarak yaptığı açıklamada, "Demokratlar ve Cumhuriyetçiler çok anlamlı bir yasayı birlikte geçirebilmek için önemli ve tarihi bir fırsatla karşı karşıyalar. Yasa geçerse küçük ve orta büyüklükteki işletmeler 80 yıldan uzun sürenin en düşük marjinal gelir vergisi oranına kavuşacak. İstihdam ve maaşlar artacak, ekonomik büyüme hız kazanacak" şeklinde konuştu.

Senato'da 52-48 ile zayıf bir çoğunluğu bulunan Cumhuriyetçilerin yasanın geçebilmesi için Demokratlardan bir miktar desteğe ihtiyaç duyabilecekleri belirtiliyor.

EY Global yönetim Kurulu Başkanı ve CEO'su Mark Weinberger ise vergi reformuyla ilgili olarak yaptığı değerlendirmede, "ABD Kongresi önemli bir kararın eşliğinde. Ortaya konulan çalışma istihdam ve büyüme yaratmak için gerekli unsurları, işletmeler için rekabetçi vergi oranlarını içeriyor. Kongre'nin bütün bunları dikkate alarak tasarının yılsonu itibarıyla yasalasabilmesi için detaylarla ilgili boşlukları da hızla doldurabilmesi gerekiyor. Bu insanların önlerini daha net görebilmelerini sağlayacak ve işletmeleri yatırımlarını artırmaya sevk edecek, bu da ekonomiyi büyütecek" dedi.



Avrupa Komisyonu'ndan dijital ekonomi devlerinin adil vergilendirilmeleri yönünde girişim

Avrupa Komisyonu içerisinde, dijital ekonomiye yönelik etkili vergilendirmenin sağlanması ve ortak bir tutum belirlenmesi yönündeki çalışmalar devam ediyor. Komisyon geçen ay yayınladığı bir bilgi notuyla AB'nin bu doğrultudaki yeni gündemini duyurdu.

Komisyonun eurodan ve sosyal diyalogdan sorumlu başkan yardımcısı Valdis Dombrovskis konuyla ilgili değerlendirmesinde, *"Giderek hızlanan dijitalleşmenin, ekonomide de her geçen gün çok büyük fırsatlar yarattığı konusunda herkes hemfikir. Ancak aynı zamanda, vergi sistemlerimizin de yeni iş modellerinin adil ve etkin işleyişine hakim olacak şekilde gelişmesini sağlamamız gerekiyor. Bu noktada küresel çapta karşılaşılan güçlüklerle ortak çözümler bulmalı, dijital ekonomiye yönelik etkili vergilendirme konusunu tartışmalıyız. Üye ülkeler ortak pazara zarar veren tek taraflı çözümler üretmemeli."* dedi.

Avrupa'nın önde gelen ülkeleri, son dönemde özellikle vergi kaçırmakla suçlanan teknoloji devlerini hedef alıyor.

Bilgi notunda, bu doğrultuda küresel çapta ortak bir ilerlemenin sağlanamaması halinde ise dijital ekonomi şirketlerinin karlarına adil vergilendirme için AB'nin kendi çözümlerini uygulaması gerektiğinin de altı çiziliyor.

Avrupa Birliği'ne üye ülkelerin maliye bakanlarının oluşturduğu ECOFIN grubu da Estonya'nın Talin kentinde gerçekleştirdikleri toplantıda bu konuyu ele aldılar. Eylül başında da Fransa, Almanya, İtalya ve İspanya'nın maliye bakanları, AB'nin Estonya Dönem Başkanlığı'na bu konuyla ilgili ortak bir mektup göndermişlerdi. Mektupta "eşitleme vergisi" adıyla yeni bir verginin alınması talep edilmişti. Kar üzerinden değil, ciro üzerinden hesaplanması planlanan bu vergi sisteminde şirketlerin vergi kaçırmalarının daha zor olacağı belirtiliyor.

