

Vergide Gündem

Tax Agenda

Nisan / April 2021

Covid-19 salgınının transfer fiyatlandırması uygulamalarına etkileri

M. Akif Tunç - Kardelen Demir

Covid-19 salgını nedeniyle teknoloji geliştirme bölgelerinde uzaktan çalışma uygulamasına ilişkin sorunlar

Hatice Tuncer

English Translation

Gümrükte Gündem

Sercan Bahadır

Çalışma Hayatında Gündem

Dr. Hakkı Demirci

Seçilmiş Yargı Kararları ve Muktezalar

Sirküler İndeks

Vergi Takvimi

Pratik Bilgiler

Practical Information

EY

Building a better
working world

Covid-19 salgınının transfer fiyatlandırması uygulamalarına etkileri

Bu yazının kaleme alındığı günlerde birinci yılını tamamlamış olan Covid-19 salgınının gerek ülke ekonomisine ve gerekse küresel anlamda ticarete olan etkileri şimdiye kadar birçok çalışma ve analize konu oldu. Bu tür çalışmaların hemen tamamında salgın sürecinde bazı sektörlerin diğerlerine nazaran daha fazla etkilendiği, hükümetlerin vergi gelirlerinde ciddi oranlarda düşüşler yaşandığı ve genel olarak çok uluslu firmaların tedarik zincirlerini ve fiyatlandırmalarını yeniden belirlemek zorunda kaldıkları tespit edildi.

Covid-19 salgınının yakın zamanda sona ermesi durumunda dahi ekonomik hayata etkilerinin en azından önümüzdeki birkaç sene daha devam edeceği öngörüldüğünde; çok uluslu şirketler açısından Covid-19 sürecinde grup içi işlemlerin fiyatlandırılması ile ilgili bir strateji geliştirilmemesi, şirketlerin faaliyet gösterdikleri ülkelerin vergi idareleri ile transfer fiyatlandırması yönünden çeşitli ihtilaflar yaşamalarına neden olacaktır.

Çalışmamızda şirketlerin Covid-19 salgını nedeniyle transfer fiyatlandırması açısından yaşayacağı olası sorunlar ve çözüm yolları; OECD tarafından 2020 yılı aralık ayında yayınlanan Covid-19 salgınının transfer fiyatlandırması üzerindeki etkilerini analiz eden Rehber / "Guidance on the Transfer Pricing Implications of the COVID-19 Pandemic" (Rehber) ve ayrıca konu hakkında EY tarafından global olarak yürütülen birtakım analizler eşliğinde ele alınmaktadır.

1. İşletme zararları ve Covid-19 salgınına özgü maliyetlerin paylaşılması

Covid-19 salgını süresince birçok işletme gerek düşen talep ve gerekse tedarik zincirindeki aksamalar nedeniyle ciddi seviyelerde zarar etmiştir. Bu zararın çok uluslu işletme grubunu oluşturan şirketler arasında bölüştürülmesinin, söz konusu şirketlerin mukim olduğu ülkelerin vergi idareleri tarafından eleştirilebileceği riski malumdur.

Buna istinaden Rehber'de üç temel prensip sunulmaktadır:

- ▶ İlişkili kişiler arasında fonksiyon ve risklerin ne surette paylaşıldığı ve üstlenildiği, işlemten kaynaklanan zararların ne surette dağıtılacağını doğrudan etkiler.
- ▶ Covid-19'un bir sonucu olarak ortaya çıkan ve tekrarlanmayan, bir defalık ve istisnai mahiyetteki işletme maliyetlerinin, aynı şartlarda faaliyet gösteren ve karşılaştırılabilir durumlarda olan bağımsız işletmelerin bu tür maliyetlere katlanıp katlanmayacaklarının değerlendirilmesi sonucunda dağıtılması gerekmektedir.
- ▶ Söz konusu zararların dağıtılmasında ayrıca, ilişkili işletmelerin sözleşmelerindeki mücbir sebep maddesini uygulama, şirketler arası sözleşmelerini iptal etme veya revize etme seçeneklerine sahip olup olmadıkları değerlendirilmelidir.

Rehber, işletme zararları ve Covid-19'a özgü maliyetlerin bölüşümüne ilişkin aşağıdaki temel konuları ele almaktadır.

► **Sınırlı bir riskle faaliyet gösteren grup şirketlerinin, grubun zararlarını yüklenmeleri uygun mudur?**

Rehber, "sınırlı riskli işletme" olarak adlandırılan işletmelerin emsallerine uygun zararlar yüklenip yüklenemeyeceğinin belirlenmesinde spesifik durum ve koşulların değerlendirilmesi gerektiğini vurgulamaktadır. Özellikle "basit veya düşük riskli fonksiyonların, uzun vadeli kayıplar yaratması beklenmemektedir" ifadesine yer veren Rehber, söz konusu işlevlerin kısa vadede zararları yüklenilebileceği ihtimalini de açık tutmaktadır.

Sınırlı riskli bir şirketin zararları yüklenip yüklenemeyeceğinin belirlenmesinde şirket tarafından üstlenilen riskler özellikle önemli olacaktır. Örneğin, bazı piyasa risklerini üstlenen "sınırlı riskli" bir distribütör ortaya çıkan bu risk ile ilişkili olarak emsallerine uygun bir zarar yüklenilebilir.

Ancak, herhangi bir acentaya veya komisyoncuya yakın faaliyet gösteren ve herhangi bir piyasa riski üstlenmeyen sınırlı riskli bir distribütörün ortaya çıkan zararın bir bölümünü yüklenmesi uygun olmayacaktır. Ayrıca, bu değerlendirmenin pandemi öncesi ve sonrasında tutarlı olması, gerçekleştirilen zarar paylaşımının güvenilirliği açısından önemlidir.

► **Covid-19 salgınından kaynaklanan istisnai ve olağandışı nitelikte maliyetler ilişkili taraflar arasında nasıl bölüştürülmelidir?**

Rehber'e göre, öncelikle bu tür maliyetlerin doğmasına sebep olan faaliyetlerin gerçekleştirilmesinden hangi işletmenin sorumlu olduğunu ve bu faaliyetlerle ilgili riskleri hangi işletmenin üstlendiğini gösteren bir analize ihtiyaç bulunmaktadır. İlişkili taraflar arasında bu tür istisnai maliyetlerin bölüştürülmesi, risk dağılımı ve emsal oluşturacak ilişkisiz kişi konumundaki işletmelerin bu tür maliyetleri nasıl ele alacağı dikkate alınarak belirlenmelidir.

Rehber, belirli işletme maliyetlerinin, işletmelerin faaliyet gösterme tarzındaki uzun vadeli veya kalıcı değişikliklerle ilgili olduğu durumlarda; istisnai veya olağandışı olarak görülmeyebileceğini belirtmektedir.

► **İlişkili kişiler arasında gerçekleştirilen işlemlerin şartları, Covid-19 salgını nedeniyle revize edilebilir mi?**

Rehber, ilişkili kişiler arasında gerçekleştirilen işlem şartlarının bir yeniden müzakereye/değerlendirmeye açık olup olmadığının belirlenmesinin; karşılaştırılabilir durumlar altında bağımsız işletmelerin nasıl hareket edeceğine dayanması gerektiğini belirtmektedir. Zira, işlem şartlarında gerçekleştirilecek bu tür bir revizenin tarafların menfaatlerini temsil edip etmediğinin belirlenmesi, gerçekçi olarak mevcut seçeneklerinin ve tarafların kar potansiyeli üzerindeki uzun vadeli etkilerinin dikkatli bir şekilde değerlendirilmesini gerektirir.

İşlem şartlarında yapılacak olan bir revizeden kaynaklanan ekonomik etkinin tazminat gerektirip gerektirmeyeceği de dikkate alınmalıdır. Rehber, karşılaştırılabilir koşullarda bağımsız tarafların mevcut anlaşmalarını veya ticari ilişkilerini revize edeceğine dair net kanıtların yokluğunda, mevcut şirketler

arası düzenlemelerde yapılan değişikliğin dikkatle ele alınması ve değişikliğin emsallere uygunluk ilkesi ile uyumlu olduğunu gösteren belgelerle iyi bir şekilde desteklenmesi gerektiğini vurgulamaktadır.

2. Emsal çalışmaları ve karşılaştırılabilirlik analizleri

Covid-19 salgınına takip eden dönemlerdeki ekonomik koşullardaki değişim karşılaştırılabilirlik analizi ve emsal çalışmaları gerçekleştirmeyi de oldukça güçleştirmiştir.

Bunun yansımaları, özellikle önümüzdeki dönemlere ilişkin transfer fiyatlandırması planlamaları oluşturulurken hangi yılın verilerinin kullanılacağı noktasında ortaya çıkmaktadır. 2020 ve muhtemelen 2021 yıllarında iş dünyası söz konusu salgından ciddi bir biçimde etkilendiğinden, çoğu firma için bu yıllara ilişkin finansal sonuçlar bir önceki yıllardan oldukça farklı olacaktır. Bu nedenle bugün gerçekleştirilecek bir planlama çalışmasında 2020 yılı emsal verilerine ne kadar güvenebileceği tartışmalıdır.

Aynı şekilde önümüzdeki yıllarda gerçekleştirilecek transfer fiyatlandırması dokümantasyon çalışmalarında yer alan veriler önceki yıllara ilişkin olduğundan, salgının devam ettiği yılların emsal verilerinin nasıl kullanılabileceği halihazırda belirsizdir. Örneğin 2022 yılında gerçekleştirilecek bir dokümantasyon çalışmasında, veri tabanlarında muhtemelen 2019-2020 ve 2021 yıllarına ilişkin emsal bilgileri bulanabildiğinden, COVID-19'un etkilediği 2020 ve 2021 bilançolarının ne surette kullanılabileceği önem arz etmektedir.

Bu açıdan salgının etkilerini dikkate almadan yapılacak bir emsal çalışmasının hem geleceğe yönelik planlama çalışmalarında hem de dokümantasyon çalışmalarında doğru sonuçlar yaratmayacağı açıktır.

Prensip olarak, COVID-19'un etkilerine ilişkin ekonomiyi, belirli bir sektörü veya spesifik olarak bir ticari işlemi etkileyen ve kamuya açık tüm bilgiler emsal bedel analizinde dikkate alınmalıdır. Bunlardan başlıcaları şu şekilde listelenebilecektir:

- Satış hacmindeki düşüşler ve salgın dönemindeki satış dalgalanmasının önceki dönemlerle karşılaştırılması,
- Salgın öncesi döneme nazaran kapasite kullanımlarındaki değişiklikler,
- İlişkili kişi işlemlerindeki karlılığı doğrudan etkileyebilecek nitelikte salgın döneminde ortaya çıkan olağanüstü gelir/giderler,
- Salgın döneminde alınan Devlet yardımları ve destekleri ve bunların karlılık üzerindeki etkileri,
- Salgın döneminde gerçekleştirilen ve doğrudan ilişkili kişi işlemindeki karlılığı etkileyen yasal düzenlemeler (örneğin bazı ürünlerin satışının sınırlandırılması),
- Merkez bankalarından, istatistik kuruluşlarından, meslek odalarından temin edilen sektöre özgü makroekonomik göstergeler,
- Geçmiş dönemlerde yaşanan ve global ekonomi üzerinde benzer etkiye sahip krizlerin analizi.

İlişkili kişi işlemlerinde kullanılacak transfer fiyatlarını belirlerken baz alınabilecek diğer bir kriter ise bütçelenen mali büyüklüklerin fiili gerçekleştirmeler ile mukayese edilmesidir. Dönem başı bütçelenen satış hedefleri veya genel yönetim giderlerindeki sapmaların ne kadarının Covid-19 salgınından kaynaklandığının tespit edilmesi, söz konusu salgının ilişkili kişi işlemlerindeki fiyatlamaya üzerindeki etkisinin tam olarak belirlenebilmesine imkân verecektir.

Bu kapsamda her ne kadar çoğu ülkenin mevzuatları tarafından bir zorunluluk olarak öngörülmese de birden çok transfer fiyatlandırması yönteminin uygulanması Rehber'de tavsiye edilmektedir. Ayrıca mükelleflerin gerçekleştirdiği emsal çalışmalarında salgının etkilerini dikkatli bir şekilde dikkate almaları ve bu kapsamda halihazırda mevcut olan en güvenilir iç veya dış emsalleri tespit etmeleri beklenmektedir. Ayrıca Rehber'de, emsal çalışmalarındaki kalitenin ve güvenilirliğin söz konusu çalışmaların salgından etkilenmemiş 2020 öncesi yılların ve salgın sonrasındaki (2020 ve sonrası) yılların karşılaştırılması suretiyle de artırılabilirliği belirtilmiştir.

Rehber'de ayrıca emsal bedel çalışmalarına yönelik üç farklı öneride bulunulmuştur:

► Fiyat düzeltme mekanizmaları

Salgının devam ettiği dönemlerde gerçekleştirilen işlemlerdeki fiyatların, emsal fiyat ve karlılıkların daha bilenebilir hale geldiği önümüzdeki dönemlerde geriye dönük olarak düzeltilmesine dayanan bu yöntemin uygulanmasında doğrudan gelir/kurumlar vergisi dışında işlemlerle ilişkili dolaylı vergilerin ve gümrük vergilerinin de dikkate alınması gerekmektedir.

► Emsal veri setinin değerlendirilmesi:

Gerçekleştirilen emsal çalışmaları sonucunda tespit edilen emsaller en güncel makroekonomik verilerin ışığında değerlendirilerek dikkate alınmalıdır. Ayrıca doğru emsalleri tespit edebilmek adına emsal bedel çalışmalarında kullanılan arama kriterleri de bir miktar genişletilebilecektir. Örneğin bir emsal bedel analiz çalışmasında şayet emsallerin bulunduğu coğrafya en önemli kriter ise, diğer kriterler bir miktar esnetilerek doğru veri setinin oluşturulması sağlanabilecektir.

► Zarar eden emsal firmaların dikkate alınması

Rehber'de ayrıca diğer karşılaştırılabilirlik kriterlerini karşılayan emsal firmaların salgın döneminde zarar etmeleri nedeniyle emsal veri setinden çıkarılmaması gerektiğine yer verilmiştir. Bilakis faaliyetleri salgın döneminde zararlı sonuçlanan firmaların da emsal veri setinde yer alması söz konusu emsallerin gerçekleri daha doğru bir şekilde yansıtmaları nedeniyle güvenilirliğini artıracaktır.

3. Devlet desteği programları

Rehber uyarınca, Covid-19 salgınına ilişkin hibe, para yardımı, başlanabilir krediler, vergi indirimleri veya yatırım ödenekleri gibi doğru bir şekilde tanımlanmış işlem üzerindeki devlet desteği programlarının ekonomik etkilerinin transfer fiyatlandırması analizinde değerlendirilmesi gerekmektedir. Rehber devlet desteği programları bakımından aşağıdaki soruları ele almaktadır.

► Alınan devlet desteğinin işletme karlılığına doğrudan bir etkisi var mıdır?

Rehber, devlet yardımının karşılaştırılabilir işlemler üzerinde doğrudan bir etkiye sahip olabileceği durumlarda, (örneğin ücret sübvansiyonu, devlet borç garantisi veya kısa vadeli likidite desteği) dikkate alınması gerektiğini belirtmektedir. Buna karşılık ilişkili kişi işlemlerinde karlılığı üzerinde doğrudan bir etkisi olmayan, örneğin bir altyapının kullanılması gibi desteklerin analize konu edilmemeleri gerekmektedir.

► Devlet desteği alınması kontrollü işlemlerin fiyatını etkilemekte midir?

Rehber'e göre, fiyatlandırma üzerindeki potansiyel etki işlemin ekonomik olarak ilgili özelliklerine, kontrollü işlemin doğru bir şekilde tanımlanmasına ve karşılaştırılabilirlik analizinin gerçekleştirilmesine dayanmaktadır. Devlet yardımının kontrollü bir işlemin fiyatı üzerindeki etkisini analiz ederken dikkate alınması gereken hususlardan bazıları, devlet yardımının özellikleri ve ilgili pazarlardaki rekabet ve talep seviyesidir. Rehber, bu yönlerin her birinin detaylı bir değerlendirmesini sunmaktadır.

► Devlet desteği alınması karşılaştırılabilirlik analizlerini nasıl etkiler?

Rehber uyarınca, devlet yardımının alınması, hem tarafların ticari veya mali ilişkilerini nasıl kurduklarını hem de işlemlerini nasıl fiyatlandıracaklarını etkileyebilecektir. Devlet yardımı ve COVID-19 salgınının özel koşulları farklı pazarlarda değişiklik gösterebileceğinden, emsal fiyat ve karlılık analizlerini ciddi bir şekilde etkileyebilecektir. Ayrıca, İşleme Dayalı Net Kar Marjı Yöntemi gibi karlılık bazlı bir analizin uygulandığı durumlarda devlet yardımlarının ne surette muhasebeleştirildiği özellikle önem kazanmaktadır.

4. Peşin fiyatlandırma anlaşmaları

Rehber, Peşin Fiyatlandırma Anlaşmalarının iptaline veya revize edilmesine yol açan bir koşul (örneğin, kritik varsayımların ihlali) meydana gelmedikçe, mevcut Peşin Fiyatlandırma Anlaşmaları (PFA) ve şartlarına uyulması ve bu anlaşmaların devam ettirilmesi gerektiğini belirtmektedir.

Rehber'e göre, kritik bir varsayımda ihlal olup olmadığı, duruma göre analiz edilmelidir. Vergi idarelerinin bir PFA'nın kritik varsayımlarının ihlal edilmediğini tespit ettiği durumlarda, mutabık kalınan mevcut PFA'ya uyulmaya devam edilmelidir. Bir vergi mükellefi, PFA şartlarının artık uygun olmadığını düşünüyorsa, endişeleri konusunda ilgili vergi idaresine şeffaf bir şekilde başvurmalıdır.

Vergi idareleri ve vergi mükellefleri, PFA'nın şartlarını ve mükellefin söz konusu şartları karşılayamama durumu halinde uygulanacak iç hukuk veya usul hükümlerini değerlendirmelidir. PFA ile ilgili kritik bir varsayımın ihlali, üç potansiyel sonucu ortaya çıkarabilecektir:

- Yeniden gözden geçirme: PFA, yeniden gözden geçirme tarihinden önce ve sonra farklı koşullar uygulanmasına rağmen, önerilen dönemin tamamı için hala geçerlidir. PFA'da kritik bir varsayımda belirtilen koşullarda önemli bir değişiklik

olduğunda ve vergi idaresi ile vergi mükellefi PFA'nın nasıl revize edileceği konusunda mutabık kaldığında, yeniden gözden geçirme uygun yol olacaktır.

- ▶ Fesih: Bu durumda PFA, yalnızca fesih tarihine kadar geçerlidir. COVID-19 salgını bağlamında, (i) PFA'nın kritik varsayımında önemli bir ihlal varsa veya (ii) vergi mükellefi, PFA'nın herhangi bir şartına önemli seviyede uyum sağlamıyor ise PFA feshedilebilir. Ancak, vergi idaresi belirli durumlarda fesihden feragat edebilir.
- ▶ Yok sayma: PFA'ya hiç yürürlüğe girmemiş gibi davranılır. Yok sayma şu durumlarda değerlendirilebilir: (i) bir vergi mükellefinin ihmali, dikkatsizliği veya kasıtlı temerrüdü ile ilişkilendirilebilecek bir yanlış beyan, hata veya ihmal olması veya (ii) vergi mükellefinin, PFA'nın herhangi bir şartına önemli seviyede uyum sağlamaması.

Rehber, bir veya daha fazla kritik varsayımın ihlaline yol açan değişikliklerin ekonomik koşullarda meydana çıkması durumunda değişim meydana geldikten hemen sonra veya mükellef böyle bir değişimi fark ettiğinde erken bildirimde teşvik etmektedir.

Sonuç

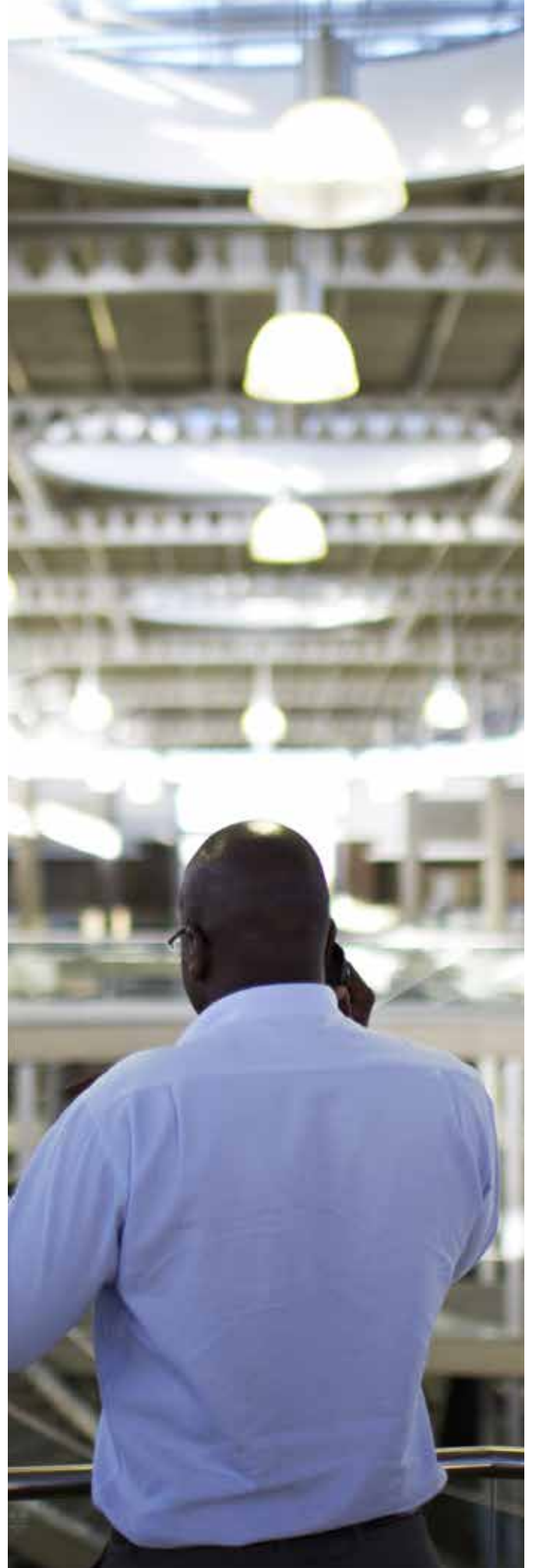
Covid-19 salgınının etkilerinin işletmeden işletmeye değişkenlik göstermesi nedeniyle, her işletme salgının etkisini, faaliyet gösterdiği endüstri ve genel ekonomi bağlamında incelemek, anlamak ve takip etmek durumundadır.

Bu amaçla önerilerimiz:

- ▶ Salgının şirket üzerindeki etkilerini, genel olarak endüstri üzerindeki etkileriyle karşılaştırmak,
- ▶ Salgından kaynaklanan tüm olağan dışı ve/veya istisnai maliyetleri dikkatli bir şekilde izlemek,
- ▶ İş stratejilerindeki değişiklikleri, alınan ve uygulanmakta olan kararları tanımlamak,
- ▶ Telif hakkı ve yönetim ücreti ödemelerinin geçici bir süreyle ödenmemesi opsiyonunu değerlendirmek,
- ▶ Grup genelinde oluşan zararın paylaşımını değerlendirmek,
- ▶ Emsallere uygunluk ilkesinin uygulanmasına devam etmek ve salgın nedeniyle bu prensibin dışına çıkmamak ancak gerçekleştirilen emsal çalışmalarında salgının etkilerini dikkate almak,
- ▶ İlişkili kişiler arasındaki sözleşmelere bağlı düzenlemelerin salgın nedeniyle nasıl değiştiğini belirlemek,
- ▶ OECD başta olmak üzere konu hakkında birtakım güncel çalışmalar ve düzenlemeler yapan kurumları takip etmek,

yönünde olacaktır.

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.



Covid-19 salgını nedeniyle teknoloji geliştirme bölgelerinde uzaktan çalışma uygulamasına ilişkin sorunlar

Giriş

Pandemi süreci nedeniyle yaşanan gelişmeler doğrultusunda, Teknoloji Geliştirme Bölgelerindeki personeller için getirilen uzaktan çalışma uygulaması, istisna hükümlerine ilişkin soruları da beraberinde getirmiştir.

Söz konusu düzenlemeler ile Teknoloji Geliştirme Bölgelerine getirilen uzaktan çalışma uygulaması oranları Teknoloji Geliştirme Bölgelerinde gelir ve kurumlar vergisi istisna hesaplamasında dikkate alınabilecek midir? Çalışmamızda, bu kapsamda öncelikle uzaktan çalışma tanımlanarak, Teknoloji Geliştirme Bölgelerinde uzaktan çalışma uygulaması ele alınacak, daha sonra Teknoloji Geliştirme Bölgelerinde söz konusu istisna hükmü değerlendirilecektir.

Teknoloji geliştirme bölgelerinde uzaktan çalışma uygulaması ve yapılan düzenlemeler

Uzaktan çalışma uygulaması, çalışanların belli bir ofise bağlı kalmadan istedikleri yerden, evlerinden vb. işlerini yapabilmeleridir. Özellikle iletişim teknolojisinin gelişmesiyle birlikte, günümüzde en popüler çalışma yöntemlerinden birisi de yer ve zaman kavramlarından bağımsız çalışma olmuştur. Bu yöntem, bir iş görenin çalışma zamanının önemli bir kısmını, iş yerinden veya işverenden uzakta çalışmasını gerektiren geniş bir iş etkinliği dizisini kapsamaktadır. Uzaktan çalışma, bir işveren veya aracı için işçinin seçtiği bir yerde, genellikle işçinin kendi evinde, işveren veya aracının denetimi olmaksızın, bir sözleşme gereğince bir malın üretilmesi veya hizmetin sağlanması şeklinde tanımlanmaktadır. Uzaktan çalışma, çalışana en az bir gün normal iş yeri dışında çalışma imkânı sunmaktadır. Her ne kadar aralarında nüans farkı bulunsa da evde çalışma da uzaktan çalışma olarak değerlendirilmektedir. Çalışma özü itibarıyla işverene ait işyerinde gerçekleştirilmemektedir.¹

Covid-19 salgını riski nedeniyle uzaktan çalışma uygulaması yaygınlaşmış, çalışmalarını özellikle uzaktan yürütebilmeye hazırlıklı olan firmalar iş sürekliliği sağlamada sorun yaşamamıştır. Teknoloji firmaları hızlı bir şekilde evden çalışmaya uyum sağlayarak, işlerinin sürdürülebilirliği konusunda da başarılı olmuştur.

Bu kapsamda işleyişe ilişkin olarak her kurum bazında ayrı düzenleme yapılmıştır. 10.03.2020 tarihinden itibaren uygulama alanı bulan 7244 sayılı “Yeni Koronavirüs (Covid-19) Salgınının Ekonomik ve Sosyal Hayata Etkilerinin Azaltılması Hakkında Kanun ile Bazı Kanunlarda Değişiklik Yapılmasına Dair Kanun” un **2’nci maddesinin 1’inci fıkrasının (ğ) bendi** ile Ar-Ge ve tasarım merkezleri ile Teknoloji Geliştirme Bölgeleri dışında yapılan faaliyetlerin teşviklerden yararlandırılması mümkün hale gelmiştir. Söz konusu düzenlemeye göre;

¹ Hamit Tiryaki (2016). “Yeni Bir Esnek Çalışma Modeli: Uzaktan Çalışma”. Lebib Yalkın Mevzuat Dergisi. Sayı: 151.

- ▶ 5746 sayılı Araştırma, Geliştirme ve Tasarım Faaliyetlerinin Desteklenmesi Hakkında Kanun kapsamında Ar-Ge ve tasarım merkezlerinde yürütülen faaliyetlerin Ar-Ge ve tasarım merkezleri dışında da yapılmasına ve
- ▶ 4691 sayılı Teknoloji Geliştirme Bölgeleri Kanunu kapsamında Bölge sınırları içinde yürütülen faaliyetlerin Bölge dışında da yürütülmesine,

11 Mart 2020 tarihinden itibaren 4 ay süreyle sınırlı olmak üzere, Sanayi ve Teknoloji Bakanı tarafından izin verilebileceği hükümlerine yer verilmiştir.

Ayrıca bu süre, bitiminden itibaren Sanayi ve Teknoloji Bakanınca 3 aya kadar uzatılabilecek, izin verilmesi durumunda, Sanayi ve Teknoloji Bakanlığının bilgilendirilmesi kaydıyla, indirim, istisna, destek ve teşviklerden yararlanmaya devam edilecektir.

T.C. Sanayi ve Teknoloji Bakanlığı tarafından 4691 sayılı Kanuna göre kurulan Teknoloji Geliştirme Bölgeleri'nde yer alan firmalar ve 5746 sayılı Kanuna göre kurulan Ar-Ge ve Tasarım Merkezleri için bir sürü uzaktan çalışma önlemi alınmış ve firmalara ilk olarak 27 Mayıs 2020 tarihine kadar %100 eforla, dışarıda geçen süre bildirimini de yaparak uzaktan çalışabilmeleri fırsatı getirilmiştir.

Yapılan düzenlemeler kapsamında, firmalar söz konusu karara göre Mayıs ayında %100, Haziran ayında ise %50 oranında istisna ve teşviklerden faydalanarak uzaktan çalışmaya devam etmişlerdir. Daha sonra, 30 Haziran 2020 tarihinde sona ermesi planlanan uzaktan çalışma süresi, ilgili merkezlerde bildirim tabi personel sayısının 5746 sayılı Kanun kapsamında istihdam edilen personel sayısının %50'sini geçmemek veya bildirim tabi personele isabet eden toplam çalışma süresinin %50'sini aşmamak şartıyla 31 Temmuz 2020 tarihine kadar uzatılmıştır.

Daha sonra, 31 Ağustos 2020 tarihine kadar merkezlerin 5746 sayılı Kanun kapsamındaki indirim, istisna, destek ve teşviklerden belirli şartlar dahilinde yararlanmaya devam edebileceği hususu bildirilmiştir. 31 Ağustos 2020 tarihinde sona ermesi beklenen uzaktan çalışma süresinin, ilgili merkezlerde bildirim tabi personel sayısının 5746 sayılı Kanun kapsamında istihdam edilen personel sayısının %40'ını geçmemek veya bildirim tabi personele isabet eden toplam çalışma süresinin %40'ını aşmamak şartıyla 30 Eylül 2020 tarihine kadar uzatılmasına karar verilmiştir.

Pandemi sürecinin devam etmesiyle, T.C. Sanayi ve Teknoloji Bakanlığı tarafından yapılan açıklama ile Ar-Ge ve Tasarım Merkezlerinde yürütülen faaliyetlerin uzaktan çalışmayla yürütülebileceği; bu kapsamda çalışan personelin Sanayi ve Teknoloji Bakanlığı'na bildirilmesi kaydıyla, önce 31 Aralık 2020 tarihine kadar, daha sonra yapılan duyuru ile de uzaktan çalışma halinde 28 Şubat 2021 tarihine kadar 5746 sayılı Kanun kapsamındaki indirim, istisna, destek ve teşviklerden belirli şartlar dahilinde yararlanmaya devam edebileceği hususu bildirilmiştir.

Gelinen aşamada ise Mart ve Nisan 2021 dönemleri için bildirim kapsamındaki toplam personel sayısının, 5746 ve 4691 sayılı Kanunlar kapsamında ilgili işletmelerde istihdam olunan toplam personelin sayısının Mart dönemi için %60'ını, Nisan dönemi için %50'sini geçmemesi veya bildirim kapsamındaki personele isabet edecek toplam çalışma süresinin ilgili işletmelerde istihdam olunan toplam personel sayısına isabet edecek toplam çalışma süresinin Mart dönemi için en fazla %60'ını, Nisan dönemi için ise en fazla %50'sini sağlamak koşuluyla söz konusu muafiyet, destek ve teşviklerden yararlanılabilmesi için yeterli sayılması kararı çıkarılmıştır.

Günümüzde, 85 Teknoparkta 6.119 firmada toplam 62.942 personel, 1.238 Ar-Ge Merkezinde toplam 65.505 personel, 369 Tasarım Merkezinde ise toplam 7.858 personel istihdam edilmekte olup, toplamda 136.305 kişinin Ar-Ge, yenilik ve teknoloji faaliyetleri ile iştigal ettiği bilinmektedir. Teknoloji Geliştirme Bölgeleri ile Ar-Ge ve Tasarım Merkezlerinde yürütülen Ar-Ge ve tasarım faaliyetlerinin 11.03.2020 tarihinden itibaren olmak üzere bu alanlar dışında yapılabilmesine ilişkin olarak çalışanlara uzaktan çalışabilme olanağı sağlanmıştır.²

Teknoloji geliştirme bölgelerinde istisna ve teşvikler

4691 sayılı Teknoloji Geliştirme Bölgeleri Kanunu'nun geçici 2'nci maddesinde "*Bölgede faaliyet gösteren gelir ve kurumlar vergisi mükelleflerinin, münhasıran bu Bölgedeki Ar-Ge, tasarım ve yazılım faaliyetlerinden elde ettikleri kazançları 31.12.2023 tarihine kadar gelir ve kurumlar vergisinden müstesnadır.*" hükmü yer almaktadır. Ayrıca maddenin devamında, bölgede çalışan Ar-Ge, tasarım ve destek personelinin bu görevleri ile ilgili ücretlerinin de 31.12.2023 tarihine kadar her türlü vergiden istisna edildiği belirtilmektedir.

Teknoloji Geliştirme Bölgeleri Kanunu'nun uygulanmasına ilişkin usul ve esaslar 19.06.2002 tarihli Resmî Gazete'de yayımlanarak yürürlüğe giren "**Teknoloji Geliştirme Bölgeleri Uygulama Yönetmeliği**" ile açıklanmıştır.

4691 sayılı Kanun ve ilgili mevzuat kapsamında, Teknoloji Geliştirme Bölgelerinde faaliyet gösteren şirketlerin, kendilerine tanınan muafiyet ve teşviklerden yararlanabilmesi için Ar-Ge ve tasarım faaliyetlerini bu alanlar içerisinde fiziki olarak gerçekleştirmeleri zorunludur.

Pandemi sürecinde, firmalar uzaktan çalışma uygulamasından belirlenen oranlarda faydalanırken, uzaktan çalışan personellerin mevcudiyetine rağmen gelir ve kurumlar vergisi istisnasından %100 oranında yararlanmaktadırlar.

Son olarak, 03.02.2021 tarihinde yayımlanan "Teknoloji Geliştirme Bölgeleri Kanunu ile Bazı Kanunlarda Değişiklik Yapılmasına Dair Kanun" ile diğer bazı kanunlarda yapılması öngörülen değişikliklerin yanı sıra, Teknoloji Geliştirme Bölgeleri Kanunu ve Araştırma, Geliştirme ve Tasarım Faaliyetlerinin

² <https://www.sanayi.gov.tr/covid-19/yasal-duzenlemeler#arge-merkezleri-ve-tgblere-uzaktan-calisma-ve-kira-destegi>

³ Ayrıca, bu oran Cumhurbaşkanı tarafından yüzde 50'ye kadar artırılabilir.

Desteklenmesi Hakkındaki Kanunda bir takım değişiklikler sunulmuştur. Teknoloji Geliştirme Bölgelerinde yer alan işletmelerde ve Ar-Ge/tasarım merkezlerinde gelir vergisi stopajı teşvikine konu edilen toplam çalışma sürelerinin yüzde 20'sini aşmamak kaydıyla³ ilgili personelin, bölge dışında geçirdikleri sürelerin de gelir vergisi stopajı teşviki kapsamında olmasına yönelik gecikmeli de olsa bir düzenleme yapılmıştır.