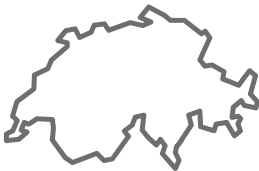
Avrupa Komisyonu, Ekonomik İşbirliği ve Kalkınma Örgütü'nün (OECD) dijital ekonominin vergilendirilmesine yönelik uluslararası düzeyde çözümler içereceği belirtilen raporunu bekliyor. Raporun 2018'in ilkbahar aylarında G20'ye sunulacağı tahmin ediliyor.

İsviçre, işletme vergisinde yeni düzenleme arayışında

İsviçre hükümeti, kurumlar vergisi sistemini değiştirmek için yeniden harekete geçti. Ülkede Şubat'ta yapılan referandumda, tüm şirketler için tek bir kurumlar vergisi oranına geçilmesi önerisi kabul görmemişti.

Çok uluslu şirketlere sunduğu ayrıcalıklı anlaşmalarla tanınan ve eleştirilen İsviçre, karşı karşıya kaldığı uluslararası baskıyla bu politikadan vazgeçmeyi tartışmaya devam ediyor. Ancak bunu yaparken, yabancı şirketler için cazip bir lokasyon olma özelliğini de kaybetmek istemiyor. İsviçre'de faaliyet gösteren uluslararası şirketler, yerli şirketlere kıyasla çok daha düşük oranlarda kurumlar vergisi ödüyorlar.

Görüşe sunulan önerilerle ilgili konsültasyonun 6 Aralık'a kadar devam etmesi bekleniyor.