Düzenlemeyle esnek çalışma saatlerine uyumlu olarak bölgede yer alan işletmelerde çalışan personellerin faaliyetlerinin bir kısmını bölge dışında yürütmesi ve Kanun'da yer alan destek ve muafiyetlerden aynı şekilde istifade edebilmesi amaçlanmaktadır. Dolayısıyla bölge sınırları içinde yapılması zorunlu olan faaliyetlerin bölge dışında yapılması halinde yalnızca pandemi sürecinde Bakanlık kararıyla uygulanagelen destek ve teşviklerden istifade edebilme olanağı yasa koyucunun iradesi ile süreklilik kazanmış bulunmaktadır. Bu durum Pandemi sürecinde Teknoparklarda vergi avantajının kaybedilmemesi adına bölge içinde çalışma zorunluluğunu bir nebze hafifletebilecektir.

Sonuç

Geçtiğimiz yıl içerisinde yaşanan olumsuz gelişmeler sosyo-ekonomik yaşamı ve çalışma hayatını büyük ölçüde etkilemiştir. Covid-19 riski beraberinde uzaktan çalışma uygulamasını getirmiş olup, söz konusu uygulama en çok Teknoloji Geliştirme Bölgelerinde kafa karışıklığına neden olmuştur.

Teknoloji Geliştirme Bölgeleri ile Ar-Ge ve Tasarım Merkezlerinde yürütülen Ar-Ge ve Tasarım faaliyetlerinin 11.03.2020 tarihinden itibaren olmak üzere 2021 yılı Nisan ayı sonuna kadar çalışanlara belirli oranlarda uzaktan çalışabilme imkânı sunulmuştur.

Bilindiği üzere, 4691 sayılı Kanun kapsamında, Teknoloji Geliştirme Bölgelerinde faaliyet gösteren firmaların, kendilerine tanınan muafiyet ve teşviklerden yararlanabilmesi için Ar-Ge ve tasarım faaliyetlerini bu alanlar içerisinde fiziki olarak gerçekleştirmeleri zorunluluğu bulunmaktadır. 03.02.2021 tarihinde yayımlanan Kanun ile Teknoloji Geliştirme Bölgelerinde yer alan işletmelerde ve Ar-Ge/tasarım merkezlerinde gelir vergisi stopajı teşvikine konu edilen toplam çalışma sürelerinin yüzde 20'sini aşmamak kaydıyla ilgili personelin, bölge dışında geçirdikleri sürelerin de gelir vergisi stopajı teşviki kapsamında olmasına yönelik beklenen düzenleme yapılmıştır.

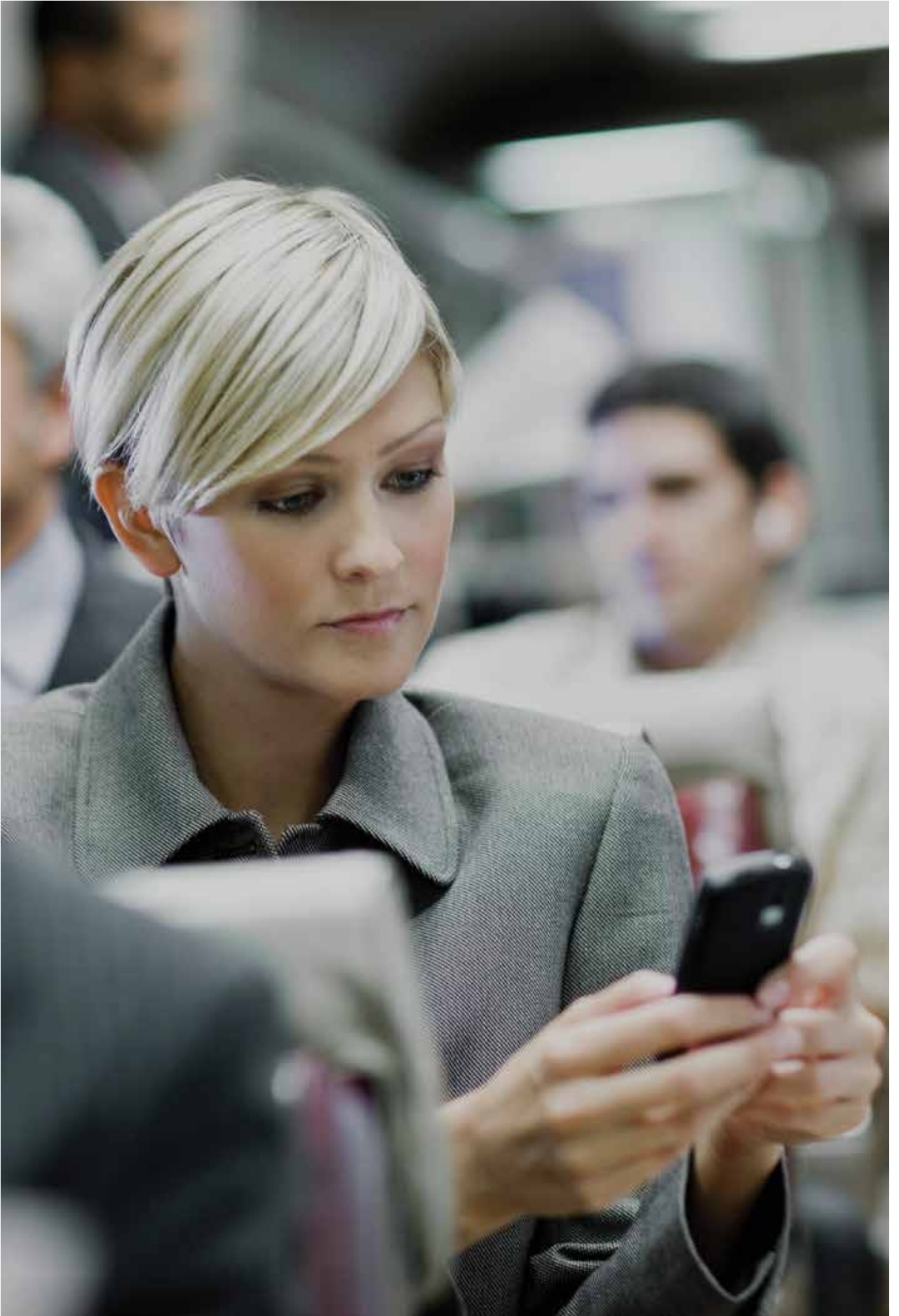
Diğer taraftan, Teknoloji Geliştirme Bölgelerine tanınan istisnaların, çalışanların turnike süreleri üzerinden hesaplanmasından ziyade uzaktan ya da ofisten çalışma süreleri fark etmeksizin hesaplanarak, söz konusu istisnalarda hiçbir kesinti yapılmaması gerektiği kanaatindeyiz. Sonuç olarak, uzaktan çalışma uygulamasının mükellefleri tereddüt içerisinde bırakması, idarenin açıklamalarının gecikmeli olması

nedeniyle planlama problemleri oluşturduğu söylenebilir. Buna rağmen çıkarılan yasanın anlamlı olduğu düşünülmekle birlikte, teknolojik gelişmeler kapsamında gerek kamu gerek özel kesimin uzaktan çalışmayı büyük oranda tecrübe ettiği son dönemde, bölge dışında çalışma süresinin idari kararlar ile belirlenenden daha düşük oranlarla sınırlandırılmasının da ayrı tartışmaları beraberinde getirebileceği düşünülmektedir.

Kaynakça

- Tiryaki, Hamit (2016). "Yeni Bir Esnek Çalışma Modeli: Uzaktan Çalışma". Lebib Yalkın Mevzuat Dergisi. Sayı: 151.
- 4691 sayılı Teknoloji Geliştirme Bölgeleri Kanunu
- 7244 sayılı Yeni Koronavirüs (Covid-19) Salgınının Ekonomik ve Sosyal Hayata Etkilerinin Azaltılması Hakkında Kanun ile Bazı Kanunlarda Değişiklik Yapılmasına Dair Kanun
- 30.09.2020 tarihli Teknoloji Geliştirme Bölgeleri Kanunu ile Bazı Kanunlarda Değişiklik Yapılmasına Dair Kanun Teklifi
- 19.06.2002 tarih ve 24790 sayılı Teknoloji Geliştirme Bölgeleri Uygulama Yönetmeliği
- 03.02.2021 tarih ve 7263 sayılı Teknoloji Geliştirme Bölgeleri Kanunu ile Bazı Kanunlarda Değişiklik Yapılmasına Dair Kanun
- T.C. Sanayi ve Teknoloji Bakanlığı Duyuruları
- <https://www.sanayi.gov.tr/covid-19/yasal-duzenlemeler#arge-merkezleri-ve-tgblere-uzaktan-calisma-ve-kira-destegi>

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.



Impacts of Covid-19 pandemic in terms of transfer pricing practices

This study discusses the possible problems in terms of transfer pricing which may be encountered by companies due to Covid-19, in the wake of its first anniversary as of the writing date of this text and related solutions based on Guide/"Guidance on the Transfer Pricing Implications of the Covid-19 Pandemic" (Guideline) published in December, 2020 by OECD and several analysis conducted by EY globally regarding the case.

1. Operating losses and allocation of costs specific to Covid-19 pandemic

Many enterprises have made a significant loss as a result of both declining demand and disruptions in the supply chains during the pandemic. It is clear that allocation of such loss among companies comprising multinational enterprises may be criticized by tax administrations that of which these companies are in jurisdiction. Three main principles are presented regarding this issue in the Guideline.

Firstly, the manner of allocating and undertaking functions and risks between related parties directly affects the distribution of losses arising from the transaction. On the distribution of operating losses and costs specific to Covid-19, the Guideline states that "simple or low risk functions in particular are not expected to generate losses for the long term" in relation to group companies operating with limited risks to undertake group losses, however, it also holds open the possibility that simple or low risk functions may incur losses in the short-run.

Secondly, the allocation of "exceptional," "non-recurring" or "extraordinary" costs, arising due to Covid-19, should be made based on an assessment of whether independent enterprises operating under comparable circumstances may incur such costs or not. In case of allocation of such costs among related parties, The Guideline states that primarily an analysis demonstrating which enterprise is responsible for the activities that create the costs and which enterprise bears the risks related to these activities is required.

Finally, for the allocation of related losses it should also be reviewed whether related enterprises have the options to apply force majeure clause, revoke or revise intercompany agreements. The Guideline emphasizes that in case there are no substantial evidence of revisions in current agreements or commercial relations of third parties under comparable conditions, any amendments in intercompany arrangements must be made with scrutiny and be supported with documents demonstrating its conformity with the arm's length principle.

2. Benchmarking studies and comparability analysis

The change in economic conditions in periods following Covid-19 pandemic has caused significant challenges for conducting benchmarking studies and comparability analyses. In this regard, it is clear that any comparability analysis conducted without taking into account the impacts of the pandemic will not yield accurate outcomes in neither the documentation nor the plans for future studies.

In principle, any form of publicly available information regarding the effects of COVID-19 on the economy, a specific industry or a commercial transaction should

be taken into account in the arm's length price analysis. These can be mainly listed as a decline in sales volumes, comparison of fluctuation of sales during the pandemic with previous periods, changes in capacity usage compared to pre-pandemic period, extraordinary income/expense as a result of the pandemic that may directly affect the profitability of related party transactions, government aids and support received in the pandemic period and their effect on profitability, legal regulations implemented during the pandemic that directly affect the profitability of related party transactions (e.g. limitation of sales of certain products), macroeconomic trends specific to industry for which data is received from central banks, statistical institutions and professional chambers and analysis of crises in the past that had similar impact on global economy.

The Guideline has also offered three distinct suggestions towards arm's length price studies such as price adjustment mechanisms, evaluation of comparables set and inclusion of loss-making comparable companies. Price adjustment mechanisms foresee the readjustment of prices determined during the pandemic when the arm's-length price and profitability becomes more attainable. Evaluation of comparable data set emphasizes on reviewing determined comparables in the light of most up-to-date macroeconomic data and being flexible with the search criteria in order to reach the most accurate comparables. Finally, it is mentioned that comparable firms making loss during the pandemic but meeting the comparability criteria should not be omitted from comparable data set in order to increase accuracy and reliability of benchmarking studies.

3. Government assistance programs

According to the Guideline, economic impacts of government assistance programs regarding Covid-19 pandemic such as grants, subsidies, forgivable loans, tax deductions or investment allowances on accurately defined transactions are required to be reviewed in transfer pricing analysis. The Guideline specifically mentions that government assistance which directly impact the profitability and the price of related party transaction should be taken into consideration. The potential impact on pricing is based on the economic characteristics of the transaction, accurate definition of controlled transaction and the conducted comparability analysis. Since government assistance and special conditions of the Covid-19 pandemic differ in different markets, arm's length price and profitability analysis could be seriously affected as a result. Characteristics of government assistance and competition and demand level in related markets are some of the issues which are required to be examined while analysing the impact of government assistance on the price of controlled transactions.

4. Advance Pricing Agreements

The Guideline states that unless a condition which may lead to the cancellation or revision of the Advance Pricing Agreement ("APA") occurs (e.g., breach of critical assumptions), existing APAs and their terms should be maintained and upheld. If a taxpayer believes that the terms of the APA are no longer appropriate, the taxpayer should approach the tax administration transparently to discuss its concerns. Tax Administrations and taxpayers should consider the domestic law or procedural provisions which

shall be applicable in case of failure to fulfil the terms of the APA. Breach of a critical assumption regarding APAs may cause three potential outcomes: revision, cancellation and revocation. The Guideline encourages taxpayer for early notification where material changes in economic conditions lead to the breach of one or more of the critical assumptions as soon as practicable after the change occurs or the taxpayer becomes aware of the change.

Conclusion

Since impact of Covid-19 pandemic varies from one enterprise to another, each enterprise is required to examine, understand and monitor impact of the pandemic in the context of the industry in which it operates and on the basis of global economy.

Our recommendations in this scope are as follows:

- ▶ To compare impacts of the pandemic on the company with its impacts on the industry in general,
- ▶ To monitor all extraordinary and/or exceptional costs arising due to pandemic closely,
- ▶ To define changes in business strategies and decisions that are taken and applied,
- ▶ To discuss the option not to pay royalties and management fees temporarily,
- ▶ To discuss allocation of loss arising in the group level,
- ▶ To maintain compliance to arm's length principle and not to disregard it due to the pandemic and at the same time to consider the effects of the pandemic in comparability analyses,
- ▶ To determine the amendments made in the agreements between related parties due to the pandemic,
- ▶ To follow institutions, primarily OECD, publishing up-to-date studies and regulation regarding this matter.

Problems regarding remote working application in technology development zones due to Covid-19 outbreak

Remote working application has become widespread due to Covid-19 outbreak risk and especially firms, which are ready to carry out their work remotely, have not encountered any problems in terms of business continuity.

On the other hand, in line with the recent developments experienced due to Outbreak process, several questions have arisen with respect to exemption provisions of remote working application introduced for the personnel employed at Technology Development Zones.

In this scope, separate arrangements have been made on the basis of each company have been made regarding such process. Firstly, it has become possible for the activities, performed out of the R&D and design centres and Technology Development Zones, to benefit from related

incentives according to subparagraph (ğ) of paragraph 1 of article 2 of the “Law on Making Amendments on Certain Laws and Law on Decreasing of Impacts of New Coronavirus (Covid-19) Outbreak on Economic and Social Life” numbered 7244, which has entered into force as of 10.03.2020. The following issues are stipulated to be permitted by Minister of Industry and Technology limited to a 4 months period as of March 11, 2020 according to regulation in question:

- ▶ To perform activities, carried out at R&D and design centres in scope of the Law numbered 5746 on Assistance for Research, Development and Design Activities, out of R&D and design centres as well and
- ▶ To perform activities, carried out within the boundaries of Zone in scope of Law numbered 4691 on Technology Development Zones, out of the Zone as well.

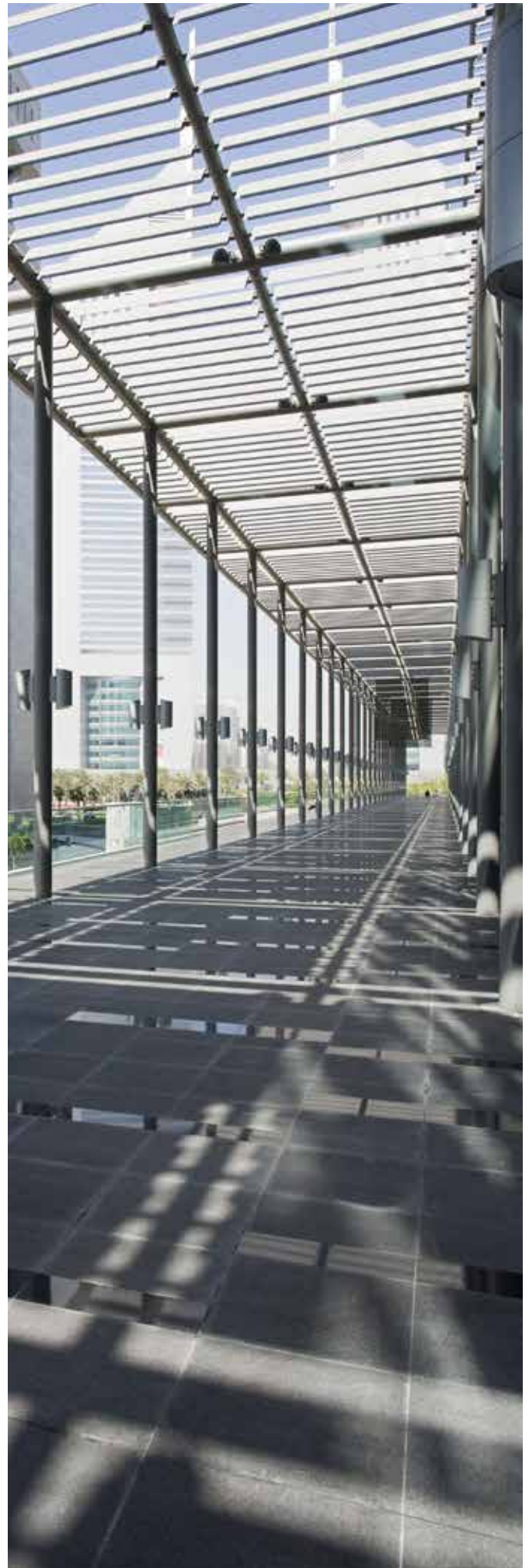
Afterwards, above periods have been extended periodically and recently, the opportunity to work remotely at certain ratios to employees has been granted until the end of April 2021.