Switzerland

Sirküler indeks

No	Tarih	Konu
103	29.09.2017	Bakanlar Kurulu, Türkiye-Cebelitarık "Vergi Konularında Bilgi Değişimi Anlaşmasının Yorumlanması veya Uygulanmasına İlişkin Mutabakat Zaptı"nın onaylanmasını kararlaştırdı.
102	27.09.2017	Altına dayalı olarak ihraç edilen; devlet iç borçlanma senetleri ve kira sertifikalarından elde edilen kazançlar için stopaj oranı % 0 olarak belirlendi.
101	27.09.2017	4 seri numaralı "Çifte Vergilendirmeyi Önleme Anlaşmaları Genel Tebliği" yayımlandı.
100	27.09.2017	Yapım işleri ile mühendislik-mimarlık ve etüt-proje hizmetleri için geçerli olan KDV tevkifatı oranı artırıldı.
99	06.09.2017	Bakanlar Kurulu, Türkiye-Guatemala Yatırımların Karşılıklı Teşviki ve Korunması Anlaşması'nın onaylanmasını kararlaştırdı.
98	06.09.2017	Bakanlar Kurulu, Türkiye-Kolombiya Yatırımların Karşılıklı Teşviki ve Korunması Anlaşması'nın onaylanmasını kararlaştırdı.
97	05.09.2017	Bakanlar Kurulu, "Türkiye ile Meksika Arasında Yatırımların Karşılıklı Teşviki ve Korunmasına İlişkin Anlaşma"nın onaylanmasını kararlaştırdı.
96	21.08.2017	2017/10585 sayılı Bakanlar Kurulu Kararı ile bazı laboratuvar yatırımları öncelikli yatırım konuları arasına alındı.
95	18.08.2017	Ar-Ge merkezlerinde istihdam edilecek Ar-Ge personeli sayısının tespiti hakkındaki Bakanlar Kurulu Kararnamesi'nde yapılan değişiklikler.
94	09.08.2017	Bakanlar Kurulu, Türkiye-Guernsey "Vergi Konularında Bilgi Değişimi Anlaşması"nın onaylanmasını kararlaştırdı.
93	01.08.2017	İhraç malı taşıyan araçlara motorin tesliminde KDV ve ÖTV istisnasının uygulandığı sınır kapılarına yenileri eklendi.
92	28.07.2017	2012/1 sayılı Yatırımlarda Devlet Yardımları Hakkında Kararın Uygulanmasına İlişkin Tebliğ'de değişiklikler yapıldı.
91	28.07.2017	Otogaz olarak kullanılanlar hariç olmak üzere sıvılaştırılmış petrol gazının (LPG) KDV'si düşürüldü ÖTV'si artırıldı.
90	25.07.2017	"İzaha davet" uygulamasının usul ve esasları belirlendi.
89	24.07.2017	Bakanlar Kurulu, Türkiye-Man Adası "Vergi Konularında Bilgi Değişimi Anlaşması"nın onaylanmasını kararlaştırdı.
88	13.07.2017	Emlak vergisi değerlerinin tespitine yönelik Takdir Komisyonu kararlarına karşı itiraz hakkı.
87	13.07.2017	Finansal Hesap Bilgilerinin Vergi Konularında Otomatik Bilgi Değişimi (CRS) raporlamasında tarihler netleşti.
86	10.07.2017	Bakanlar Kurulu Türkiye-Pakistan Yatırımların Karşılıklı Teşviki ve Korunması Anlaşması'nın onaylanmasını kararlaştırdı.
85	06.07.2017	32 sayılı Karar'a, kaldırıcı işlemlerin yalnızca yetkilendirilmiş kuruluşlar aracılığıyla yapılabileceğine ilişkin düzenleme eklendi.
84	05.07.2017	7033 sayılı Kanun'la Teknoloji Geliştirme Bölgeleri Kanunu'nda yapılan değişiklikler.
83	05.07.2017	Cep telefonu bandrol ücretiyle ilgili yürütmeyi durdurma kararı ve 7033 sayılı Kanun'la yapılan düzenlemenin değerlendirilmesi.
82	04.07.2017	Damga Vergisi, Harçlar ve Emlak Vergisi Kanunlarında 7033 sayılı Kanun'la yapılan değişiklikler.
81	04.07.2017	Gelir vergisinden istisna yurt içi ve yurt dışı gündelik tutarları (01.07.2017-31.12.2017).
80	04.07.2017	Gelir vergisinden istisna kıdem tazminatı tavanı ve çocuk yardımı tutarları (01.07.2017-31.12.2017).
79	03.07.2017	Borsa İstanbul'da işlem gören tahvil ve bonolar ile kira sertifikalarının 30 Haziran 2017 tarihli borsa rayiçleri.
78	03.07.2017	2017 yılında mali tatil 1-20 Temmuz tarihleri arasında uygulanacaktır.
77	30.06.2017	Sigara ve tütün mamullerinin maktu ve asgari maktu ÖTV tutarlarına yılın ikinci yarısı için enflasyon artışı yapılmayacak.
76	28.06.2017	ÖTV Tebliği'nde yer alan diplomatik istisna uygulaması ile standart yakıt deposunun tanımında değişiklikler yapıldı.
75	22.06.2017	7 Haziran 2017'de Paris'te gerçekleştirilen imza töreninde Türkiye "Çok Tarafli Anlaşma"ya imza attı.

Vergi Takvimi

2017 Ekim ayı mali yükümlülükler takvimi

2 Ekim 2017 Pazartesi	Ağustos 2017 dönemine ilişkin haberleşme vergisinin beyanı ve ödenmesi Ağustos 2017 dönemi mal ve hizmet alım/satımlarına ilişkin bildirim formlarının (Form Ba-Bs) elektronik olarak gönderilmesi Ağustos 2017 dönemine ilişkin sosyal güvenlik primlerinin ödenmesi
10 Ekim 2017 Salı	16-30 Eylül 2017 dönemine ait petrol ve doğalgaz ürünlerine ilişkin özel tüketim vergisi beyannamesinin elektronik ortamda gönderilmesi ve verginin ödenmesi
16 Ekim 2017 Pazartesi	Eylül 2017 dönemine ait kolalı gazoz, alkollü içecekler ve tütün mamullerine ilişkin özel tüketim vergisi beyannamesinin elektronik ortamda gönderilmesi ve verginin ödenmesi Eylül 2017 dönemine ait dayanıklı tüketim ve diğer mallara ilişkin özel tüketim vergisi beyannamesinin elektronik ortamda gönderilmesi ve verginin ödenmesi Eylül 2017 dönemine ait tescile tabi olmayan motorlu taşıt araçlarına ilişkin özel tüketim vergisi beyannamesinin elektronik ortamda gönderilmesi ve verginin ödenmesi Eylül 2017 dönemine ait banka ve sigorta muameleleri vergisi beyannamesinin elektronik ortamda gönderilmesi ve verginin ödenmesi Eylül 2017 dönemine ait özel iletişim vergisi beyannamesinin elektronik ortamda gönderilmesi ve verginin ödenmesi Eylül 2017 dönemine ait kaynak kullanımı destekleme fonu kesintilerinin bildirim ve ödenmesi
20 Ekim 2017 Cuma	Eylül 2017 dönemine ait şans oyunları vergisi beyannamesinin elektronik ortamda gönderilmesi ve verginin ödenmesi
23 Ekim 2017 Pazartesi	Eylül 2017 dönemine ait gelir vergisi stopajının muhtasar beyanname ile elektronik ortamda beyanı Eylül 2017 dönemine ait kurumlar vergisi stopajının muhtasar beyanname ile elektronik ortamda beyanı Eylül 2017 dönemine ait istihkaktan kesinti suretiyle tahsil edilen damga vergisi ile sürekli mükellefiyeti bulunanlar için makbuz karşılığı ödenmesi gereken damga vergisinin elektronik ortamda beyanı Temmuz-Ağustos-Eylül 2017 dönemine ait gelir vergisi tevkifatlarının muhtasar beyanname ile beyanı GVK geçici 67. madde uyarınca Temmuz-Ağustos-Eylül 2017 döneminde yapılan tevkifatın muhtasar beyanname ile elektronik ortamda beyanı Eylül 2017 dönemine ilişkin sosyal güvenlik primlerinin elektronik ortamda beyan edilmesi
24 Ekim 2017 Salı	Temmuz-Ağustos-Eylül 2017 dönemine ait katma değer vergisinin elektronik ortamda beyanı Eylül 2017 dönemine ait katma değer vergisi beyannamesinin elektronik ortamda gönderilmesi
25 Ekim 2017 Çarşamba	1-15 Ekim 2017 dönemine ait petrol ve doğalgaz ürünlerine ilişkin özel tüketim vergisi beyannamesinin elektronik ortamda gönderilmesi ve verginin ödenmesi
26 Ekim 2017 Perşembe	Eylül 2017 dönemine ait gelir vergisi stopajının ödenmesi Eylül 2017 dönemine ait kurumlar vergisi stopajının ödenmesi Eylül 2017 dönemine ait istihkaktan kesinti suretiyle tahsil edilen damga vergisi ile sürekli mükellefiyeti bulunanlar için makbuz karşılığı ödenmesi gereken damga vergisinin ödenmesi Temmuz-Ağustos-Eylül 2017 dönemine ait katma değer vergisinin ödenmesi GVK geçici 67. madde uyarınca Temmuz-Ağustos-Eylül 2017 döneminde yapılan tevkifatın ödenmesi Eylül 2017 dönemine ait katma değer vergisinin ödenmesi Temmuz-Ağustos-Eylül 2017 dönemine ait gelir vergisi tevkifatlarının ödenmesi
31 Ekim 2017 Salı	Eylül 2017 dönemine ilişkin haberleşme vergisinin beyanı ve ödenmesi Eylül 2017 dönemi mal ve hizmet alım/satımlarına ilişkin bildirim formlarının (Form Ba-Bs) elektronik olarak gönderilmesi Eylül 2017 dönemine ilişkin sosyal güvenlik primlerinin ödenmesi