As known, it is obligatory for the firms carrying out activities at Technology Development Zones, to physically carry out their R&D and design activities within such zones in order to benefit from pre-determined exemptions and incentives in scope of Law numbered 4691. During the Outbreak, firms benefit from income and corporate tax exemption at a rate of 100% despite the availability of remote working personnel while benefiting from remote working application on the basis of certain rates.

A regulation towards including the related personnel in scope of income tax withholding incentive in terms of hours spent out of the zone provided not exceeding 20% of their total working hours subject to income tax withholding at enterprises and R&D/design centres located at Technology Development Zones in accordance with the Law published on 03.02.2021.

With the above regulation, it is aimed to ensure personnel, working at enterprises located in the Zone in compliance with flexible working hours, carry out a portion of their respective activities out of the zone and benefit identically from the supports and exemptions included in the Law. Therefore, the opportunity to benefit from applicable supports and incentives according to Ministry decree only during outbreak period has gained continuity under the discretion of law-maker in case activities, which are obligatory to be performed within the boundaries of the zone, are carried out of the related zone. Such situation may somewhat enlighten the obligation to work within the Zone in order not to lose tax advantage of Technopark during the Outbreak. However, it is also reviewed that limitation of out of zone working hours less than the hours determined through administrative decisions shall bring along additional discussions.

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.



Mart ayı "Gümrükte Gündem"i belirleyen başlıca gelişme, Avrupa Birliğine üye ülkelerden ithal edilen eşyanın menşeinin tevsikine yönelik yazı yayımlanması olmuştur. Buna ek olarak alüminyum hurda beyanları hakkında idari talimat yayımlanması konusu da öne çıkmıştır.

Yukarıda bahsi geçen konulara ilişkin detaylı açıklamalar ile öne çıkan gümrük ve uluslararası ticaret konularını aşağıdaki yazımızda bulabilirsiniz:

1. Avrupa Birliğine üye ülkelerden ithal edilen eşyanın menşeinin tevsikine yönelik yazı yayımlandı.

10.12.2020 tarihli Resmi Gazete'de yayımlanan "Gümrük Yönetmeliğinde Değişiklik Yapılmasına Dair Yönetmelik" ile Gümrük Yönetmeliği'nin 205/4-ç maddesi değiştirilmiş ve 01.01.2021 tarihinden itibaren Türkiye ile AB arasında gümrük birliği tesis eden 1/95 sayılı Ortaklık Konseyi Kararının ticaret politikası önlemlerine ilişkin 47'nci maddesi hükümleri saklı kalmak üzere, AB'ye üye ülkelerden A.TR Dolaşım Belgesi eşliğinde gelen eşyanın serbest dolaşıma girişinde menşe şahadetnamesi aranmayacağı düzenlenmiş idi.

Bu düzenlemelere göre; Yönetmelik değişikliğinin 01.01.2021 tarihinde yürürlüğe girmesi ile birlikte, AB'ye üye ülkelerden A.TR Dolaşım Belgesi eşliğinde gelen eşyanın serbest dolaşıma girişinde kural olarak menşe şahadetnamesi ibrazının aranmayacağı; ancak Türkiye'ye ithali ticaret politikası önlemlerine tabi olan eşyanın serbest dolaşıma girişinde, ciddi ve sağlam gerekçelere dayanan kuşkuvar nedeniyle kesinlikle gerekli görülmesi halinde, söz konusu ürünün gerçek menşei saptamak için destekleyici ek kanıt olarak menşe şahadetnamesinin ibrazının Gümrük İdarelerince talep edilebileceği değerlendirilmekte idi.

Gümrükler Genel Müdürlüğü'nün 10.03.2021 tarihli 61841426 sayılı yazısında, Gümrük Müşavirleri Derneklerinden alınan bir yazıda özetle; Gümrük Yönetmeliği'nin 205/4-ç maddesine göre, AB ülkelerinden A.TR dolaşım belgesi eşliğinde gelen ticaret politikası önlemi uygulanmayan eşyalar için menşe şahadetnamesi aranmaması gerektiği halde kanıt ve delile dayanmayan durumlarda da şüphe hali gerekçe gösterilerek gümrük idarelerince ihtisas gümrüğü uygulamasına tabi eşyalardan menşe şahadetnamesi talep edildiği, söz konusu belgenin tedarikinin Covid 19 salgını nedeniyle zor ve maliyetli olduğu belirtilerek A.TR dolaşım belgesi ile gelen ticaret politikası önlemlerine tabi olmayan AB menşeli eşyadan ihtisas gümrüğü uygulamasına tabi olanlar için ayrıca menşe şahadetnamesi aranılmaması gerektiği ifade edilerek Bakanlık görüşlerinin talep edildiği aktarılmıştır.

Bu talebe istinaden Gümrükler Genel Müdürlüğü'nce yayımlanan 10.03.2021 tarihli yazıda, Gümrük Yönetmeliğinin 205/4-ç maddesi kapsamında menşe ispatının gerekli olduğu durumlar haricinde, A.TR Dolaşım Belgesi eşliğinde gelen ihtisas gümrüğü uygulamasına ilişkin muhtelif tebliğler kapsamında AB menşeli beyan edilen eşya için, tereddüt edilecek başkaca bir hususun olmaması durumunda, menşe şahadetnamesinin ibraz edilmesine gerek bulunmadığı belirtilmiştir.

2. Alüminyum hurda beyanları hakkında idari talimat yayımlandı.

Ticaret Bakanlığı Gümrükler Genel Müdürlüğü tarafından gümrük taşra teşkilatına gönderilen 11.03.2021 tarih ve 62258539 sayılı yazıda, 7602.00.90.00.00 GTİP'inde alüminyum hurda olarak beyan edilen eşyanın muayenesi neticesinde,

kırılmış, parçalanmış vb. şekilde olmamasından dolayı eşyanın hurda dışında bir tarife pozisyonunda sınıflandırılıp sınıflandırılmayacağı, dolayısıyla eşyanın hurda olarak beyanının kabul edilip edilmeyeceği konusunda gümrük idarelerinde yaşanan tereddütlerden bahisle aşağıdaki açıklamalara yer verilmiştir.

Bahse konu yazıda, Gümrük Tarife Cetveli Açıklama Notlarında "7602 00 90, Hurdalar: Alüminyum hurda tabiri, kırılmış, kesilmiş veya eskimiş olmaları nedeniyle kendi orijinal kullanımına uygun durumda olmayan eski alüminyum eşya ile bu eşyaların hurdaları anlamına gelir." ifadesinin yer aldığı; bu sebeple 7602.00.90.00 GTİP'inde alüminyum hurda olarak beyan edilen eşyanın beyana uygun olup olmadığına ilişkin yapılacak değerlendirmede bahsi geçen tanım içinde yer alıp olmadığına da bakılması gerektiği belirtilmiştir.

Yazıda ayrıca, gümrüğe sunulan ve gümrükçe onaylanmış bir işlem veya kullanım talep edilen eşyanın muayenesi neticesine göre beyana uygun olup olmadığına yönelik değerlendirmenin gümrük idaresince yapıldığı ve Gümrük Yönetmeliğinin 195/1'inci maddesi çerçevesinde bu süreçte ekspertiz raporundan faydalanılmasının mümkün olduğu, ancak söz konusu raporun zaruri olmadığı gibi eşyaya ilişkin nihai değerlendirmenin idarece yapılması gerektiği; nitekim, eşyanın beyana uygun olup olmadığına ilişkin değerlendirmenin evleviyetle gümrük mevzuatı çerçevesinde yapılması gerektiği hatırlatılmıştır.

Bu çerçevede, ekspertiz raporu şartı aranmadan, eşyanın mevcut durumu üzerinden hurda tanımına girip girmeyeceği hususunda tereddüt yaşanması halinde, metal hurda ithalatçı belgesine sahip firmalardan;

- ▶ İthalatçı firma adına düzenlenmiş sanayi sicil belgesinin ve kapasite raporunun beyannameye eklenmesi ve beyana ilişkin mevzuatın öngördüğü diğer hususlarda bir aykırılık görülmemesi, 23 sayılı Çevrenin Korunması Yönünden Kontrol Altında Tutulan Metal Hurdaların İthalat Denetimi Tebliği uyarınca gerekli bilgi ve belgelerin mevcut olması kaydıyla,
- ▶ Firma tesisinin, eşyanın işlenerek başka bir eşya haline dönüşmesini sağlayacak makine ve teçhizatı haiz bulunduğu ve firmanın kapasite raporları, metal hurda ithalatçı belgesi ve faaliyet belgesi gibi belgelerle söz konusu eşyadan başka bir eşya üretmeye ehil olduğu hususlarının sabit olması koşuluyla,
- ▶ Eşyanın alüminyum hurda olarak beyan edildiği 7602.00.90.00 GTİP'i ile hurda olmaması durumunda sınıflandırılması muhtemel GTİP için uygulanacak gümrük vergileri arasındaki fark kadar nakit teminat alınması suretiyle teslimi ve gerekli tüm önlemlerin alınarak gümrük gözetiminde firma tesisine yönlendirilmesi,
- ▶ Tesiste yapılacak işlemin ve işlem sonucunda eşyanın başka bir eşya haline geldiğinin gümrük işlemleri açısından Yetkilendirilmiş Gümrük Müşaviri raporu, mali mevzuat açısından ise Yeminli Mali Müşavir raporu ile belgelendirilmesi,
- ▶ Bu durumun sağlanamaması halinde ise teminatın irat kaydedilerek Gümrük Yönetmeliği'nin 181'inci maddesi uyarınca işlem yapılması, duruma göre Gümrük Kanunu'nun 234'üncü veya 235'inci maddesinin uygulanması,

hususları talimatlandırılmıştır.



Değerli okurlarımız; geçtiğimiz mart ayı içerisinde iş ve sosyal güvenlik alanında yaşanan gelişmelere baktığımızda; Covid-19 sürecinde hayatımıza giren fesih yasağı ve pandemi ücretsiz izin uygulamasının süresinin uzatıldığı, uzaktan çalışmaya ilişkin 2016 yılından beri beklenen Yönetmelik'in yayımlandığı, Anayasa Mahkemesinin kararı ile tereddüt edilen yaşlılık aylığı bağlamada çalıştığı işyerinden ayrılma konusu SGK tarafından netleştirilmiş ve yeni ekonomik reform taslağı ile sosyal güvenlik alanında yeni teşvikler öngörülmüştür. Kısa çalışma ödeneği ise 31.03.2021 tarihinde sona ermiştir.

Yargı köşemizde bu ay iki yargı kararına değineceğiz. Özellikle istirahat raporu olarak tatile giden ve bunu sosyal medyada paylaşan çalışan ile işveren arasındaki davaya ilişkin Yargı kararına dikkatinizi çekmek isteriz.

Gelişmelerin detayları aşağıda yer almaktadır.

A. SGK - İş Hukuku Köşesi

1. Fesih yasağı ve pandemi ücretsiz izin uygulaması 17.05.2021 tarihine uzatıldı.

9 Mart 2021 tarihli Resmî Gazete' de yayımlanan 3592 sayılı Cumhurbaşkanı Kararı ile fesih yasağı ve pandemi ücretsiz uygulaması 17.03.2021 tarihinden itibaren 2 (iki) ay daha uzatılmıştır.

Hatırlatma: Fesih yasağı kapsamında olmayan haller;

- ▶ 4857/25'inci maddenin birinci fıkrasının (II) numaralı bendinde ve diğer kanunların ilgili hükümlerinde yer alan ahlak ve iyi niyet kurallarına uymayan haller ve benzeri sebepler,
- ▶ Belirli süreli iş veya hizmet sözleşmelerinde sürenin sona ermesi,
- ▶ İşyerinin herhangi bir sebeple kapanması ve faaliyetinin sona ermesi,
- ▶ İlgili mevzuatına göre yapılan her türlü hizmet alımları ile yapım işlerinde işin sona ermesi halleri yasak kapsamı dışındadır.
- ▶ Yine, işçinin her türlü istifa etmesi, emeklilik başvurusu, yaş haricinde diğer koşulları doldurması suretiyle kıdem tazminatı talebiyle işten ayrılmak istemesi yasak kapsamı dışındadır.

2. Uzaktan Çalışma Yönetmeliği yayımlandı.

Pandemi döneminde oldukça gündeme gelen ve özellikle beyaz yaka çalışanlara hitap eden uzaktan çalışma 4857 sayılı İş Kanunu'nun 14'üncü maddesinde düzenlenmiştir. Bu tarz çalışmanın detayları için uzun süredir beklenen Yönetmelik nihayet 10 Mart 2021 tarihli Resmî Gazete'de yayımlanmıştır.

Yönetmelik'te özetle;

- ▶ Uzaktan çalışmaya ilişkin iş sözleşmeleri yazılı şekilde yapılmalıdır.
- ▶ Sözleşmede; işin tanımı, yapılma şekli, işin süresi ve yeri, ücret ve ücretin ödenmesine ilişkin hususlar, işveren tarafından sağlanan iş araçları, ekipman ve bunların korunmasına ilişkin yükümlülükler, işverenin işçiyle iletişim kurması ile genel ve özel çalışma şartlarına ilişkin hükümler yer almalıdır.
- ▶ Uzaktan çalışmanın yapılacağı mekân ile ilgili düzenlemeler iş yapılmaya başlamadan önce tamamlanmalıdır.

- ▶ Uzaktan çalışanın mal ve hizmet üretimi için gerekli malzeme ve iş araçlarının iş sözleşmesinde aksi kararlaştırılmamışsa işveren tarafından sağlanması esastır.
- ▶ Uzaktan çalışmanın yapılacağı zaman aralığı ve süresi iş sözleşmesinde belirtilir. Fazla çalışma işverenin yazılı talebi üzerine, işçinin kabulü ile mevzuat hükümlerine uygun olarak yapılmalıdır.
- ▶ İşveren, uzaktan çalışanın yaptığı işin niteliğini dikkate alarak iş sağlığı ve güvenliği önlemleri hususunda çalışanın bilgilendirmekle, gerekli eğitimi vermekle, sağlık gözetimini sağlamakla ve sağladığı ekipmanla ilgili gerekli iş güvenliği tedbirlerini almakla yükümlüdür.
- ▶ İş ilişkisi doğrudan uzaktan çalışma sözleşmesi ile kurulabilir veya hâlihazırda işyerinde çalışan işçinin iş sözleşmesi, işçinin ve işverenin anlaşması halinde, uzaktan çalışma sözleşmesine dönüştürülebilir.
- ▶ Tehlikeli kimyasal madde ve radyoaktif maddelerle çalışma, bu maddelerin işlenmesi veya söz konusu maddelerin atıkları ile çalışma, biyolojik etkenlere maruz kalma riski bulunan çalışma işlemlerini içeren işlerde uzaktan çalışma yapılamaz.

maddeleri yer almıştır.

3. Yaşlılık aylığı bağlamada çalıştığı işyerinden ayrılma koşulu devam ediyor.

Bilindiği üzere Anayasa Mahkemesinin 03.03.2021 tarihli Resmî Gazete’de yayımlanan 14.01.2021 tarihli 2019/104 E., 2021/3 K. sayılı Kararı ile; 506 sayılı Kanun’un “Aylığın Başlangıcı” başlıklı mülga 62’nci maddesinin birinci fıkrasında yer alan;

“Sigortalı olarak çalıştığı işten ayrıldıktan sonra yazılı istekte bulunan ve yaşlılık aylığına hak kazanan sigortalıya bu isteğinden sonraki aybaşından başlanarak yaşlılık aylığı bağlanır” hükmündeki “çalıştığı işten ayrıldıktan sonra”

ifadesi Anayasa’ya aykırı bulunarak iptal edilmiştir.

Bu karardan sonra 4/a kapsamında çalışırken emeklilik kararı alan sigortalıların işyerlerinden ayrılmadan aylıklarının bağlanması ve/veya sosyal güvenlik destek primine tabi olarak ara vermeden çalışıp çalışamayacakları sorusu gündeme gelmiştir.

Konu ile ilgili olarak SGK tarafından 10.03.2021 tarih ve 2021/5 sayılı Genelge yayımlanmıştır. Söz konusu Genelge’de özetle;

- Anayasa mahkemesi kararının 506 sayılı Kanun’un “Aylığın Başlangıcı” başlıklı mülga 62’nci maddesinde yer alan “çalıştığı işten ayrıldıktan sonra” ifadesini içerdiği,
- 506 sayılı Kanun’un “Yaşlılık Aylığından Yararlanma Şartları” başlıklı mülga 60’uncu maddesinin (H) bendinde yer alan “Bu maddede belirtilen yaşlılık aylıklarından yararlanabilmek için sigortalının çalıştığı işten ayrılması ve yazılı istekte bulunması şarttır” hükmü ile ilgili herhangi bir iptal kararı verilmediği,
- 5510 sayılı Kanun’un 106’ncı maddesi ile de ayrıca 506 sayılı Kanunun 60 ve 62’nci maddelerinin zaten iptal edildiği,
- Yine, 5510 sayılı Kanun’un 28’inci maddesinin dokuzuncu fıkrasına göre yaşlılık aylıklarından yararlanabilmek için, 4’üncü maddenin birinci fıkrasının (a) bendinde belirtilen

sigortalının çalıştığı işten ayrıldıktan sonra yazılı istekte bulunması gerekmekte olduğu” hükmünün geçerli olduğu belirtilerek;

- ▶ 506 sayılı yasa döneminde 4/1-(a) kapsamında yaşlılık aylığı bağlanan sigortalılardan tahsis talebinde buldukları tarihte işten ayrılma koşulunun gerçekleşmediğinin sonradan tespit edilmesi halinde, söz konusu sigortalılar hakkında işlem yapılmayacağı ve aylıklarının ödenmeye devam edileceği,
- ▶ Ancak, 5510 sayılı Kanun’un yürürlük tarihinden sonra yaşlılık aylığı talebinde bulunan sigortalıların Kanun’un “Yaşlılık sigortasından sağlanan haklar ve yararlanma şartları” başlıklı 28’inci maddesinin dokuzuncu fıkrasına tabi olmaları nedeniyle, bu kapsamdakilerin yaşlılık aylıklarından yararlanabilmesi için çalıştığı işten ayrıldıktan sonra yazılı istekte bulunmaları şartı aranacağı” belirtilmiştir.