Gelir Vergisi

Gelir vergisi tarifesi- 2017 (Ücretler)						
Gelir dilimi	Vergi oranı					
13.000 TL'ye kadar	% 15					
30.000 TL'nin 13.000 TL'si için 1.950 TL, fazlası	% 20					
110.000 TL'nin 30.000 TL'si için 5.350 TL, fazlası	% 27					
110.000 TL'den fazlasının 110.000 TL'si için 26.950 TL, fazlası	% 35					
Gelir vergisi tarifesi- 2017 (Diğer gelirler)						
Gelir dilimi	Vergi oranı					
13.000 TL'ye kadar	% 15					
30.000 TL'nin 13.000 TL'si için 1.950 TL, fazlası	% 20					
70.000 TL'nin 30.000 TL'si için 5.350 TL, fazlası	% 27					
70.000 TL'den fazlasının 70.000 TL'si için 16.150 TL, fazlası	% 35					
Gelir vergisinden istisna günlük yemek yardımı (KDV hariç)						
Uygulandığı yıl	Tutar (TL)					
2015	13,00					
2016	13,70					
2017	14,00					
Engellilik indirimi (2017)						
Engellilik derecesi	Tutarı (TL)					
Birinci derece engelliler için	900					
İkinci derece engelliler için	470					
Üçüncü derece engelliler için	210					
Asgari geçim indirimi-TL (2017)						
Eşin çalışma durumu	Çocuk sayısı					
	Yok	1	2	3	4	5 veya fazla
Çalışıyor	133,31	153,31	173,31	199,97	213,30	226,63
Çalışmıyor	159,98	179,97	199,97	226,63	226,63	226,63
Konut kira geliri istisnası						
Gelirin elde edildiği yıl	Tutar (TL)					
2015	3.600					
2016	3.800					
2017	3.900					
Değer artış kazançlarında istisna (Menkul kıymetler hariç)						
Kazancın sağlandığı yıl	Tutar (TL)					
2015	10.600					
2016	11.000					
2017	11.000					
Arızî kazançlara ilişkin istisna						
Kazancın sağlandığı yıl	Tutar (TL)					
2015	23.000					
2016	24.000					
2017	24.000					
Gelir vergisinden istisna kıdem tazminatı tavanı						
Uygulandığı dönem	Tutar (TL)					
01.01.2017 - 30.06.2017	4.426,16					
01.07.2017 - 31.12.2017	4.732,48					

Vergi Usul Kanunu ve 6183 Sayılı Kanun

Gecikme zammı ve gecikme faizi oranları (Aylık)	
Uygulandığı dönem	Oran (%)
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)	
Uygulandığı dönem	Oran (%)
28.04.2006 - 20.11.2009	24
21.11.2009 - 20.10.2010	19
21.10.2010 tarihinden itibaren	12
Yeniden değerlendirme oranları	
Yıl	Oran (%)
2014	10,11
2015	5,58
2016	3,83
Fatura düzenleme sınırı	
Uygulandığı yıl	Tutar (TL)
2015	880
2016	900
2017	900

Amortisman sınırı	
Uygulandığı yıl	Tutar (TL)
2015	880
2016	900
2017	900
Reeskont ve avans işlemlerinde iskonto ve faiz oranları	
Reeskont işlemlerinde	% 8,75
Avans işlemlerinde	% 9,75
VUK kapsamındaki reeskont işlemlerinde	% 9,75
Not: Bu oranlar 31.12.2016 tarihinden itibaren yapılan işlemler için geçerlidir.	