Açıklanan genelge dikkate alındığında; 5510 sayılı Kanun’un 28’inci maddesinin yürürlüğe girdiği 08.05.2008 tarihinden sonra yaşlılık aylığı talebinde bulunacak 4/a sigortalılarının çalıştıkları işten ayrıldıktan sonra yazılı istekte bulunmaları şartı aranmaya devam etmektedir.

4. Yeni ekonomi reform paketinde yer alan iş ve sosyal güvenlik düzenlemeleri

Cumhurbaşkanlığı tarafından kamuoyu ile paylaşılan yeni ekonomi reformları bu defa Hazine ve Maliye Bakanlığı tarafından 12 Mart 2021 tarihinde Ekonomi Reformları isimli bir kitap olarak yayımlanmıştır. Salgın sonrası dönemde yürütülecek ekonomi politikalarının anlatıldığı kitabın iş ve sosyal güvenlikle ilgili kısımları işbu Sirkülerin konusunu oluşturmaktadır.

Reform paketinde özetle;

a. İstihdam teşvikleri revize edilecektir

- İstihdam teşviklerinin etkinlikleri gözden geçirilerek; mevcut teşviklerde mükerrerliğe sebep olan uygulamalar ve birbirini dışlayan verimsiz teşvikler belirlenecek, teşvik sisteminde sadeleştirmeye gidilecektir.
- Yatırım teşviklerinde uygulanan SGK prim desteği süreleri, genç ve kadınların istihdam edilmesi durumunda ilave süreler verilerek uygulanacaktır.

b. İlave istihdama finansman desteği sağlanacaktır

Paketteki en somut destek kalemi olarak öne çıkmıştır.

- Mikro ve küçük ölçekli firmalarımızdan likidite sıkıntısı çekenlere yönelik istihdama kattıkları her bir ilave kişi için KGF kefaletiyle 100 bin TL’lik krediye erişim imkânı sağlanacaktır.
- Kredinin maksimum limiti 500 bin TL (ilave 5 istihdam) olacaktır.
- Kredi 2 yıl vadeli olup, ilk 6 ayı geri ödemesiz kullanılacaktır.
- İstihdam taahhüdünü yerine getiren firmanın, istihdama kattığı her 1 kişi için 12 ay boyunca ödediği sosyal sigorta ve işsizlik sigortası primleri, firmaya katkı olarak kredi faiz bakiyesinden düşülecektir.

- Böylece ilave istihdam oluşturan firmalar, düşük finansman maliyetiyle kredi kullanma imkanına kavuşacaktır.
- Nakdi Ücret Desteğinden faydalanıp, çalışanını tekrar istihdama dahil eden işverenler de şartları taşımaları durumunda ilave istihdama finansman desteğine dahil edileceklerdir.

c. Genç istihdamını ve işgücü niteliğini artıracak adımlar atılacaktır.

d. Yeni nesil çalışma yöntemleri yaygınlaştırılacaktır.

- Uzaktan çalışma mevzuatı, yeni iş modellerine uyum sağlayacak şekilde revize edilecektir.
- Kısmi süreli çalışanların hafta tatili, yıllık ücretli izni hak etme süresi ve kıdem tazminatına hak kazanma sürelerinin Kanunda açıkça belirtilmesine yönelik düzenleme yapılacaktır.

e. Geleceğin işleri odaklı işgücü dönüşümü hızlandırılacaktır.

- İşgücü piyasasını yönlendirmek için "sektörel beceri haritaları" oluşturularak sektörel işgücü planlaması yapılacaktır.
- Geleceğin mesleklerinde yeni iş olanaklarını oluşturmaya katkı sağlayacak geçiş destekleri devreye alınacaktır.
- Dijital yetkinliklerin geliştirilebileceği kuruluşlarda uzun dönem staj programları desteklenecektir.

f. Bireysel emeklilik sistemi desteklenecektir.

- 18 yaşından küçüklerin bireysel emeklilik sistemine dahil edilmesini sağlayacak düzenlemeler yapılacaktır
- Bireysel Emeklilik Sistemi ile sağlık, hayat, eğitim sigortası gibi özel güvencelerin cazip olanaklarla bütünlüklü bir güvence paketi şeklinde sunulması sağlanacaktır
- BES dışında özel emeklilik hizmeti veren kuruluşlar (sandık, vakıf vb.) nezdindeki birikimlerin, cazip imkanlarla 2023 yılı sonuna kadar BES'e aktarımına imkân sağlanacaktır.

5. Geriye dönük teşvik alacaklarının mahsubu

5510 sayılı Kanun'un Ek 17'nci maddesi kapsamında geriye dönük prim teşvik, destek ve ndirimlerden yararlanan işverenler için hesaplanan iadeye esas prim tutarlarının hangi sırayla mahsup edileceği ve mahsup edilmesinde işveren talebinin aranıp aranmayacağı hususlarında yaşanan tereddütlerin giderilmesini teminen SGK tarafından 15.02.2021 tarih ve 20336872 sayılı bir genel yazı yayımlanmıştır.

Genel yazıda özetle; 5510 sayılı Kanun'un Ek 17'nci maddesi kapsamında geriye yönelik teşvik değişikliği işlemleri neticesinde tahakkuk eden iadeye esas prim tutarlarının işverenin Kuruma vadesi geçmiş olan borçlarına ya da cari ay prim borcuna mahsup işlemlerinin işverenin talebi aranmaksızın resen yerine getirilmesi gerekmekte olduğu talimatlandırılmıştır.

6. E-Devlette işverenlere yeni bir hizmet: İş yeri kaydı/borcu yoktur yazısı

SGK Sigorta Primleri Genel Müdürlüğü'nce yayımlanan duyuruda devlet tarafından sağlanan yardım, teşvik ve

desteklerin verilmesinden önce gerek 5510 sayılı Sosyal Sigortalar ve Genel Sağlık Sigortası Kanunu gerek yardımları sağlayan SGK dışındaki diğer kurumların kendi mevzuatları gereği yararlanıcılardan SGK'ya borcunun olmadığına dair belge istenildiği vurgulanmıştır.

SGK'da iş yeri tescili bulunmayan ilgililer, söz konusu belgeleri temin edebilmek adına Sosyal Güvenlik İl Müdürlüklerine başvurmuştur. 16.3.2021 tarihinden itibaren e-devlet üzerinden sunulan "iş yeri kaydı/borcu yoktur belgesi sorgulama" hizmeti sayesinde işverenler, SGK'ya gelmeden iş yeri kayıtlarının olmadığına ve aynı zamanda gerçek kişiler bakımından kendi sigortalılıkları sebebiyle sosyal güvenlik prim borçları bulunmadığına dair belgeyi temin edebilmektedirler.

7. İbranimelerdeki "tüm haklarımı aldım" ifadesinin geçerliliği

İşten çıkışlarda çalışanlarla işveren arasındaki ücret, yıllık izin ve tazminatlar konusunda sorunlar yaşanabilmektedir. Uygulamada işverenlerin istifa sırasında "tüm alacaklarımı aldım" cümlesinin altına çalışanların imza atmasını talep ettiği görülmektedir.

İbranimenin geçerli olabilmesi için iş sözleşmesinin feshedildiği tarihten itibaren en az bir ay sonra imzalanması gerekmektedir. Bir aydan kısa sürede imzalanan ibranameler geçerli olmamaktadır. Bununla birlikte, ibranamede alacağın türü ile miktarı net bir biçimde belirtilmelidir. Örneğin; kıdem tazminatına hak kazanacak biçimde işten ayrılan bir çalışana ibraname imzalatılırken kıdem tazminatı için ne kadar ödendiği, işçinin kullanmadığı yıllık izinlerin ne kadar paraya karşılık geldiği anlaşılır bir şekilde yazılmalıdır.

Çalışanlar, bahsi geçen şartları haiz olmayan ibranamelere imza atsalar dahi işverene dava açabilmektedir. Dava halinde işveren, söz konusu çalışana bu ödemeleri yaptığını ispatlamalıdır. İbranimelerin geçerli olabilmesinin başka bir koşulu ise, ödemenin banka yoluyla olmasıdır. İşverenler, çalışanlara elden ödeme yaptığında ispat açısından sorun yaşanabilmektedir. Bu sebeple çalışanın banka hesabında para transferi yapılması ve beraberinde açıklama kısmına işçi alacağına dair açıklamanın yazılması gerekmektedir.

B. Yargı Köşesi

Karar 1: İstifada ihbar tazminatı

Yargıtay 22. Hukuk Dairesi
Esas numarası: 2013/1777
Karar numarası: 2014/204
Karar tarihi: 14.01.2014

Özeti: İhbar tazminatı iş sözleşmesini fesheden tarafın karşı tarafa ödemesi gereken bir tazminat olduğu için, iş sözleşmesini fesheden tarafın feshi haklı bir sebebe dayansa dahi, ihbar tazminatına hak kazanması mümkün olmaz. Somut olayda, davalı işçinin, davacı işverene 23.05.2011 tarihli istifa dilekçesi sunduğu, istifa dilekçesinin altına şirket yetkilisinin tarih belirtmek suretiyle (26.05.2011), yine bir başka şirket yetkilisi tarafından ise sadece "uygundur" şerhi düşülmek suretiyle imza atıldığı, bu hususun davalının savunmasını teyit ettiği anlaşılmaktadır. Davacı işveren yetkilisi tarafından tarih

belirtilmek suretiyle davalı işçinin istifasının uygun bulunması davalı işçiyi ihbar süresi tanıma yükümlülüğünden kurtaracağı düşünülmeden, yazılı gerekçeyle davanın kabulü hatalı olup, kararın BOZULMASI gerekmektedir.

Davacı, ihbar tazminatı alacağına ödetilmesine karar verilmesini istemiştir.

Mahkeme, isteği kısmen hüküm altına almıştır.

Hüküm süresi içinde davalı avukatı tarafından temyiz edilmiş olmakla, dava dosyası için Tetkik Hakimi E. Çolak tarafından düzenlenen rapor dinlendikten sonra dosya incelendi, gereği konuşulup düşünüldü:

Davacı şirket vekili, davalı işçinin bildirim süresine uymaksızın istifa ederek işten ayrıldığını ileri sürerek davalı işçiden ihbar tazminatının ödetilmesini istemiştir.

Davalı işçi ise, işyerinden işten ayrılma amacıyla olduğu için iş arayışına girdiğini, mayıs ayı içerisinde şu an çalışmakta olduğu R. firmasının kendisini iş görüşmesine çağırdığını, bu durumu davacı işverene sözlü olarak bildirdiğini, insan kaynakları müdürünün sekiz haftalık ihbar çalışması yapması gerektiğini belirttiğini, ancak R. şirketinin bir an evvel işe başlamasını istemesi üzerine tekrar davacı şirket yöneticileri ile görüştüğünü, kendisine üç gün çalışıp işten ayrılabilceğini H.E.'in sözlü olarak beyan ettiğini, bunun üzerine istifa dilekçesi verdiğini, istifa dilekçesinin firma yönetimi tarafından onaylandığını, davalı şirketin kendisini kanunlara aykırı çalıştırdığını belirterek davanın reddini istemiştir.

Mahkemece, bilirkişi raporundaki hesaplama doğrultusunda davanın kısmen kabulüne karar verilmiştir.

Karar, davalı vekilince temyiz edilmiştir.

Taraflar arasında, davalı işçinin istifa etmek suretiyle işten ayrılmasını davacı şirketin uygun bulmasının, davacı işçiyi ihbar süresi tanımaktan kurtarıp kurtarmayacağı noktasında toplanmaktadır.

İhbar tazminatı, belirsiz süreli iş sözleşmesini haklı bir sebebi olmaksızın ve usulüne uygun bildirim süresi tanımadan fesheden tarafın, karşı tarafa ödemesi gereken bir tazminattır. Buna göre, öncelikle iş sözleşmesinin 4857 sayılı İş Kanunu'nun 24. ve 25. madde yazılı olan sebeplere dayanmaksızın feshedilmiş olması ve 4857 sayılı Kanun'un 17. maddesinde belirtilen şekilde usulüne uygun olarak ihbar süresi tanınmamış olması halinde ihbar tazminatı ödenmelidir. Yine haklı fesih sebebine rağmen işçi ya da işverenin 26. maddede öngörülen hak düşürücü süre içinde fesih yoluna gitmemeleri halinde sonraki fesihlerde karşı tarafa ihbar tazminatı ödeme yükümlülüğü doğar.

İhbar tazminatı iş sözleşmesini fesheden tarafın karşı tarafa ödemesi gereken bir tazminat olduğu için, iş sözleşmesini fesheden tarafın feshi haklı bir sebebe dayansa dahi, ihbar tazminatına hak kazanması mümkün olmaz.

Somut olayda, davalı işçinin, davacı işverene 23.05.2011 tarihli istifa dilekçesi sunduğu, istifa dilekçesinin altına şirket yetkilisinin tarih belirtmek suretiyle (26.05.2011), yine bir başka şirket yetkilisi tarafından ise sadece "uygundur"

şerhi düşülmek suretiyle imza atıldığı, bu hususun davalının savunmasını teyit ettiği anlaşılmaktadır. Davacı işveren yetkilisi tarafından tarih belirtilmek suretiyle davalı işçinin istifasının uygun bulunması davalı işçiyi ihbar süresi tanıma yükümlülüğünden kurtaracağı düşünülmeden, yazılı gerekçeyle davanın kabulü hatalıdır.

Sonuç:

Temyiz olunan kararın yukarıda yazılı sebeplerden BOZULMASINA, peşin alınan temyiz harcının isteği halinde davalıya iadesine, 14.01.2014 gününde oybirliğiyle karar verildi.

Karar 2: İstiraht raporu olarak tatile çıkan çalışanın iş akdi

Yargıtay 9. Hukuk Dairesi

Esas numarası: 2018/5003

Karar numarası: 2021/159

Karar tarihi: 11.01.2021

Dava türü: Alacak

Taraflar arasında görülen dava sonucunda verilen kararın, temyizen incelenmesi davalı vekili tarafından istenilmekle, temyiz talebinin süresinde olduğu anlaşıldı. Dava dosyası için Tetkik Hâkimi tarafından düzenlenen rapor dinlendikten sonra dosya incelendi, gereği konuşulup düşünüldü:

Davacı isteminin özeti:

Davacı vekili özetle; davacının 15/09/2003-28/07/2015 tarihleri arasında davalı işyerinde makine operatörü olarak çalıştığını, iş akdine davalı işverenlikçe haksız olarak son verildiğini tazminat ve sair işçilik alacaklarının ödenmediğini ileri sürerek; kıdem tazminatı, ihbar tazminatı, yıllık izin ücreti, ücret alacağı, fazla mesai, hafta tatili, ulusal bayram ve genel tatil ücreti alacaklarının faiziyle birlikte davalıdan tahsilini talep ve dava etmiştir.

Davalı cevabının özeti:

Davalı vekili özetle; davacının 15/09/2003- 27/07/2015 tarihleri arasında işyerinde çalışmakta iken 09-12/07/2015 tarihleri arası için istirahat raporu aldığını, şirket çalışanlarından ...'in de aynı tarihlerde aynı hastane ve aynı doktordan aynı teşhis ile istirahat raporu aldığını, davacının raporlu olduğu tarihte sosyal medyada diğer şirket çalışanı ... ile birlikte "... turu başlasın, biz yaşayalım siz dedikodusunu yaparsınız" yazısıyla ... yolunda olduğunu belirten paylaşımlarda bulduklarını, 21/07/2015 tarihinde savunması talep edildiğinde davacının haklı bir mazeret sunmaksızın istirahatli olduğu tarihlerde tatile çıktığını kabul ettiğini, 22/07/2015 tarihli disiplin kurulu kararı ile 27/07/2015 tarihinde gerçeği yansıtmayan bir rapor olarak işverenin güvenini kötüye kullanması ve bağlılığa uymayan davranışlarda bulunması sebebi ile iş akdinin haklı nedenle feshedildiğini bu nedenle kıdem ve ihbar tazminatlarına hak kazanmadığını, başkaca bir alacağının bulunmadığını savunarak davanın reddini talep etmiştir.

İlk derece mahkemesi kararının özeti:

İlk Derece Mahkemesince, toplanan kanıtlar ve bilirkişi raporuna dayanılarak, davacının iş akdinin işverenlikçe haklı nedenle

feshedildiği kanaatine varıldığından, kıdem ve ihbar tazminatı taleplerinin reddine, ödenmeyen fazla mesai, genel tatil ve hafta tatili ücretlerinin bulunmaması sebebiyle bu taleplerin reddine, yıllık izin ücreti talebinin ise kısmen kabulüne karar verilmiştir.

İstinaf başvurusu:

İlk Derece Mahkemesinin kararına karşı, davacı vekili istinaf başvurusunda bulunmuştur.

Bölge Adliye Mahkemesi kararının özeti:

Bölge adliye mahkemesince, "Dosyadaki belgelerden; davacının 08/07/2015 tarihinde yüksek ateş teşhisi ile iki gün ve yine 10/07/2015 tarihinde aynı teşhis ile iki gün yatak istirahati aldığı ve alınan savunmasında istirahatli olduğu dönemde doktorun temiz hava al demesi nedeni ile memlekete gittiğini belirttiği görülmektedir. Davacı tanık anlatımlarında, davacının rahatsızlığı nedeni ile rapor aldığı ve raporluymken evine ziyarete gittikleri belirtilmiştir. Davalı işveren tarafından davacının iş akdi raporlu iken tatile çıktığı, gerçeği yansıtmayan istirahat raporu nedeni ile işverenin güvenini kötüye kullandığı gerekçesi ile feshedilmişse de, dosya içeriği ile davacının aldığı raporun sahte olduğuna ilişkin somut bilgi ve belge bulunmadığı gibi tanık anlatımlarından da davacının raporlu olduğu dönemde evinde olduğu, davacının raporlu olduğu dönemde çalıştığı makinede iş gücü eksikliği olduğunun da somut olarak ortaya konmadığı, davacı ile işyerinde çalışan iş arkadaşı ile aynı teşhis ile aynı doktordan rapor almış olmalarının tek başına raporun sahte olduğunu ve gerçeği yansıtmadığını ortaya koymayacağı, dosya kapsamı ile ortada haklı fesih nedeni bulunmadığı, davacının arkadaşı ile raporlu olduğu dönemde şehir dışına çıktığı ve işe gelmediği ve işveren yönünden davranışının güven ilişkisini zedelediği düşünülse dahi bu durumun geçerli fesih nedeni olabileceği ve davacının kıdem ve ihbar tazminatına hak kazandığı, mahkemenin aksi yöndeki değerlendirmesinin hatalı olduğu, davacı vekilinin istinaf itirazının bu açıdan yerinde olduğu ancak diğer itirazlarına itibar edilmediği" gerekçesiyle ... 7. İş Mahkemesi'nin 23/12/2016 tarih ve 2015/554 esas, 2016/1028 karar sayılı kararının kaldırılmasına ve davacının kıdem ihbar tazminatı taleplerinin kabulüne karar verilmiştir.

Temyiz başvurusu: Kararı, davalı vekili temyiz etmiştir.

Gerekçe:

1-Dosyadaki yazılara, toplanan delillere kararın dayandığı kanuni gerektirici sebeplere göre, davalının aşağıdaki bendin kapsamı dışında kalan temyiz itirazları yerinde değildir.

2-Taraflar arasında davacının kıdem ve ihbar tazminatına hak kazanıp kazanmadığı uyuşmazlık konusudur. Somut uyuşmazlıkta; davacı 09-12/07/2015 tarihleri arası için 2'şer gün şeklinde ardışık tarihlerde istirahat raporu almış, aynı işyerinde çalışan bir diğer işçi ...de aynı tarihlerde aynı hastane ve aynı doktordan aynı teşhis ile istirahat raporu almıştır. Davacının raporlu olduğu tarihte sosyal medyada diğer şirket çalışanı Melih, sosyal medya hesabında; "... turu başlasın, biz yaşayalım siz dedikodusunu yaparsınız" yazısını paylaşmış, paylaşımın altına da "... ile (davacı) birlikte ... yolunda" notunu düşmüştür. Davalı işverence bu olayın ardından davacıdan 21/07/2015 tarihinde savunması talep edildiğinde, davacı 21.07.2015 tarihli savunmasında bu durumu kabul ederek

'istirahatliydim, doktor temiz hava al dedi, ben de memlekete gittim' şeklinde beyanda bulunmuştur. Dosyadaki bilgi ve belgelere göre; davacının ve iş arkadaşının aynı tarihte aynı doktordan ve aynı sebeple rapor aldıkları, arkadaşının sosyal medya hesabından raporlu olduğu gün davacı ile birlikte ... turuna çıktıklarını yazdığı, davacının işbu davranışı ile işverenin güvenini kötüye kullandığı, eyleminin yasada öngörülen doğruluk ve bağlılığa uymayan davranış olduğu, davacının seyahatinin turizm amaçlı olduğu açıkça ortadadır. Davacı savunmasında da bu durumu kabul etmiştir. Bu delil durumu karşısında, davalı işveren tarafından gerçekleştirilen fesih haklı sebebe dayandığından kıdem ve ihbar tazminat taleplerinin reddi yerine, kabulü hatalıdır.

Sonuç:

Temyiz olunan Bölge Adliye Mahkemesi kararının, yukarıda yazılı sebepten dolayı BOZULMASINA, dosyanın kararı veren Bölge Adliye Mahkemesine gönderilmesine, peşin alınan temyiz karar harcının istek halinde ilgiliye iadesine, 11.01.2021 tarihinde oybirliğiyle karar verildi.



12.10.2020 tarihli 2020/3683 sayılı yargı kararı

Konu: Davacı ile spor kulübü arasında imzalanan sözleşmelerin 3289 sayılı Kanun kapsamında sponsorluk amacıyla düzenlendiği, dolayısıyla yapılan ödemelerin reklam harcaması değil sponsorluk harcaması olduğu, sponsorluk harcamalarının tamamının gider olarak kanuni defterlere intikal ettirildiği, buna karşın sponsorluk harcamalarının tamamının mahiyeti itibarıyla kanunen kabul edilmeyen gider olduğu, 2011 hesap dönemi mali zararın hesabında dikkate alınması gerektiği, 2011 hesap döneminden gelecek yıla devreden cari yıl zararının bu tutar kadar azaltılması gerektiği, yapılan işlemlerin usul ve yasaya uygun olduğu ileri sürülerek 213 sayılı Vergi Usul Kanunu'nun mükerrer 355/1. maddesi uyarınca kesilen özel usulsüzlük cezasının iptali istenilmiştir.

Özet: Danıştay bozma kararı üzerine Vergi Mahkemesince verilen kararda; davacının söz konusu sözleşmelerle marka tanıtımı yaparken, aynı zamanda desteklenen kurumun imaj ve prestijinden de faydalanması nedeniyle uyumsuzluğa sebep olan sözleşmelerin sponsorluk sözleşmesi, yapılan harcamaların da sponsorluk harcaması olduğu sonucuna varılmış olup davacının 13.08.2010 ve 12.08.2011 tarihlerinde imzalanan sponsorluk sözleşmelerin 5520 sayılı Kurumlar Vergisi Kanunu'nun 10/1-b maddesi kapsamında olup olmadığının tespiti gerektiğinden Mahkemelerince yapılan ara karar ile T.C. Gençlik ve Spor Bakanlığı Spor Hizmetleri Genel Müdürlüğüne voleybol spor dalının hangi spor dalına (amatör/profesyonel) girdiğinin sorulduğu, ilgili kurum tarafından verilen cevabi yazıda, Türkiye Voleybol Federasyonu bünyesinde profesyonel şube kurulmadığından tüm faaliyetlerinin amatör olarak kabul edildiğinin belirtilmesi karşısında davacının sponsorluk sözleşmelerine ilişkin tutarın tamamını Kurumlar Vergisi Kanunu'nun 10/1-b maddesi uyarınca kurumlar vergisi matrahından indirebileceği sonucuna ulaşılarak dava konusu zarar azaltımına ilişkin işlemde hukuka uyarlık bulunmadığı sonucuna varılmış ve belirtilen gerekçelerle davanın kabulüne karar verilmiştir.

Kurumlar Vergisi Kanunu'nun "Diğer indirimler" başlıklı 10. maddesinin 1/b bendinde, kurumlar vergisi matrahının tespitinde; kurumlar vergisi beyannamesi üzerinde ayrıca gösterilmek şartıyla, kurum kazancından; 21/5/1986 tarihli ve 3289 sayılı Gençlik ve Spor Genel Müdürlüğünün Teşkilat ve Görevleri Hakkında Kanun ile 17/6/1992 tarihli ve 3813 sayılı Türkiye Futbol Federasyonu Kuruluş ve Görevleri Hakkında Kanun kapsamında yapılan sponsorluk harcamalarının sözü edilen kanunlar uyarınca tespit edilen amatör spor dalları için tamamı ve profesyonel spor dalları için %50'si ve Gelir Vergisi Kanunu'nun "Diğer indirimler" başlıklı 89. maddesinde, gelir vergisi matrahının tespitinde, gelir vergisi beyannamesinde bildirilecek gelirlerden 3289 sayılı Gençlik ve Spor Genel Müdürlüğünün Teşkilat ve Görevleri Hakkında Kanun ile 17.6.1992 tarihli ve 3813 sayılı Türkiye Futbol Federasyonu Kuruluş ve Görevleri Hakkında Kanun kapsamında yapılan sponsorluk harcamalarının; amatör spor dalları için tamamı, profesyonel spor dalları için % 50'si indirim konusu yapılabilir hükümlerine yer verilmiştir.

Yukarıdaki Kanun hükümleri doğrultusunda, sponsorluğa ilişkin harcamalar, harcamanın yapıldığı ilgili dönemde kazanç oluşması durumunda indirilebilecek olup, bir yıla ait olarak yapılan sponsorluk harcamalarının, kazancın yetersiz olması nedeniyle ilgili yılda tamamen indirilememesi halinde kalan tutarın devretmesi ve izleyen yıllara ait kazançtan indirilmesinin de mümkün olmadığı ve kurum kazancı hesaplanırken kazançtan indirilmeden çekilen değerlerin eklenmesi, işletmeye eklenmiş değerlerin düşülmesi, kanunen kabul edilen ve edilmeyen indirimlerin dikkate alınması ve vergiden müstesna kazanç ve iratların düşülmesi gerekmekte olduğu belirtilmiştir.

Dosyanın incelenmesinden, davacı hakkında düzenlenen vergi inceleme raporuyla, davacı ile Spor Kulübü arasında sponsorluk sözleşmesi imzalandığı, söz konusu sözleşmeler kapsamında yapılan ödemelerin tamamının gider kaydedildiği, reklam gideri olarak kaydedilen bu ödemelerin 2011 hesap dönemi kurumlar vergisi beyannamesinde kanunen kabul edilmeyen gider olarak dikkate alınması gerektiğinden bahisle 1.050.000,00 TL tutarındaki sponsorluk harcamasının 2011 hesap dönemi mali zararın hesabında gösterilerek 2011 hesap döneminden gelecek yıla devreden cari yıl zararının bu tutar kadar azaltılması gerektiği, 2011 hesap döneminde davacının 36.040.135,74 TL tutarında zarar beyan ettiği, kurumlar vergisi beyannamesinde de önceki yıllardan devreden 23.184.633,83 TL tutarında geçmiş yıl zararı bulunduğu, buna göre davacının defter ve belgeleri üzerinde yapılan inceleme neticesinde tespit edilen kazanç farkının kurumun sonraki yıllara devreden cari yıl zararını azalttığı ve "gelecek yıla devreden cari yıl zararının" 34.990.135,74 TL (36.040.135,74-1.050.000,00) olarak dikkate alınması gerektiği belirtilmiştir. Ayrıca, davacının vermiş olduğu 2011 yılı kurumlar vergisi beyannamesinde geçmiş yıl zararlarının 28.779.360,37 TL, dönem net zararının ise 38.666.769,18 TL olduğu görülmüştür.

Bu durumda, davacının ilgili dönemde ticari kazanç elde etmediği, aksine zarar ettiği anlaşılmış olup Kurumlar Vergisi Kanunu 10/1-b maddesi gereğince yapılan sponsor harcamalarının kurumlar vergisi matrahından indirilmesi mümkün olmadığından yapılan zarar azaltım işlemi hukuka aykırılık, aksi yönde verilen Mahkeme kararında hukuka uygunluk bulunmamıştır. Dava konusu edilen özel usulsüzlük cezasının kaldırılması istemi hakkında da hüküm kurulması gerekirken, eksik hüküm kurularak verilen Mahkeme kararının anılan kısmında da hukuka uygunluk bulunmamış olup; temyiz isteminin kabulüne, temyize konu Vergi Mahkemesinin kararının bozulmasına, yeniden bir karar verilmek üzere dosyanın anılan Vergi Mahkemesine gönderilmesine, 2577 sayılı İdari Yargılama Usulü Kanunu'nun (Geçici 8. maddesi uyarınca uygulanmasına devam edilen) 54. maddesinin 1. fıkrası uyarınca bu kararın tebliğ tarihini izleyen onbeş (15) gün içinde kararın düzeltilmesi yolu açık olmak üzere, 12.10.2020 tarihinde oyçokluğuyla karar verilmiştir.

01.02.2016 tarihli 2016/202 sayılı yargı kararı

Konu: Davacı şirketin borç verdiği ilişkili şirket tarafından sermayesinin üç katını aşan bu borçlanmanın örtülü sermaye niteliğinde olmasından dolayı ödenen faizin kanunen kabul edilmeyen gider olarak kurum kazancına ilave edilmesine karşın ilgili dönemde zarar beyan edilmesi nedeniyle davacı şirketçe iştirak kazancı istisnası kapsamında değerlendirilemeyen faiz gelirinin aksine bu kapsamda olması gerektiği ihtirazi kayıtla verilen 2009 yılı kurumlar vergisi beyannamesi üzerine fazladan tahakkuk eden verginin kaldırılması istemiyle dava açılmıştır. İstanbul 5. Vergi Mahkemesinin 23.12.2011 günlü ve E:2010/1768, K:2011/4824 sayılı kararıyla; verginin tarh edilmesi ve ödenmiş olması şartı, normal vergilendirme dönemi dışında idarece yapılacak tarhiyatlar için zorunlu olup normal vergilendirme dönemi itibarıyla bir tahakkuk yada ödemededen söz edilmesine olanak bulunmadığı, bu itibarla, davacının borç verdiği ilişkili şirketlerin davacı şirketten aldıkları borcun öz sermayenin üç katını aşan kısmının örtülü sermaye olarak kabul edilmesi suretiyle bu kısma isabet eden faiz ve kur farklarının kanunen kabul edilmeyen giderlere ilave edilerek

dönem kazancının tespitinde dikkate alındığının ihtilafsız olması nedeniyle, söz konusu tutarın davacı şirket tarafından iştirak kazançları istisnası kapsamında değerlendirilmesi gerekeğinden ihtirazi kayıtla verilen kurumlar vergisi beyannamesi üzerine yapılan tahakkukta hukuka aykırılık görülmediği gerekçesiyle fazladan tahakkuk eden verginin kaldırılmasına karar verilmiştir. Kararın, hukuka aykırı olduğu ileri sürülerek bozulması istenilmektedir.

Özet: 5520 sayılı Kanun'un 12'nci maddesinin son fıkrası olan 7 numaralı fıkrasında yer alan "Örtülü sermaye üzerinden kur farkı hariç, faiz ve benzeri ödemeler veya hesaplanan tutarlar, Gelir ve Kurumlar Vergisi Kanunlarının uygulanmasında gerek borç alan gerekse borç veren nezdinde, örtülü sermaye şartlarının gerçekleştiği hesap döneminin son günü itibarıyla dağıtılmış kâr payı veya dar mükellefler için ana merkeze aktarılan tutar sayılır. Daha önce yapılan vergilendirme işlemleri, tam mükellef kurumlar nezdinde yapılacak düzeltmede örtülü sermayeye ilişkin kur farklarını da kapsayacak şekilde, taraf olan mükellefler nezdinde buna göre düzeltilir. Şu kadar ki, bu düzeltmenin yapılması için örtülü sermaye kullanan kurum adına tarh edilen vergilerin kesinleşmiş ve ödenmiş olması şarttır." şeklindeki hüküm uyumsuzluğun konusunu ve esasını oluşturmaktadır.

5520 sayılı Kanun'un 12'nci maddesinin son fıkrası lafız olarak son derece belirgin olup lafızda yer alan düzenlemeler de hem örtülü sermaye düzenlemesinin konuluşundaki maksat hem de kanunun yapısındaki yeri ve diğer maddelerle ilişkisi bakımından tutarlı olup, kâr payı sayılma nedeniyle borç veren tam mükellef kurumda yapılacak düzeltmenin; örtülü sermaye kullanan kurum adına tarh edilen vergilerin kesinleşmiş ve ödenmiş olması şartına bağlanması, özel olarak konulmuş bir hüküm olduğundan, öz sermaye üzerinden yapılan işlemler ile aynı mahiyetteki örtülü sermaye yoluyla yapılan işlemlerin sonuçları ve etkileri vergisel olarak eşit kavramaya tabi tutulmuştur. Bu durumda, 2009 yılı için ihtirazi kayıtla verilen kurumlar vergisi beyannamesi üzerine yapılan ve dava konusu edilen tahakkuk işlemi herhangi bir hukuka aykırılık bulunmadığından aksi yönde verilen mahkeme kararında hukuka aykırılık bulunmamıştır.

Açıklanan nedenlerle, temyiz isteminin kabulüne ve İstanbul 5. Vergi Mahkemesinin 23.12.2011 günlü ve E:2010/1768, K:2011/4824 sayılı kararının bozulmasına, 01.02.2016 gününde oyçokluğuyla karar verilmiştir.

62030549-120[94-2020/10]-E.978841 Sayılı ve 30/12/2020 Tarihli Özelge (İstanbul Vergi Dairesi Başkanlığı)

Konu: Şirkette çalışan personel için kiralanan lojman nedeniyle ödenen tutarların giderleştirilmesi.

Özet: Şirketinizde çalışan personel için şirket müşterilati dışında gerçek kişiden bir daire kiralandığı, kiralanan gayrimenkulün kirasının tevkifat yapılarak ödendiği, ayrıca söz konusu kira ödemesinin personele ödenecek ücrete ekleneceği belirtilerek söz konusu ödemelerin gider kaydının nasıl yapılacağı hususunda bilgi talep edildiği anlaşılmakta olup konu hakkında Başkanlığımız görüşleri aşağıda açıklanmıştır. Gelir Vergisi Kanunu'nun 40 ıncı maddesinin birinci fıkrasının

(1) numaralı bendinde, ticari kazancın elde edilmesi ve idame ettirilmesi için yapılan genel giderlerin safi kazancın tespitinde indirim konusu yapılacağı hüküm altına alınmıştır.

Aynı Kanun'un 61'inci maddesinde;

"Ücret, işverene tabi ve belirli bir iş yerine bağlı olarak çalışanlara hizmet karşılığı verilen para ve ayınlar ile sağlanan ve para ile temsil edilebilen menfaatlerdir.

Ücretin ödenek, tazminat, kasa tazminatı (mali sorumluluk tazminatı), tahsisat, zam, avans, aidat, huzur hakkı, prim, ikramiye, gider karşılığı veya başka adlar altında ödenmiş olması veya bir ortaklık münasebeti niteliğinde olmamak şartı ile kazancın belli bir yüzdesi şeklinde tayin edilmiş bulunması onun mahiyetini değiştirmez."

hükmü yer almaktadır.