Damga Vergisi

Azami damga vergisi (Her bir kağıt için)	
Uygulandığı yıl	Tutar (TL)
2015	1.702.138,00
2016	1.797.117,30
2017	1.865.946,80
Damga vergisi oran ve tutarları (2017)	
Damga vergisine tabi kağıtlar	Oran/Tutar
Sözleşmeler	Binde 9,48
Ücretler (Avanslar dahil)	Binde 7,59
Kira sözleşmeleri	Binde 1,89
Bilanço	39,70 TL
Gelir tablosu	19,10 TL
Yıllık gelir vergisi beyannamesi	51,40 TL
Kurumlar vergisi beyannamesi	68,60 TL
Katma değer vergisi ve muhtasar beyannameler	33,90 TL
SGK sigorta prim bildirgesi	25,30 TL

Veraset ve İntikal Vergisi

İstisnalar (2017)		
Evlatlıklar dahil fûrûğ ve eşten her birine isabet eden miras hisselerinde	176.600 TL	
Fûrûğ bulunmaması halinde, eşe isabet eden miras hissesinde	353.417 TL	
İvazsız suretle meydana gelen intikallerde	4.068 TL	
Para ve mal üzerine düzenlenen yarışma ve çekilişlerde kazanılan ikramiyelerde	4.068 TL	
Vergi tarifesi (2017)		
Matrah dilim tutarları	Vergi Oranı	
	Veraset yoluyla intikal	İvazsız intikal
İlk 210.000 TL için	% 1	% 10
Sonra gelen 500.000 TL için	% 3	% 15
Sonra gelen 1.110.000 TL için	% 5	% 20
Sonra gelen 2.000.000 TL için	% 7	% 25
Matrahın 3.820.000 TL'yi aşan bölümü için	% 10	% 30

Asgari Ücret ve Sosyal Güvenlik

Asgari ücret ve yasal kesintiler		
Ödemeler / kesintiler	01.01.2017 - 31.12.2017 (TL)	
Brüt asgari ücret	1.777,50	
Sosyal güvenlik primi işçi payı (% 14)	248,85	
İşsizlik sigortası primi işçi payı (% 1)	17,78	
Gelir vergisi matrahı	1.510,87	
Hesaplanan gelir vergisi (% 15)	226,63	
Asgari geçim indirimi (Bekar) (-)	133,31	
Kesilecek gelir vergisi	93,32	
Damga vergisi (binde 7,59)	13,49	
Kesintiler toplamı	373,44	
Net asgari ücret	1.404,06	
Yıllık brüt asgari ücret		
Uygulandığı yıl	Tutar (TL)	
2015	14.850	
2016	19.764	
2017	21.330	
Sosyal güvenlik primine esas aylık kazançların alt ve üst sınırları		
Uygulandığı dönem	Alt sınır (TL)	Üst sınır (TL)
01.01.2017-31.12.2017	1.777,50	13.331,40

Income Tax

Income tax tariffs- 2017 (Salaries)						
Income bracket	Tax rate					
Up to TRL 13.000	15 %					
For TRL 30.000; for the first TRL 13.000, TRL 1.950, for above	20 %					
For TRL 110.000; for the first TRL 30.000, TRL 5.350, for above	27 %					
For more than TRL 110.000, for TRL 110.000, TRL 26.950, for above	35 %					
Income tax tariffs- 2017 (Other income)						
Income bracket	Tax rate					
Up to TRL 13.000	15 %					
For TRL 30.000; for the first TRL 13.000, TRL 1.950, for above	20 %					
For TRL 70.000; for the first TRL 30.000, TRL 5.350, for above	27 %					
For more than TRL 70.000, for TRL 70.000, TRL 16.150, for above	35 %					
Daily meal allowance exempt from income tax (VAT excluded)						
Year	Amount (TRL)					
2015	13,00					
2016	13,70					
2017	14,00					
Disability allowance (2017)						
Degree of disablement	Amount (TRL)					
For 1 st degree disabled	900					
For 2 nd degree disabled	470					
For 3 rd degree disabled	210					
Minimum living allowance-TRL (2017)						
Status of spouse	Number of children					
	No	1	2	3	4	5 or more
Employed	133,31	153,31	173,31	199,97	213,30	226,63
Unemployed	159,98	179,97	199,97	226,63	226,63	226,63
Exemption for house rental income						
Year when the income is derived	Amount (TRL)					
2015	3.600					
2016	3.800					
2017	3.900					
Exemption in capital gains (Except securities)						
Year when the gain is derived	Amount (TRL)					
2015	10.600					
2016	11.000					
2017	11.000					
Exemption in incidental income						
Year when the income is derived	Amount (TRL)					
2015	23.000					
2016	24.000					
2017	24.000					
The upper limit of severance pay exempt from income tax						
Period	Amount (TRL)					
01.01.2017 - 30.06.2017	4.426,16					
01.07.2017 - 31.12.2017	4.732,48					