Anılan Kanun'un 94'üncü maddesinde, tevkifat yapmak zorunda olan mükellefler sayılmış, maddenin birinci fıkrasının (1) numaralı bendinde de hizmet erbabına ödenen ücretler ile 61'inci maddede yazılı olup ücret sayılan ödemelerden (istisnadan faydalananlar hariç), 103 ve 104'üncü maddelere göre vergi tevkifatı yapılacağı hükme bağlanmıştır.

Aynı Kanun'un 96'ncı maddesinin birinci fıkrasında ise hesaben ödeme deyiminin, vergi tevkifatına tabi kazanç ve iratları ödeyenleri istihkak sahiplerine karşı borçlu durumda gösteren her türlü kayıt ve işlemleri ifade ettiği belirtilmiştir.

Buna göre, giderleri karşılanmak suretiyle şirket tarafından kiralanın ve personele lojman olarak tahsis edilen konutların, personele sağlanan menfaat olarak ücret kapsamında değerlendirilmesi gerekmektedir.

Dolayısıyla, gayrimenkul için ödenen kira tutarı ile sağlanan menfaatlerin brütleştirilerek bordroya dahil edilmesi ve bu tutar üzerinden Gelir Vergisi Kanunu'nun 94'üncü maddesinin birinci fıkrası uyarınca vergi tevkifatı yapılması gerekmekte olup söz konusu tutarın da anılan Kanunun 40'inci maddesinin (1) numaralı bendi kapsamında kurum kazancından indirilmesi mümkün bulunmaktadır.

Diğer taraftan, şirketinizce kiralanın ve personele lojman olarak tahsis edilen konutlar, personele sağlanan menfaat olarak ücret kapsamında değerlendirildiğinden ve söz konusu konutlara ilişkin kira bedelleri kurum kazancının tespitinde ücret gideri olarak dikkate alınacağından kira gideri olarak ayrıca dikkate alınmasının mümkün olmayacağı tabiidir.

45404237-130[I.20.108]-E.185381 Sayılı ve 02/12/2020 Tarihli Özelge (Bursa Vergi Dairesi Başkanlığı)

Konu: YTB kapsamında finansal kiralama ile alınan makine ve teçhizatın devrinde KDV istisnası

Özet: Şirketinize ait tamamlama vizesi yapılmamış 27/01/2017 tarihli ve 127634 sayılı yatırım teşvik belgesinin (YTB), 2012/1 sayılı Yatırımlarda Devlet Yardımları Hakkında Kararın Uygulanmasına İlişkin Tebliğ'in 21 inci maddesinin 5'inci fıkrasına istinaden YTB eki listede yer alan tüm makine ve

teçhizat ile belge kapsamındaki tüm hak ve yükümlülüklerle birlikte belge üzerinde unvan değişikliği yoluyla ... San. ve Tic. A.Ş.'ye devredileceği, söz konusu YTB eki listede bulunan makine ve teçhizatın büyük bir bölümünün finansal kiralama yoluyla alındığı, devir sözleşmelerine istinaden finansal kiralama sözleşmelerine konu devir tarihinden sonraki kira bedellerinin devir alan şirket tarafından ödeme planına uygun olarak ödenmesine devam edileceği, finansal kiralama sözleşmeleri kapsamında devir öncesi Şirketiniz tarafından ödenmiş olan kira bedellerine karşılık olarak devralan şirketten ayrıca bir bedel tahsil edileceği belirtilerek söz konusu YTB eki listede yer alan finansal kiralamaya konu makine ve teçhizata ilişkin devir öncesi yapılan ödemeler dolayısıyla devralan şirketten tahsil edilecek bedel için düzenlenecek faturada katma değer vergisi (KDV) hesaplanıp hesaplanmayacağı hususunda Başkanlığımız görüşünün istenildiği anlaşılmıştır.

3065 sayılı KDV Kanunu'nun; 13/d maddesinde, YTB sahibi mükelleflere belge kapsamındaki makine ve teçhizat teslimleri ile belge kapsamındaki yazılım ve gayri maddi hak satış ve kiralalarının KDV'den istisna olduğu hükme bağlanmıştır.

2012/1 sayılı Yatırımlarda Devlet Yardımları Hakkında Kararın Uygulanmasına İlişkin Tebliğ'in 21/5'inci maddesinde ise *"Tamamlama vizesi yapılarak yapılmadığına bakılmaksızın işletmeye geçiş tarihinden itibaren beş yıllık süreyi doldurmayan yatırımların bütünü olarak devri, teşvik belgesi üzerinde unvan değişikliği yapılmak suretiyle uygun görülebilir."* açıklaması yer almaktadır.

6361 sayılı Finansal Kiralama, Faktoring ve Finansman Şirketleri Kanunu'nun 26'ncı maddesinde; kiracının, kiracılık sıfatını veya sözleşmeden doğan hak veya yükümlülüklerini, kiralayandan yazılı izin almak kaydıyla devredebileceği, bu devir nedeniyle finansal kiralama sözleşmesinde yapılan kiracı değişikliğinin, ilgisine göre 21'inci veya 22'nci madde çerçevesinde tescil edileceği veya şerh olunacağı belirlenmiştir.

KDV Kanununa göre "teslim" bir malın tasarruf hakkının devrini, hizmet ise teslim ve teslim sayılan haller ile ithalat dışındaki işlemleri ifade etmektedir. Bu kapsamda, Şirketiniz tarafından, 6361 sayılı Kanun'un 26'ncı maddesi kapsamında hak ve yükümlülüklerin (kiracılık sıfatının) bir başka şirkete devredilmesi işlemi, hizmet mahiyetinde olup, söz konusu devir işlemi karşılığında yeni kiracıdan bir bedel tahsil etmeniz halinde, söz konusu bedele Kanunun 13/d maddesinde belirtilen istisna hükmünün uygulanması mümkün bulunmamakta olup, bu bedel üzerinden genel hükümler çerçevesinde KDV hesaplanması gerekmektedir.

62030549-120[94-2018/815]-E.567198 Sayılı ve 04/08/2020 Tarihli Özelge

Konu: Yurtdışında mukim personele yurtdışında ifa edeceği hizmete karşılık ödenecek ücretlerden tevkifat yapılarak yapılmayacağı.

Özet: Şirketinizin İnsan Kaynakları Yönetimi Danışmanlığı faaliyetleri kapsamında uluslararası hava yollarına kabin memuru ve pilot işe alımı ve eğitim hizmetleri verdiği, şirketinizin Tunus ve Romanya mukimi şirketlerden gelen talepler doğrultusunda talepte bulunan hava yollarına belirli süreli olarak (üç veya altı aylık dönem için) kabin memuru

kiralama faaliyetine başlayacağı, kiralanacak personelin tamamının Tunus ve Romanya mukimi olacağı, bu personelin maaşlarının Türkiye'de çalışmakta olduğunuz bankalar vasıtası ile yabancı para (Euro veya Dolar) cinsinden ödeneceği belirtilerek, bu ülkelerin mukimi kişilere yapılacak ücret ödemelerinden tevkifat yapıp yapılmayacağı konusunda Başkanlığımız görüşü talep edilmektedir.

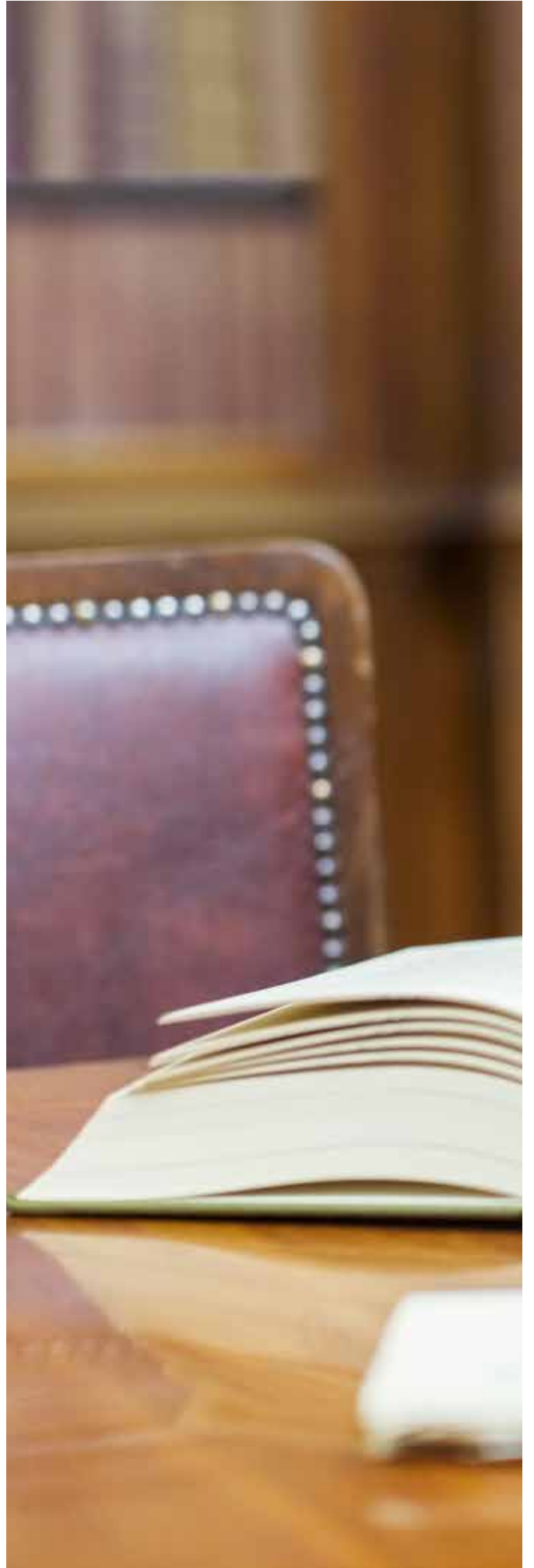
Tunus ve Romanya'da mukim şirketlerin uluslararası trafikte işletilmeyen uçaklarında çalıştırılmak üzere, yine söz konusu ülkelerde mukim olan kişilerden kabin memurluğu hizmeti alınması karşılığında şirketinizce bu kişilere yapılacak olan ücret ödemelerinin, Türkiye'nin, Tunus ve Romanya ile akdetmiş olduğu Çifte Vergilendirmeyi Önleme Anlaşmalarının 15'inci maddelerinin 1 inci fıkrası kapsamında değerlendirilmesi gerekmektedir.

Buna göre, Tunus ve Romanya mukimi kişilerin verecekleri kabin memurluğu hizmetleri dolayısıyla elde edecekleri ücret, maaş ve diğer benzeri gelirler, bu hizmetler Türkiye'de ifa edilmedikçe, yalnızca bu kişilerin mukim oldukları devletlerde vergilendirilecek olup söz konusu gelirleri Türkiye'nin vergilendirme hakkı bulunmamaktadır.

Ancak, söz konusu kişilerin kabin memurluğu hizmetlerini uluslararası trafikte işletilen uçaklarda ifa etmeleri halinde ise, söz konusu kişilere yapılacak olan ücret ödemelerinin, Tunus ve Romanya Anlaşmalarının 15'inci maddelerinin 3'üncü fıkrası kapsamında değerlendirilmesi gerekmektedir.

Bu kapsamda, Tunus ve Romanya mukimi kişilerin uluslararası trafikte işletilen uçaklarda gerçekleştirecekleri hizmetler dolayısıyla elde edecekleri ücretler; Tunus Anlaşmasına göre hava yolu teşebbüsün fiili iş merkezinin bulunduğu devlette, Romanya Anlaşmasına göre ise hava yolu teşebbüsünün kanuni merkezinin bulunduğu devlette vergiye tabi tutulacaktır.

Tunus ve Romanya mukimi kabin memurlarının elde ettikleri ücret gelirlerinin ilgili Anlaşmalar çerçevesinde vergiye tabi tutulabilmesi için mukimi oldukları ülkenin yetkili makamlarından mukimlik belgesi almaları ve bu belgenin aslı ile noter veya bu ülkedeki Türk konsolosluklarınca tasdikli Türkçe tercümesinin bir örneğini vergi sorumlularına ibraz etmeleri gerekmektedir. Vergi sorumluları teslim aldıkları söz konusu mukimlik belgelerini gerektiğinde yetkili makamlara ibraz etmek üzere muhafaza edeceklerdir. Mukimlik belgesinin ibraz edilememesi durumunda ise ilgili Anlaşma hükümleri yerine iç mevzuat hükümlerimiz uygulanacaktır.



Sirküler İndeks

No	Tarih	Konu
24	24.03.2021	Akaryakıt istasyonlarında kullanılan eski nesil ÖKC'lerin "Yeni Nesil Akaryakıt Pompa Ödeme Kaydedici Cihazlar" haline dönüştürülmesine ilişkin usul ve esaslar belirlendi.
23	10.03.2021	2 Mart 2021'den itibaren tekrar faaliyete başlayan mükellefler için mücbir sebep halinin sona erdiğine ilişkin duyuru yapıldı.
22	22.02.2021	Ülke Bazlı Raporların (CbCR) verilme tarihi ertelendi.
21	19.02.2021	Menkul kıymetlerden 2021 yılında elde edilen gelirlerin vergilendirilmesi.
20	16.02.2021	KDV Genel Uygulama Tebliği'nin kısmi tevkifat uygulamasına ilişkin düzenlemelerinde değişiklikler yapıldı.
19	11.02.2021	Katma Değer Vergisi Genel Uygulama Tebliği'nde bazı değişiklikler yapıldı.
18	09.02.2021	Elektronik belgelere ilişkin hükümlerin yer aldığı 509 Sıra No'lu Vergi Usul Kanunu Genel Tebliği'nde değişiklikler yapıldı.
17	09.02.2021	Borsada rayici olmayan yabancı paraların 31.12.2020 tarihi itibarıyla değerlendirilmesinde kullanılacak kurlar açıklandı.
16	08.02.2021	Serbest Bölgeler Kanunu'nun geçici 3. maddesindeki %85 oranının 2020 yılında %80 olarak uygulanmasına karar verildi.
15	04.02.2021	Yıllara yaygın inşaat ve onarım işlerine ilişkin vergi tevkifatı oranı %3'ten %5'e çıkarıldı.
14	04.02.2021	Finansman gider kısıtlaması oranı %10 olarak belirlendi.
13	03.02.2021	Teknoloji Geliştirme Bölgeleri ve Ar-Ge/Tasarım merkezlerinde Ar-Ge ve yenilik faaliyetlerine ilişkin değişiklikleri içeren 7263 sayılı Kanun yayımlandı.
12	02.02.2021	Sadece elektrik motorlu olan binek otomobillerinin ÖTV oranları yükseltildi.
11	01.02.2021	2021 yılında uygulanacak yurt dışı gündelik tutarlarını belirleyen Cumhurbaşkanı Kararı yayımlandı.
10	01.02.2021	Riskli yapıların dönüşüm projeleri çerçevesinde, maliklerince yaptırılan konutlara ilişkin inşaat taahhüt işlerinde KDV oranı %1'e düşürüldü.
9	01.02.2021	Elektronik haberleşme hizmetlerinde %7,5 olarak uygulanan özel iletişim vergisi oranı %10'a çıkarıldı.
8	25.01.2021	Elektronik belgelerin Ba-Bs formlarında bildirilmesi uygulamasına 2021/Temmuz ayından itibaren son veriliyor.
7	25.01.2021	İçişleri Bakanlığınca faaliyetlerine tamamen ara verilen veya tamamen durdurulan mükelleflerin mücbir sebep hükümlerinden faydalandırılmasına ilişkin Tebliğ yayımlandı.
6	15.01.2021	"Değerli konut vergisi"nin uygulamasına ilişkin usul ve esasları belirleyen Tebliğ yayımlandı.
5	06.01.2021	Gelir vergisinden istisna yurt içi ve yurt dışı gündelik tutarları (01.01.2021-30.06.2021).
4	06.01.2021	Gelir vergisinden istisna kıdem tazminatı tavanı ve çocuk yardımı tutarları (01.01.2021-30.06.2021).
3	05.01.2021	Borsa İstanbul'da işlem gören tahvil ve bonolar ile kira sertifikalarının 31 Aralık 2020 tarihli borsa rayiçleri.
2	04.01.2021	2021 yılında değerli konut vergisi hesabında kullanılacak konut vergi değerlerinin alt ve üst sınırları açıklandı.
1	02.01.2021	Meslek mensuplarınca (SM, SMMM ve YMM) 2021 yılında uygulanacak olan asgari ücret tarifesi yayınlandı.
139	31.12.2020	2021 yılında uygulanacak geri kazanım katılım payı tutarları belirlendi.
138	30.12.2020	7256 sayılı Kanun kapsamında borçların yapılandırılmasına ilişkin başvuru ve ilk taksit ödeme süreleri bir ay uzatıldı.
137	29.12.2020	Konut, iş yeri ve diğer şekilde kullanılan binalar için 2021 yılında ödenecek çevre temizlik vergisi tutarları açıklandı.
136	29.12.2020	İndirimli orana tabi işlemlerde 2021 yılında uygulanacak iade sınırı 18.900 TL olarak belirlendi.
135	29.12.2020	2021 yılında, mobil telefon aboneliğinin ilk tesisinde ödenmesi gereken özel iletişim vergisi tutarı açıklandı.
134	29.12.2020	2021 yılında veraset ve intikal vergisinden istisna olarak dikkate alınacak tutarlar ile vergi tarifesi açıklandı.
133	29.12.2020	2021 yılında uygulanacak maktu damga vergisi tutarları açıklandı.
132	29.12.2020	2021 yılında uygulanacak harç tutarları açıklandı.

Vergi Takvimi

2021 Nisan ayı mali yükümlülükler takvimi

12 Nisan 2021 Pazartesi	16-31 Mart 2021 dönemi özel tüketim vergisi beyannamesinin (Petrol ve doğalgaz ürünleri) verilmesi ve verginin ödenmesi
15 Nisan 2021 Perşembe	Mart 2021 dönemi özel tüketim vergisi beyannamesinin (Alkollü ve alkolsüz içecekler ile tütün mamulleri) verilmesi ve verginin ödenmesi
	Mart 2021 dönemi özel tüketim vergisi beyannamesinin (Dayanıklı tüketim malları ve diğer mallar) verilmesi ve verginin ödenmesi
	Mart 2021 dönemi özel tüketim vergisi beyannamesinin (Tescile tabi olmayan motorlu taşıtlar) verilmesi ve verginin ödenmesi
	Mart 2021 dönemi banka ve sigorta muameleleri vergisi (BSMV) beyannamesinin verilmesi ve verginin ödenmesi
	Mart 2021 dönemi özel iletişim vergisi (ÖİV) beyannamesinin verilmesi ve verginin ödenmesi
	Mart 2021 dönemi kaynak kullanımı destekleme fonu (KKDF) kesintilerinin bildirim ve ödenmesi
20 Nisan 2021 Salı	Mart 2021 dönemi şans oyunları vergisi (ŞOV) beyannamesinin verilmesi ve verginin ödenmesi
26 Nisan 2021 Pazartesi	1-15 Nisan 2021 dönemi özel tüketim vergisi beyannamesinin (Petrol ve doğalgaz ürünleri) verilmesi ve verginin ödenmesi
	Mart 2021 dönemi Muhtasar ve Prim Hizmet Beyannamesi'nin (MPHB) verilmesi ve verginin ödenmesi
	Ocak-Şubat-Mart 2021 dönemi gelir vergisi tevkifatının (GVK geçici 67. madde) beyanı ve ödenmesi
	Mart 2021 dönemi damga vergisinin (DV) beyanı ve ödenmesi
	Mart 2021 dönemi katma değer vergisinin (KDV) beyanı ve ödenmesi
30 Nisan 2021 Cuma	2020 yılına ilişkin kurumlar vergisi beyannamesinin verilmesi ve ödenmesi
	Mart 2021 dönemi haberleşme vergisinin beyanı ve ödenmesi
	Mart 2021 dönemi mal ve hizmet alım/satımlarına ilişkin bildirim formlarının (Form Ba-Bs) verilmesi
	Mart 2021 dönemi sosyal güvenlik primlerinin (SGP) ödenmesi

Gelir Vergisi**Gelir vergisi tarifesi - 2021 (Ücretler)**

Gelir dilimi	Vergi oranı
24.000 TL'ye kadar	%15
53.000 TL'nin 24.000 TL'si için 3.600 TL, fazlası	%20
190.000 TL'nin 53.000 TL'si için 9.400 TL, fazlası	%27
650.000 TL'nin 190.000 TL'si için 46.390 TL, fazlası	%35
650.000 TL'den fazlasının 650.000 TL'si için 207.390 TL, fazlası	%40

Gelir vergisi tarifesi - 2021 (Diğer gelirler)

Gelir dilimi	Vergi oranı
24.000 TL'ye kadar	%15
53.000 TL'nin 24.000 TL'si için 3.600 TL, fazlası	%20
130.000 TL'nin 53.000 TL'si için 9.400 TL, fazlası	%27
650.000 TL'nin 130.000 TL'si için 30.190 TL, fazlası	%35
650.000 TL'den fazlasının 650.000 TL'si için 212.190 TL, fazlası	%40

Gelir vergisinden istisna günlük yemek yardımı (KDV hariç)	
Uygulandığı yıl	Tutar (TL)
2019	19,00
2020	23,00
2021	25,00

Gelir vergisinden istisna günlük ulaşım bedeli (KDV hariç)	
Uygulandığı yıl	Tutar (TL)
2020	12,00
2021	13,00

Engellilik indirimi (2021)

Engellilik derecesi	Tutar (TL)
Birinci derece engelliler için	1.500
İkinci derece engelliler için	860
Üçüncü derece engelliler için	380

Asgari geçim indirimi-TL (2021)

Eşin çalışma durumu	Çocuk sayısı					
	Yok	1	2	3	4	5 veya fazla
Çalışıyor	268,31	308,56	348,81	402,47	429,30	456,13
Çalışmıyor	321,98	362,22	402,47	456,13	456,13	456,13

Konut kira geliri istisnası

Gelirin elde edildiği yıl	Tutar (TL)
2019	5.400
2020	6.600
2021	7.000

Basit usulde ticari kazançlarda indirim tutarı

Kazancın sağlandığı yıl	Tutar (TL)
2019	11.000
2020	13.000
2021	14.000

Tevkifata tabi tutulmuş menkul ve gayrimenkul sermaye iratlarında beyan sınırı

Gelirin elde edildiği yıl	Tutar (TL)
2019	40.000
2020	49.000
2021	53.000

Tevkifata ve istisnaya konu olmayan menkul ve gayrimenkul sermaye iratlarında beyan sınırı

Gelirin elde edildiği yıl	Tutar (TL)
2019	2.200
2020	2.600
2021	2.800

Değer artış kazançlarında istisna (Menkul kıymetler hariç)

Kazancın sağlandığı yıl	Tutar (TL)
2019	14.800
2020	18.000
2021	19.000

Arızı kazançlara ilişkin istisna

Kazancın sağlandığı yıl	Tutar (TL)
2019	33.000
2020	40.000
2021	43.000

Gelir vergisinden istisna kıdem tazminatı tavanı

Uygulandığı dönem	Tutar (TL)
01.07.2020 - 31.12.2020	7.117,17
01.01.2021 - 30.06.2021	7.638,96

Kurumlar Vergisi**Nakdi sermaye indirimi faiz oranları**

Uygulandığı yıl	Oran (%)
2018	27,04
2019	12,02
2020	19,62

Gider yazılabilecek binek otomobil aylık kira tutarı

Uygulandığı yıl	Tutar (TL)
2020	5.500
2021	6.000

Binek otomobili iktisabında gider yazılabilecek ÖTV ve KDV tutarı

Uygulandığı yıl	Tutar (TL)
2020	140.000
2021	150.000

Binek otomobillerinde amortismanına tabi tutulabilecek iktisap bedeli

Uygulandığı yıl	Tutar (TL)	
	ÖTV ve KDV hariç ilk iktisap bedeli	ÖTV ve KDV dahil iktisap bedeli
2020	160.000	300.000
2021	170.000	320.000

Vergi Usul Kanunu ve 6183 Sayılı Kanun

Gecikme zammı ve gecikme faizi oranları (Aylık)

Uygulandığı dönem	Oran (%)
01.07.2019 - 01.10.2019	2,50
02.10.2019 - 29.12.2019	2,00
30.12.2019 tarihinden itibaren	1,60

Tecil faizi oranları (Yıllık)

Uygulandığı dönem	Oran (%)
21.10.2010 - 05.09.2018	12
06.09.2018 - 24.10.2019	22
25.10.2019 tarihinden itibaren	19

Yeniden değerlendirme oranları

Yıl	Oran (%)
2018	23,73
2019	22,58
2020	9,11

Fatura düzenleme sınırı

Uygulandığı yıl	Tutar (TL)
2019	1.200
2020	1.400
2021	1.500

Amortisman sınırı

Uygulandığı yıl	Tutar (TL)
2019	1.200
2020	1.400
2021	1.500

Reeskont ve avans işlemlerinde iskonto ve faiz oranları

Reeskont işlemlerinde	%15,75
Avans işlemlerinde	%16,75
VUK kapsamındaki reeskont işlemlerinde	%16,75

Not: Bu oranlar 19.12.2020 tarihinden itibaren yapılan işlemler için geçerlidir.

Damga Vergisi

Azami damga vergisi (Her bir kâğıt için)

Uygulandığı yıl	Tutar (TL)
2019	2.642.810,00
2020	3.239.556,40
2021	3.534.679,90

Damga vergisi oran ve tutarları (2021)

Damga vergisine tabi kâğıtlar	Oran/Tutar
Sözleşmeler	Binde 9,48
Ücretler (Avans dâhil)	Binde 7,59
Kira sözleşmeleri	Binde 1,89
Bilanço	74,90 TL
Gelir tablosu	35,80 TL
Yıllık gelir vergisi beyannamesi	97,20 TL
Kurumlar vergisi beyannamesi	129,80 TL
Katma değer vergisi beyannameleri	64,10 TL
Muhtasar ve prim hizmet beyannameleri	76,00 TL

Veraset ve İntikal Vergisi

İstisnalar (2021)

Evlatlıklar dâhil fûruğ ve eşten her birine isabet eden miras hisselerinde	334.534 TL
Fûruğ bulunmaması halinde, eşe isabet eden miras hissesinde	669.479 TL
İvazsız suretle meydana gelen intikallerde	7.703 TL
Para ve mal üzerine düzenlenen yarışma ve çekilişler ile şans oyunlarında kazanılan ikramiyelerde	7.703 TL

Vergi tarifesi (2021)

Matrah dilim tutarları	Vergi oranı	
	Veraset yoluyla intikal	İvazsız intikal
İlk 380.000 TL için	%1	%10
Sonra gelen 900.000 TL için	%3	%15
Sonra gelen 1.900.000 TL için	%5	%20
Sonra gelen 3.600.000 TL için	%7	%25
Matrahın 6.780.000 TL'yi aşan bölümü için	%10	%30

Asgari Ücret ve Sosyal Güvenlik

Asgari ücret ve yasal kesintiler

Ödemeler / kesintiler	01.01.2021-31.12.2021 (TL)
Brüt asgari ücret	3.577,50
Sosyal güvenlik primi işçi payı (%14)	500,85
İşsizlik sigortası primi işçi payı (%1)	35,78
Gelir vergisi matrahı	3.040,87
Hesaplanan gelir vergisi (%15)	456,13
Asgari geçim indirimi (Bekâr (-))	268,31
Kesilecek gelir vergisi	187,82
Damga vergisi (binde 7,59)	27,15
Kesintiler toplamı	751,60
Net asgari ücret	2.825,90

Yıllık brüt asgari ücret

Uygulandığı yıl	Tutar (TL)
2019	30.700,80
2020	35.316,00
2021	42.930,00

Sosyal güvenlik primine esas aylık kazançların alt ve üst sınırları

Uygulandığı dönem	Alt sınır (TL)	Üst sınır (TL)
01.01.2021 - 31.12.2021	3.577,50	26.831,40

Income Tax

Income tax tariffs - 2021 (Salaries)

Income bracket	Tax rate
Up to TRL 24,000	15%
For TRL 53,000; for the first TRL 24,000, TRL 3,600, for above	20%
For TRL 190,000; for the first TRL 53,000, TRL 9,400, for above	27%
For TRL 650,000; for the first TRL 190,000, TRL 46,390, for above	35%
For more than TRL 650,000, for TRL 650,000, TRL 207,390, for above	40%

Income tax tariffs - 2021 (Other income)

Income bracket	Tax rate
Up to TRL 24,000	15%
For TRL 53,000; for the first TRL 24,000, TRL 3,600, for above	20%
For TRL 130,000; for the first TRL 53,000, TRL 9,400, for above	27%
For TRL 650,000; for the first TRL 130,000, TRL 30,190, for above	35%
For more than TRL 650,000, for TRL 650,000, TRL 212,190, for above	40%

Daily meal allowance exempt from income tax (VAT excluded)

Year	Amount (TRL)
2019	19.00
2020	23.00
2021	25.00

Daily transportation amount exempted from income tax (VAT excluded)

Year	Amount (TRL)
2020	12.00
2021	13.00

Disability allowance (2021)

Degree of disablement	Amount (TRL)
For 1 st degree disabled	1,500
For 2 nd degree disabled	860
For 3 rd degree disabled	380

Minimum living allowance - TRL (2021)

Status of spouse	Number of children					
	No	1	2	3	4	5 or more
Employed	268.31	308.56	348.81	402.47	429.30	456.13
Unemployed	321.98	362.22	402.47	456.13	456.13	456.13

Exemption for house rental income

Year when the income is derived	Amount (TRL)
2019	5,400
2020	6,600
2021	7,000

Reduction amount for commercial profits in simple earnings basis

The year of profit	Amount (TRL)
2019	11,000
2020	13,000
2021	14,000

Declaration limitation in terms of securities and immovable property income which are subject to withholding

The year of income	Amount (TRL)
2019	40,000
2020	49,000
2021	53,000

Declaration limitation in terms of securities and immovable property income which are not subject to withholding

The year of income	Amount (TRL)
2019	2,200
2020	2,600
2021	2,800

Exemption in capital gains (Except securities)

Year when the gain is derived	Amount (TRL)
2019	14,800
2020	18,000
2021	19,000

Exemption in incidental income

Year when the income is derived	Amount (TRL)
2019	33,000
2020	40,000
2021	43,000

The upper limit of severance pay exempt from income tax

Period	Amount (TRL)
01.07.2020 - 31.12.2020	7,117.17
01.01.2021 - 30.06.2021	7,638.96

Corporate Tax

Interest rates in terms of capital decrease in cash

Year	Rate (%)
2018	27.04
2019	12.02
2020	19.62

Monthly rental fee of passenger car that can be recognized as expense

Year	Amount (TRL)
2020	5,500
2021	6,000

SCT and VAT amount which can be recognized as expense for the acquisition of passenger car

Year	Amount (TRL)
2020	140,000
2021	150,000

Acquisition fee which can be subject to depreciation in terms of passenger cars

Year	Amount (TRL)	
	Initial acquisition fee excluding SCT and VAT	Acquisition fee including SCT and VAT
2020	160,000	300,000
2021	170,000	320,000

Tax Procedures Law (TPL) and Law No. 6183

Delay charge and delay interest rates (Monthly)

Period	Rate (%)
01.07.2019 - 01.10.2019	2.50
02.10.2019 - 29.12.2019	2.00
Since 30.12.2019	1.60

Deferral interest rates (Annual)

Period	Rate (%)
21.10.2010 - 05.09.2018	12
06.09.2018 - 24.10.2019	22
Since 25.10.2019	19

Revaluation rates

Year	Rate (%)
2018	23.73
2019	22.58
2020	9.11

Limit for issuing invoice

Year	Amount (TRL)
2019	1,200
2020	1,400
2021	1,500

Depreciation limit

Year	Amount (TRL)
2019	1,200
2020	1,400
2021	1,500

Discount and interest rates to be applied in rediscount and advance transactions

In rediscount transactions	15.75%
In advance transactions	16.75%
In rediscount transactions under TPL	16.75%

Note: These rates are applicable to the transactions conducted as of 19.12.2020.

Stamp Duty

Maximum stamp duty (For each paper)

Year	Amount (TRL)
2019	2,642,810.00
2020	3,239,556.40
2021	3,534,679.90

Stamp duty rates and amounts (2021)

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 74.90
Income statement	TRL 35.80
Annual income tax return	TRL 97.20
Corporate tax return	TRL 129.80
Value added tax returns	TRL 64.10
Withholding and premium service returns	TRL 76.00

Inheritance and Transfer Tax

Exemptions (2021)

For shares of inheritance corresponding to each descendant including adopted children and the spouse	TRL 334,534
For share of inheritance corresponding to the spouse if there is no descendant	TRL 669,479
For transfers conducted without any consideration	TRL 7,703
For the lottery prizes won from contests and draws and game of chances organized based on money and goods	TRL 7,703

Tax tariff (2021)

Tax base bracket amounts	Tax rate	
	Transfer through inheritance	Transfer without any consideration
For the first TRL 380,000	1%	10%
For the next TRL 900,000	3%	15%
For the next TRL 1,900,000	5%	20%
For the next TRL 3,600,000	7%	25%
For the tax base portion exceeding TRL 6,780,000	10%	30%

Minimum Wage and Social Security

Minimum wage and withholdings

Payments / withholdings	01.01.2021-31.12.2021 (TL)
Gross minimum wage	3,577.50
Social security premium employee's contribution (14%)	500.85
Unemployment insurance premium employee's contribution (1%)	35.78
Income tax base	3,040.87
Income tax calculated (15%)	456.13
Minimum living allowance (Single) (-)	268.31
Income tax to be withheld	187.82
Stamp duty (7,59 per thousand)	27.15
Total withholdings	751.60
Net minimum wage	2,825.90

Annual gross minimum wage

Year	Amount (TRL)
2019	30,700.80
2020	35,316.00
2021	42,930.00

The lower and upper limits of monthly earnings that will be the basis for social security premium

Period	Lower limit (TRL)	Upper limit (TRL)
01.01.2021 - 31.12.2021	3,577.50	26,831.40

EY | Daha iyi bir alışma dnyası oluşturmak

EY olarak amacımız; müşterilerimiz, çalışanlarımız ve toplum için değer yaratırken aynı zamanda sermaye piyasalarında güvenin ve daha iyi bir çalışma dünyasının oluşmasına katkıda bulunmaktır.

Dünya çapında 150'den fazla ülkede, sahip olduğumuz veri ve teknoloji ile hizmet veren ekiplerimizle, denetimde güveni sağlarken müşterilerimizin gelişmesine ve dönüşmesine destek oluyoruz.

Bağımsız denetim, danışmanlık, hukuk, kurumsal finansman, strateji ve vergi hizmetlerimizle iş dünyasının karşılaştığı zorluklara yeni çözümler sunacak doğru soruları soruyoruz.

EY adı küresel organizasyonu temsil eder ve Ernst & Young Global Limited'in her biri ayrı birer tüzel kişiliğe sahip olan, bir veya daha çok, ye firmasını temsil edebilir. Sınırlı sorumlu bir Birleşik Krallık şirketi olan Ernst & Young Global Limited müşteri hizmeti sunmamaktadır. Kişisel Verileri Koruma Kanunu (KVKK) kapsamında; EY'in kişisel verileri nasıl topladığı, kullandığı ve bireylerin sahip olduğu haklara dair bilgilere ey.com/tr_tr/privacy-statement adresinden ulaşabilirsiniz. EY ye şirketleri yerel kanunların yasakladığı bölgelerde hukuk hizmeti sunmaz. Daha fazla bilgi için lütfen ey.com adresini ziyaret edin.

© 2021 EY Türkiye.
Tüm Hakları Saklıdır.

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

ISSN: 2148-4686

Sadece genel bilgi verme amacıyla sunulan bu yayının muhasebe, vergi veya diğer profesyonel hizmetler alanında geçerli bir kaynak olarak kullanılması amacıyla hazırlanmamıştır. Belirli bir konuya ilişkin olarak ilgili danışmana başvurulmalıdır.