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 (%)
2014	10,11
2015	5,58
2016	3,83
Limit for issuing invoice	
Year	Amount (TRL)
2015	880
2016	900
2017	900

Depreciation limit	
Year	Amount (TRL)
2015	880
2016	900
2017	900
Discount and interest rates to be applied in rediscount and advance transactions	
In rediscount transactions	8,75 %
In advance transactions	9,75 %
In rediscount transactions under TPL	9,75 %
Note: These rates are applicable to the transactions conducted as of 31.12.2016.	

Stamp Duty

Maximum stamp duty (For each paper)	
Year	Amount (TRL)
2015	1.702.138,00
2016	1.797.117,30
2017	1.865.946,80
Stamp duty rates and amounts (2017)	
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 39,70
Income statement	TRL 19,10
Annual income tax return	TRL 51,40
Corporate tax return	TRL 68,60
Value added tax and withholding tax returns	TRL 33,90
Social Security Institution insurance premium declarations	TRL 25,30

Inheritance and Transfer Tax

Exemptions (2017)		
For shares of inheritance corresponding to each descendant including adopted children and the spouse	TRL 176.600	
For share of inheritance corresponding to the spouse if there is no descendant	TRL 353.417	
For transfers conducted without any consideration	TRL 4.068	
For prizes won in competitions and lotteries held for money and property	TRL 4.068	
Tax tariff (2017)		
Tax base bracket amounts	Tax rate	
	Transfer through inheritance	Transfer without any consideration
For the first TRL 210.000	1 %	10 %
For the next TRL 500.000	3 %	15 %
For the next TRL 1.110.000	5 %	20 %
For the next TRL 2.000.000	7 %	25 %
For the tax base portion exceeding TRL 3.820.000	10 %	30 %

Minimum Wage and Social Security

Minimum wage and withholdings		
Payments / withholdings	01.01.2017 - 31.12.2017 (TRL)	
Gross minimum wage	1.777,50	
Social security premium employee's contribution (14 %)	248,85	
Unemployment insurance premium employee's contribution (1 %)	17,78	
Income tax base	1.510,87	
Income tax calculated (15 %)	226,63	
Minimum living allowance (Single) (-)	133,31	
Income tax to be withheld	93,32	
Stamp duty (7,59 per thousand)	13,49	
Total withholdings	373,44	
Net minimum wage	1.404,06	
Annual gross minimum wage		
Year	Amount (TRL)	
2015	14.850	
2016	19.764	
2017	21.330	
The lower and upper limits of monthly earnings that will be the basis for social security premium		
Period	Lower limit (TRL)	Upper limit (TRL)
01.01.2017-31.12.2017	1.777,50	13.331,40

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.

© 2017 EY Türkiye.
Tüm Hakları Saklıdır.

ey.com/tr
vergidegundem.com
facebook.com/ErnstYoungTurkiye
instagram.com/eyturkiye
twitter.com/EY_Turkiye